



Danutė Bendikienė

FINANSINĖ APSKAITA

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
VERSLO IR VIEŠOSIOS VADYBOS KATEDRA**

Danutė Bendikienė

FINANSINĖ APSKAITA

Metodinė priemonė

Šiauliai
2019

Visi šioje knygoje pateikti įmonių pavadinimai yra sutartiniai, o sutapimai – atsitiktiniai.

Recenzavo: prof. dr. Diana Cibulskienė (Šiaulių universitetas);
lekt. Liongina Juozaitienė (Šiaulių universitetas).

Metodinę priemonę išleisti rekomendavo Šiaulių universiteto Verslo ir viešosios vadybos katedra (2019 m. sausio 29 d. posėdžio protokolas Nr. VVVK-2-01).

Leidinio bibliografinė informacija pateikiama Lietuvos nacionalinės Martyno Mažvydo bibliotekos Nacionalinės bibliografijos duomenų banke (NBDB).

ISBN 978-609-8179-21-7

© Danutė Bendikienė, 2019

© Šiaulių universitetas, 2019

TURINYS

Pratarmė	5
Įvadas	7
1 tema. Apskaitos teisinis reglamentavimas. Finansinių ataskaitų sudėtis	8
1.1. Apskaitos teisinis reglamentavimas.....	8
1.2. Finansinių ataskaitų sudėtis.....	8
2 tema. Balanso esmė	10
2.1. Turtas.....	10
2.2. Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai.....	15
3 tema. Bendrieji apskaitos principai (BAP). Įmonių teisinės formos	26
3.1. Bendrieji apskaitos principai.....	26
3.2. Įmonių teisinės formos.....	29
4 tema. Pelno (nuostolių) ataskaitos esmė	32
4.1. Pajamos.....	32
4.2. Sąnaudos.....	34
5 tema. Dvejybinis įrašas	44
5.1. Ūkiniai faktai.....	44
5.2. Sąskaitos kaip informacijos grupavimo būdas ir apskaitos registrai.....	45
5.3. Sąskaitų korespondencijos taisyklė.....	47
5.4. Ūkinių operacijų registravimas apskaitos registruose.....	49
5.5. Sąskaitų likučių apskaičiavimas.....	50
5.6. Savininkų kapitalo apskaita pagal įmonių teisinės formas.....	52
6 tema. Sąskaitų planas	71
7 tema. Koreguojantieji įrašai	73
7.1. Koreguojančiųjų įrašų esmė.....	73
7.2. Turto įsigijimo išlaidų paskirstymo įvairiems laikotarpiams apskaita.....	74
7.2.1. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudų apskaita.....	74
7.2.2. Iš anksto apmokėtų sąnaudų apskaita.....	76
7.2.3. Remonto atsargų apskaita.....	77
7.3. Patirtų, bet neapmokėtų sąnaudų registravimas.....	78
7.3.1. Palūkanų sąnaudų apskaita.....	78
7.3.2. Atlyginimų sąnaudų apskaita.....	80
7.3.3. Paslaugų sąnaudų apskaita.....	81
7.4. Pajamų registravimas.....	82
7.5. Apskaitos proceso nuoseklumas.....	85
8 tema. Pavyzdinė balanso forma	102
9 tema. Ilgalaikio turto apskaita	107
9.1. Ilgalaikio materialaus turto įsigijimo savikaina.....	107
9.2. Ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimo skaičiavimas.....	108
9.2.1. Pagrindinės sąvokos ir nusidėvėjimo skaičiavimo metodų rūšys.....	108
9.2.2. Tiesiogiai proporcingas (tiesinis) metodas.....	109
9.2.3. Produkcijos metodas.....	109
9.2.4. Dvigubai mažėjančios vertės (dvigubo balanso) metodas.....	110
9.2.5. Metų skaičiaus metodas.....	112

9.3. Ilgalaikio materialiojo turto nurašymo apskaita	113
9.3.1. Ilgalaikio materialiojo turto perleidimas	113
9.3.2. Ilgalaikio materialiojo turto likvidavimas	115
10 tema. Pelno (nuostolių) ataskaita: pajamų ir sąnaudų klasifikavimas. Parduotų prekių savikainos apskaičiavimo būdai	123
10.1. Gryniosios pardavimo pajamos.....	123
10.2. Pardavimo savikaina	124
10.2.1. Atsargų (prekių) įsigijimo savikaina	124
10.2.2. Parduotų prekių savikainos apskaičiavimo būdai	127
10.3. Atsargų įkainojimo būdai	143
10.3.1. FIFO būdas	143
10.3.2. LIFO būdas	145
10.3.3. Svertinio (slenkančiojo) vidurkio būdas.....	147
10.3.4. Konkrečių kainų būdas	150
10.4. Pajamų ir sąnaudų grupavimas pavyzdinėje pelno (nuostolių) ataskaitoje	165
10.5. Pajamų ir sąnaudų sąskaitų uždarymas.....	172
10.5.1. Pajamų sąskaitų uždarymas	172
10.5.2. Sąnaudų sąskaitų uždarymas.....	173
10.5.3. Pajamų ir sąnaudų suvestinės uždarymas	175
10.6. Finansinių ataskaitų rengimas.....	176
Literatūra.....	183
Priedai	184
1 priedas. Bendrasis žurnalas	185
2 priedas. Didžiosios knygos sąskaitos	186
3 priedas. Pelno (nuostolių) ataskaitos paprasta forma.....	187
4 priedas. Detalizuoto balanso forma	188
5 priedas. Sąskaitų planas	189
6 priedas. Balanso pavyzdinė forma	195
7 priedas. Pelno (nuostolių) ataskaitos pavyzdinė forma	198
8 priedas. Ilgalaikio turto apskaitos kortelė	199
9 priedas. Atsargų apskaitos kortelė.....	201

PRATARMĖ

Metodinė priemonė yra skirta aukštųjų mokyklų studentams, pradedantiems studijuoti buhalterinę apskaitą. Šiuo leidiniu gali naudotis bet kuri mokymo įstaiga. Knyga tinka ir asmenims, savarankiškai studijuojantiems buhalterinę apskaitą. Išmokti spręsti praktines užduotis nėra taip paprasta, daug kas priklauso nuo taikomos mokymo metodikos ir praktinių užduočių tikslingumo. Kaip tik todėl šioje metodinėje priemonėje teorinė medžiaga ir uždaviniai pateikiami pagal jų sudėtingumo laipsnį tokiu nuoseklumu, kuris, autorės nuomone, padės studijuojantiems perprasti apskaitos pagrindus.

Leidinyje nagrinėjama 10 temų. *Pirmoje* temoje aptariamas teisinis apskaitos reglamentavimas Lietuvoje ir supažindinama su finansinių ataskaitų sudėtimi. Dalyko įsisavinimas pradedamas nuo balanso. *Antroje* temoje jau nagrinėjami pagrindiniai balanso elementai, šių elementų straipsniai ir jų išdėstymo nuoseklumas pagal antro verslo apskaitos standarto (VAS) „Balansas“ reikalavimus. Teorinei medžiagai perprasti kiekvienai temai parengti savikontrolės klausimai ir pratybų užduotys. Pirmiausia pateikiami užduočių sprendimų pavyzdžiai. Taip pat numatyti ir savarankiško darbo pratimai, apimantys visą 2 temos „Balansas“ teoriją. Detalaus balanso straipsnių išdėstymo tvarkos žinojimas yra viso *Finansinės apskaitos* kurso pagrindas. Neišmokus šių pagrindų, nebus suprastas ir dvejetainis įrašas.

Trečioje temoje studentai supažindinami su bendraisiais apskaitos principais (BAP) ir įmonių teisinėmis formomis. Teorinė medžiaga iliustruojama konkrečiais pavyzdžiais, pateikiami savikontrolės testai. Be šių temų įsisavinimo studijuojantys asmenys nemokės tinkamai registruoti pajamų ir sąnaudų *ketvirtoje* temoje „Pelno (nuostolių) ataskaitos esmė“. Joje nagrinėjami konkretūs pajamų ir sąnaudų registravimo pavyzdžiai. Ketvirtos temos praktinės užduotys sudėtingesnės, nes jos apima 1–4 temų teorines žinias. Pagal pateiktus sąskaitų likučius rengiamos jau dvi finansinės ataskaitos – balansas ir pelno (nuostolių) ataskaita. Kol kas pildomos šių ataskaitų paprastos formos, kurios pateikiamos 3 ir 4 prieduose. Užduočių tikslas – sužinoti, kurios sąskaitos įrašomos į balansą, o kurios – į pelno (nuostolių) ataskaitą, taip pat suvokti, kas sieja šias finansines ataskaitas.

Išanalizavus balanso straipsnių išdėstymo tvarką, pajamų ir sąnaudų registravimo principą, per einama prie ūkinių operacijų registravimo taikant dvejetainį įrašą. Tam skiriama *penkta* tema „Dvejetainis įrašas“. Susipažįstama su sąskaitų korespondencijos taisykle ir apskaitos registrais – sąskaitomis, Bendruoju žurnalu (BŽ). Skyriuje nagrinėjamas ūkinių operacijų registravimo apskaitos registruose nuoseklumas, pateikiami savininkų kapitalo apskaitos skirtumai, priklausantys nuo įmonių teisių formų. Parengti savikontrolės testai padeda suprasti teorinę dvejetainio įrašo medžiagą. Praktiškai teorija taikoma sprendžiant pratybų užduotis, kuriose ūkinės operacijos pateikiamos chronologine tvarka. Mokomasi nustatyti dvejetainį ryšį, parinkti sąskaitų vardus, taikyti bendruosius apskaitos principus, išskelti įrašus iš Bendrojo žurnalo į Didžiosios knygos (DK) sąskaitas, apskaičiuoti jų likučius ir jais remiantis rengti balansą bei pelno (nuostolių) ataskaitą. Dvejetainio įrašo tema užbaigiama 1–5 temas apibendrinančiu testu ir praktine užduotimi.

Perpratus apskaitos pagrindus, toliau nagrinėjamos ir kitos apskaitos temos. *Šeštoje* temoje supažindinama su sąskaitų planu, kuris parengtas vadovaujantis Audito ir apskaitos tarnybos patvirtintu pavyzdiniu sąskaitų planu. Pavyzdinis sąskaitų planas pakoreguotas siekiant įgyvendinti mokymo tikslus ir pateikiamas knygos 5 priede. Ne visų sąskaitų pavadinimai įrašyti į šį planą, nes pratimai apima daug veiklos sferų, kurioms vieno sąskaitų plano sudaryti neįmanoma. Įvairiose įmonėse tos pačios sąskaitos gali būti vadinamos skirtingai. Visų kitų temų užduotys sprendžiamos kūrybiškai taikant sąskaitų planą.

Septinta tema skirta koreguojantiems įrašams (KĮ). Tai viena iš sudėtingesnių temų apskaitoje. Aiškinama koreguojančiųjų įrašų esmė, jų grupės, pateikiamos tipinės sąskaitų korespondencijos. Teorinėje medžiagoje analizuojami konkretūs pavyzdžiai. Praktinėse užduotyse pagal dėstomą medžiagą nuosekliai įtraukiamos vis naujos koreguojančiųjų įrašų grupės ir pateikiama pratimų sprendi-

mų pavyzdžių. Nemažai užduočių skirta ir savarankiškam darbui. Praktinės užduotys padeda suvokti, kad koreguojantieji įrašai skirti ataskaitinio laikotarpio pajamoms ir sąnaudoms tikslinti, jų neatlikus, apskaitos procesas lieka neužbaigtas, gaunamas klaidingas įmonės veiklos rezultatas. Vieno semestro *Finansinės apskaitos* kursas ribojamas kreditų skaičiumi, todėl knygoje nenagrinėjamas bandomasis balansas ir darbinė atskaitomybės lentelė.

Apskaitos pagrindai metodinėje priemonėje užbaigiami **Pavyzdinės** balanso formos pildymo pavyzdžiu (8 tema). Nagrinėjama praktinė užduotis, kurioje nurodyti tik balanso sąskaitų likučiai. Užduotis parengta taip, kad sąskaitos atspindėtų beveik visus balanso straipsnius.

Kitose temose gilinamasi į atskiras apskaitos sritis. Pradedama nuo ilgalaikio turto apskaitos. *Devintoje* temoje analizuojami visi keturi ilgalaikio turto nusidėvėjimo apskaitos metodai. 12 VAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ reikalavimai taikomi ir užduotys sprendžiamos pildant pirminius apskaitos registrus – ilgalaikio turto apskaitos korteles. Taip teorinių nuostatų išmokstama per praktinius sprendimus.

Dešimta tema skirta **Pavyzdinės** pelno (nuostolių) ataskaitos rengimui. Mokomasi, kaip turi būti pateikiama ir grupuojama informacija apie įmonės uždirbtas pajamas, patirtas sąnaudas ir veiklos rezultatus vadovaujantis 3 VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“ nuostatomis. Tam panaudojamas ir sąskaitų planas, nes jame pajamos ir sąnaudos jau sugrupuotos pagal standarto reikalavimus. *Finansinės apskaitos* kurse nagrinėjama **pilna** pelno (nuostolių) ataskaitos forma. Ypatingas dėmesys skiriamas pardavimo savikainos apskaitai – susipažįstama su parduotų prekių savikainos apskaičiavimo būdais (NAAB ir PAAB) ir atsargų įkainojimo būdais (FIFO, LIFO, svertinio vidurkio). Sprendžiant praktines užduotis, naudojami ir pirminiai apskaitos registrai – atsargų apskaitos kortelės. Taip sujungiama teorija su realia praktika. Palaipsniui užduotys tampa vis sudėtingesnės, nes įtraukiama papildomų ūkinių operacijų iš anksčiau nagrinėtų temų, pildomos *pavyzdinės* balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos formos.

Metodinė priemonė parengta remiantis Lietuvos Respublikos verslo apskaitos standartais (VAS), buhalterinę apskaitą ir finansinių ataskaitų rengimą reglamentuojančiais įstatymais ir kitais teisės aktais, galiojusiais 2019 m. sausio 1 dieną. Teorinę medžiagą ir visas užduotis sudarė autorė. Panaudota dalis pratimų iš D. Bendikienės knygos „Apskaitos pagrindai – pratybų užduotys“ (2008) ir D. Bendikienės ir V. Janišauskienės knygos „Finansinė apskaita – pratybų užduotys“ (2011).

IVADAS

Žmonės visuomet skaičiuodavo, tačiau tokia apskaita, kaip ji dabar suvokiama, atsirado daugiau kaip prieš tūkstantmetį pr. m. e. Senovės Egipte, Babilone, Irane buvo daug raštininkų – apskaitininkų, užsiimančių ūkio veiklos apskaita ir atskaitomybių sudarymu. Ši profesija buvo privilegijuota vidutinio visuomenės luomo atstovų profesija, nes apskaitininkai išsiskyrė iš kitų mokėjimu skaityti, skaičiuoti ir burti. 14 a. viduryje Italijoje buvo įsteigta Buhalterių akademija. **1494 m.** buvo sukurta **dvejybė** itališka apskaitos sistema, kurią paskelbė matematikas **Lukas Pačiolis**.

1911 m. Briuselyje įsteigta Tarptautinė apskaitininkų asociacija. 1951 m. įkurta Europos ekonomikos ir finansų apskaitos ekspertų sąjunga, o 1973 m. Londone – Tarptautinis apskaitos standartų komitetas, kuris rengia ir skelbia tarptautinius apskaitos standartus (TAS). Jie nėra privalomi valstybėms – tik rekomenduojami. Valstybės dažniausiai vadovaujasi savo nacionaliniais verslo apskaitos standartais.

1 tema. APSKAITOS TEISINIS REGLAMENTAVIMAS. FINANSINIŲ ATASKAITŲ SUDĖTIS

1.1. Apskaitos teisinis reglamentavimas

Lietuvoje nuo 1993 m. sausio 1 d. įsigaliojo *Buhalterinės apskaitos pagrindų įstatymas*, kuriame buvo įvardyti pagrindiniai tarptautiniai apskaitos principai. Nuo 2002 m. sausio 1 d. pakeista šio įstatymo redakcija, jis vadinamas *Buhalterinės apskaitos įstatymu (BAĮ)*. Įstatyme nurodoma, kad „**Buhalterinė apskaita** yra ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, išreikštų pinigais, registravimo, grupavimo ir apibendrinimo **sistema**, skirta gauti informaciją ekonominiams sprendimams priimti ir finansinei atskaitomybei sudaryti“. Lietuvos nacionaliniai *verslo apskaitos standartai (VAS)* įsigaliojo tik nuo 2004 m. Jie apima visas apskaitos sritis. Tvarkydamos apskaitą įmonės turi vadovautis ir *bendraisiais apskaitos principais (BAP)*, kurie nuo 2003 m. įvardyti ir apibrėžti *Įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme*.

Apskaitos objektas yra įmonė, kuri pagal *1 VAS „Finansinė atskaitomybė“* apibrėžiama kaip pelno siekiantis ūkio subjektas. Taikomą apskaitos sistemą nulemia įmonės nuosavybės forma, veiklos pobūdis ir dydis. Kiekvienas ūkio subjektas apskaitos sistemą įteisina savo įmonės **apskaitos politikoje** remdamasis jau minėtais teisės aktais.

Apibendrinimas: pagrindiniai teisės aktai, kuriais vadovaujasi įmonės, tvarkydamos apskaitą, yra šie:

1. Buhalterinės apskaitos įstatymas (2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX – 574).
2. Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas (2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX – 575).
3. Verslo apskaitos standartai.
4. Įmonės apskaitos politika (rengia pačios įmonės).

1.2. Finansinių ataskaitų sudėtis

Finansinių ataskaitų paskirtis – teikti įvairiems vartotojams naudingą informaciją apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir finansinės būsenos pokyčius. Finansinių ataskaitų vartotojai yra:

- investuotojai – akcininkai ir kapitalo tiekėjai. Jiems svarbu, ar įmonė pajėgi mokėti dividendus;
- darbuotojai – jiems svarbu, ar įmonė pajėgi mokėti atlyginimus ir aprūpinti darbu;
- kreditoriai – jiems svarbu, ar paskola bus gražinta laiku ir laiku sumokėtos palūkanos;
- tiekėjai – jiems svarbu, ar laiku bus apmokėta už tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas.

Finansinių ataskaitų rinkinio sudėtį ir jų pateikimo tvarką reglamentuoja Lietuvos Respublikos (LR) įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas ir *1 VAS „Finansinė atskaitomybė“*. Metines finansines ataskaitas įmonės sudaro pasibaigus finansiniams metams, kurie trunka 12 mėnesių. Įmonės pasirenka finansinius metus atsižvelgdamos į savo veiklos pobūdį. Priklausomai nuo įmonės dydžio, teikiamas arba pilnas, arba trumpas finansinių ataskaitų rinkinys. **Pilną** finansinių ataskaitų **rinkinį** teikia **vidutinės ir didelės** įmonės. **Trumpą** finansinių ataskaitų **rinkinį** (*be pinigų srautų atskaitos*) teikia **mažos** įmonės. Šiame kurse bus nagrinėjamos pilnos formos finansinės ataskaitos.

PILNAS FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINYS

Eil. Nr.	Finansinės ataskaitos pavadinimas	Ataskaitų apibrėžimas
1.	Balansas	Tai finansinė ataskaita, kurioje nurodomas visas įmonės <i>turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai</i> paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną.
2.	Pelno (nuostolių) ataskaita	Tai finansinė ataskaita, kurioje nurodomos visos įmonės uždirbtos <i>pajamos</i> , patirtos <i>sąnaudos</i> ir veiklos rezultatai – pelnas arba nuostoliai.
3.	Pinigų srautų ataskaita	Tai finansinė ataskaita, kurioje nurodomos įmonės ataskaitinio laikotarpio <i>pinigų</i> ir pinigų ekvivalentų <i>įplaukos ir išmokos</i> .
4.	Nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita	Tai finansinė ataskaita, kurioje pateikiama informacija apie <i>nuosavo kapitalo pasikeitimus</i> per ataskaitinį laikotarpį.
5.	Aiškinamasis raštas	Tai finansinė ataskaita, kurioje <i>paaiškinamos</i> įmonės balanse, pelno (nuostolių), pinigų srautų ir nuosavo kapitalo pokyčių <i>ataskaitose nurodytos sumos</i> , taip pat pateikiama papildomos reikšmingos informacijos, nenurodomos kitose finansinėse ataskaitose.

Remiantis Akcinių bendrovių įstatymo nuostatomis, finansinės ataskaitos turi būti *patvirtintos* visuotiniame akcininkų susirinkime *per 4 mėnesius* nuo finansinių metų pabaigos ir pateiktos juridinių asmenų registru per 30 kalendorinių dienų nuo patvirtinimo datos.

Finansinės apskaitos metodinėje priemonėje bus nagrinėjamos dvi pagrindinės finansinės ataskaitos: balansas ir pelno (nuostolių) ataskaita.

2 tema. BALANSO ESMĖ

Balansas – finansinė ataskaita, kurioje nurodomas visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną.

Kaip turi būti pateikiama ir grupuojama informacija apie įmonės turtą, nuosavą kapitalą ir įsipareigojimus, reglamentuoja 2 VAS „Balansas“. Įmonėse vykdomos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai pagal jų ekonominę prasmę grupuojami į stambias grupes, kurios vadinamos finansinių ataskaitų elementais. **Balanse** pateikiami elementai – **turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai** – apibūdina įmonės *finansinę būklę*. Šioje finansinėje ataskaitoje apibendrinama ir pateikiama kiekybinė informacija apie tris svarbiausius elementus, kurių ryšys išreiškiamas vadinamąja *apskaitine lygybe*:

$$\text{TURTAS} = \text{NUOSAVAS KAPITALAS} + \text{ĮSIPAREIGOJIMAI}$$

Balansas turi dvi puses, pagrindiniai jo elementai išdėstomi šia tvarka:

2.1 lentelė

BALANSO PAGRINDINIAI ELEMENTAI

TURTAS	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI
A. Ilgalaikis turtas	D. Nuosavas kapitalas
B. Trumpalaikis turtas	E. Dotacijos ir subsidijos
C. Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos	G. Mokėtinos sumos ir kiti įsipareigojimai
	H. Sukauptos sąnaudos ir ateinančių laikotarpių pajamos
TURTO IŠ VISO: A+B+C	NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO: D+E+G +H

2.1. Turtas

Įmonės veiklai visuomet reikalingi tam tikri ištekliai. 2-ame verslo apskaitos standarte „Balansas“ pateikiamas toks turto apibrėžimas:

Turtas – materialiosios, nematerialiosios ir finansinės vertybės, kurias įmonė valdo, naudoja ir (arba) kuriomis disponuoja ir kurias naudodama tikisi gauti ekonominės naudos.

Turtas skirstomas į ilgalaikį turtą ir trumpalaikį turtą.

A str. ILGALAIKIS TURTAS (IT) – tai tas turtas, kurio naudingo eksploatavimo laikas yra *ilgesnis nei vieni metai* ir kurio *įsigijimo vertė ne mažesnė* už įmonės nustatytąją.

Ilgalaikio turto vertė perkeliama į gaminamos produkcijos ar teikiamų paslaugų vertę palaipsniui per nustatytą tam turtui tarnavimo laiką. Ilgalaikis turtas yra nudėvimas fiziškai ir morališkai. Fiziniam nusidėvėjimui skaičiuoti LR Seimas tvirtina ekonominius nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvus. Normatyvai nustatomi metais, o minimalią ilgalaikio turto vertę apibrėžia pati įmonė. *Pavyzdžiui*, įmonė apskaitos politikoje patvirtina IT minimalią vertę 500 Eur. Įsigytas turtas, kurio vertė mažesnė nei 500 Eur, bus laikomas ne ilgalaikiu, o trumpalaikiu turtu, nors jo tarnavimo laikas gali viršyti vienus metus (pvz., skaičiavimo mašinėlė, kėdė ir pan.).

Apskaitoje turi atsispindėti, kokia ilgalaikio turto dalis yra „perkeliama“ į gaminį ar paslaugą per konkretų ataskaitinį laikotarpį. Todėl balanse jis yra parodomas balansine (likutine) verte, kuri apskaičiuojama iš įsigijimo savikainos (vertės) atėmus sukauptą nusidėvėjimą:

BALANSINĖ VERTĖ = ĮSIGIJIMO SAVIKAINA – NUSIDĖVĖJIMAS

Pavyzdžiui, įsigyta biuro baldų už 7000 Eur. Remdamasi Seimo patvirtintais normatyvais, įmonė nustatė 7 metų biuro baldų tarnavimo laiką. Metinė nusidėvėjimo suma bus 1000 Eur (7000 Eur: 7 m.). Metiniame balanse įrašoma šio turto balansinė (likutinė) vertė 6000 Eur = 7000 – 1000.

Ilgalaikiam turtui yra priskiriamos 4 stambios grupės, kurios į balansą įrašomos šiuo nuoseklumu:

1. Nematerialusis turtas (INT).
2. Materialusis turtas (IMT).
3. Finansinis turtas.
4. Kitas ilgalaikis turtas.

Nematerialusis turtas – *nepiniginis, materialios (daiktinės) formos neturintis turtas*. Nematerialiojo turto straipsnyje parodomi (ir įrašomi į balansą čia pateiktu nuoseklumu) plėtros darbai, prestižas, programinė įranga, kompiuterinės apskaitos programos, įsigytos teisės (patentai ir licencijos išradimams, prekių ženklai), taršos leidimai ir kt., taip pat už nematerialųjį turtą sumokėti avansai. Ilgalaikis *nematerialusis* turtas yra *amortizuojamas* ir balanse parodomas likutine verte, kuri apskaičiuojama iš įsigijimo savikainos (vertės) atėmus **sukauptą amortizaciją**.

Materialusis turtas – *materialią (daiktinę) formą turintis turtas*. Materialiojo turto straipsnyje parodomi (ir įrašomi į balansą čia pateiktu nuoseklumu) žemė, pastatai ir statiniai, mašinos ir įranga, transporto priemonės, kiti įrenginiai, prietaisai ir įrankiai, investicinis turtas, už materialųjį turtą sumokėti avansai. Ilgalaikis *materialusis* turtas yra *nudėvimas* ir balanse parodomas likutine verte, kuri apskaičiuojama iš įsigijimo savikainos (vertės) atėmus **sukauptą nusidėvėjimą**.

Žemė yra neriboto naudojimo laiko turtas, *ji nėra nudėvima*.

Pastatai – gamybiniai ir negamybiniai, gyvenamieji pastatai. *Statiniai* – tvenkiniai, geležinkeliai, pakilimo takai, automobilių keliai, elektros perdavimo ir ryšių įtaisai, užtvankos, sporto aikštės ir pan.

Mašinos ir įranga – jėgos mašinos (turbinos, siurbliai, katilai, dyzeliai-generatoriai, varikliai ir pan.), gamybinės staklės; įranga – pvz., vandens valymo įranga.

Transporto priemonės – lengvieji ir krovininiai automobiliai, autobusai, traktoriai, laivai, lėktuvai, jachtos.

Kiti įrenginiai, prietaisai ir įrankiai – kurie neįtraukti į jau paminėtus straipsnius, pvz., baldai, buitinė technika, kompiuteriai, kasos aparatai, dauginimo, spausdinimo technika, ūkio reikmenys. Įmonė apskaitos politikoje turėtų nustatyti, koks turtas priskiriamas šiam straipsniui ir koks turtas bus atspindėtas straipsnyje *Mašinos ir įranga*.

Ilgalaikis finansinis turtas (Ilgalaikės investicijos) – iš kitų įmonių įsigyti *vertybiniai popieriai* (akcijos, obligacijos) turint tikslą gauti dividendų ar palūkanų. Finansiniam turtui nusidėvėjimas neskaičiuojamas.

Finansinio turto straipsnyje, be ilgalaikių investicijų, dar pateikiama informacija apie suteiktas kitoms įmonėms ilgalaikes paskolas ir kitas po vienu metų gautinas sumas (skolos už prekes, už paslaugas, kurias pirkėjai grąžins įmonei po vienu metų).

Kitas ilgalaikis turtas – šiame straipsnyje įrašomas *biologinis* turtas (daugiamečiai sodiniai, gyvuliai ir kiti gyvūnai) ir kitas ilgalaikis turtas, kuris nebuvo parodytas kituose ilgalaikio turto straipsniuose.

B str. TRUMPALAIKS TURTAS (Tr. T) – turtas, kurį įmonė *sunaudoja* ekonominei naudai gauti *per 12 mėnesių* arba per vieną veiklos ciklą.

Trumpalaikio turto dalyje parodomi ir *įrašomi į balansą pateiktu nuoseklumu* šie trumpalaikio turto straipsniai:

1. Atsargos.
2. Per vienus metus gautinos sumos.
3. Trumpalaikės investicijos.
4. Pinigai ir pinigų ekvivalentai.

Atsargų straipsnyje parodomas (*ir įrašomos į balansą pateiktu čia nuoseklumu*) žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės, nebaigta produkcija ir vykdomi darbai, produkcija, prekės, skirtos perparduoti, biologinis turtas, ilgalaikis materialusis turtas, skirtas parduoti, už atsargas ir paslaugas sumokėti avansai tiekėjams.

Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės – įmonės įsigytos žaliavos, medžiagos, komplektavimo detalės, kuras ir degalai, atsarginės detalės, tara, kanceliarinės prekės, statybinės medžiagos ir kt., skirtos ne perparduoti, o sunaudoti įmonės veikloje per įprastinį įmonės veiklos ciklą.

Nebaigta produkcija ir vykdomi darbai – gamybinės įmonės pradėtos, bet neužbaigtos gaminti produkcijos vertė, įmonės jėgomis vykdomų, bet nebaigtų statybos darbų vertė.

Pagaminta produkcija – parodoma *įmonėje pagaminta* ir skirta parduoti produkcija.

Pirktos prekės, skirtos perparduoti – parodomas *iš kitų įmonių pirktos* ir skirtos parduoti prekės.

Ilgalaikis materialusis turtas, skirtas parduoti – įrašomas ilgalaikis turtas, kurio įmonė *nenaudos veikloje* ir kurį ketina parduoti per 12 mėnesių.

Sumokėti avansai – įrašomos iš anksto sumokėtos sumos tiekėjams už atsargas ar paslaugas, kurias įmonė gaus vėliau.

Per vienus metus gautinos sumos (Debitorinis įsiskolinimas) – šiame straipsnyje parodomas pirkėjų, įmonių grupės įmonių ir asocijuotųjų įmonių skolos, kitos gautinos skolos.

Pirkėjų skolos – parodoma su prekių ir (ar) paslaugų *pardavimu skolon* susijusių pirkėjų įsiskolinimų suma. Šioje balanso eilutėje taip pat įrašoma ir iš pirkėjų *gautų vekselių* suma.

Kitos gautinos sumos – įrašomos kitos skolos: suteiktos kitoms įmonėms trumpalaikės paskolos, gautinas pridėtinės vertės mokestis, biudžeto skola įmonei (permokėti valstybei mokesčiai), įmonės atskaitingiems asmenims išduoti komandiruočių avansai, gautini dividendai (iš kitų įmonių už įsigytas tų įmonių akcijas), gautinos palūkanos (už suteiktas kitoms įmonėms paskolas), įvairios kitos gautinos skolos.

Trumpalaikės investicijos – šiame straipsnyje parodomi iš kitų įmonių įsigyti trumpalaikiai *vertybiniai popieriai* (akcijos), kurie *planuojami parduoti* per vienus metus, taip pat trumpalaikių terminuotųjų indėlių suma.

Pinigai ir pinigų ekvivalentai – *įmonės sąskaitose bankuose ir kasoje* įvairia valiuta laikomi pinigai ir pinigų ekvivalentai. *Pinigų ekvivalentams* gali būti priskiriamos trumpalaikės, t. y. *iki trijų mėnesių* nuo įsigijimo datos likvidžios, investicijos į vertybinius popierius (akcijos, obligacijos), kelionės čekiai, terminuotieji indėliai iki trijų mėnesių ir kitas finansinis turtas, kuris gali būti greitai iškeičiamas į žinomas pinigų sumas.

C str. ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ SĄNAUDOS IR SUKAUPTOS PAJAMOS

Ateinančių laikotarpių sąnaudos susidaro, kai įmonė iš anksto apmoka už būsimais laikotarpiais teiktinas tęstinio pobūdžio paslaugas. Sumokėtos sumos *tolygiai* pripažįstamos sąnaudomis, kai jos bus patiriamos, t. y. atėjus ataskaitiniam laikotarpiui. Už kelis ataskaitinius mėnesius (bet ne daugiau kaip už dvylika mėnesių) įmonės dažniausiai iš anksto apmoka draudimą, leidinių prenumeratą, patalpų nuomą, prekybines licencijas.

Pavyzdžiui, 20X6 m. gruodžio 23 d. įmonė sumokėjo 300 Eur už 20X7 m. pirmo ketvirčio prenumeratą. 20X6 metų balanse ši suma parodoma **C straipsnyje kaip turtas**. Sąnaudos *tolygiai* pradedamos registruoti tik 20X7 metais: sausio mėnesį – 100 Eur, vasario – 100 Eur ir kovo mėnesį – 100 Eur. Kovo 31 d. balanse C straipsnio (*turto*) likutis bus lygus 0, nes pasibaigė ataskaitiniai laikotarpiai, už kuriuos buvo sumokėta iš anksto, visa suma *tolygiai* buvo priskirta prie atitinkamo mėnesio sąnaudų.

Sukauptos pajamos *Finansinės apskaitos* kurse nebus analizuojamos.

Apibendrinimas: BALANSO TURTO SUMA APSKAIČIUOJAMA SUSUMAVUS TRIS PAGRINDINIUS STRAIPSNIUS: A + B + C.

A – Ilgalaikis turtas:

- Nematerialusis turtas
- Materialusis turtas
- Finansinis turtas
- Kitas ilgalaikis turtas

B – Trumpalaikis turtas:

- Atsargos
- Per vienus metus gautinos sumos
- Trumpalaikės investicijos
- Pinigai ir pinigų ekvivalentai

C – Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos:

- Iš anksto apmokėtos paslaugos (nuoma, draudimas prenumerata)

2.1. temos „Turtas“ pratybų užduotys ir jų sprendimai

Sprendžiant užduotis vadovautis 2.1. temos „Turtas“ teorine medžiaga.

2.1 pratimas

Sugrupuokite išvardytus turto straipsnius į **ilgalaikį** ir **trumpalaikį turtą**, atsižvelgdami į jų atspindėjimo balanse tvarką.

- Pinigai
- Pastatas
- Iš anksto apmokėta nuoma
- Ilgalaikiai vertybiniai popieriai
- Gautini dividendai
- Minus** pastato nusidėvėjimas
- Programinė įranga
- Žaliavos
- Iš anksto apmokėtas draudimas
- Krovininis automobilis
- Prekės
- Gauti vekseliai
- Žemė
- Prestižas
- Pirkėjų išiskolinimas
- Minus** programinės įrangos amortizacija
- Budžeto skola įmonei
- Baldai
- Minus** krovininio automobilio nusidėvėjimas

2.1 pratimo sprendimas:

TURTAS

ILGALAIKIS TURTAS

Nematerialusis turtas

Prestižas

Programinė įranga

Minus programinės įrangos amortizacija

Materialusis turtas

Žemė

Pastatas

Minus pastato nusidėvėjimas

Krovininis automobilis

Minus krovininio automobilio nusidėvėjimas

Baldai

Finansinis turtas

Ilgalaikiai vertybiniai popieriai

TRUMPALAIKIS TURTAS

Atsargos

Žaliavos

Prekės

Per vienus metus gautinos sumos

Pirkėjų įsiskolinimas

Gauti vekseliai

Biudžeto skola įmonei

Gautini dividendai

Pinigai ir pinigų ekvivalentai

Pinigai

Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos

Iš anksto apmokėta nuoma

Iš anksto apmokėtas draudimas

2.2 pratimas

Sugrupuokite išvardytus turto straipsnius į **ilgalaikį** ir **trumpalaikį turta**, atsižvelgdami į jų atspindėjimo balanse tvarką.

Pagaminta produkcija

Iš anksto apmokėta prenumerata

Garažas

Buhalterinė apskaitos programa

Klientų įsiskolinimas

Minus garažo nusidėvėjimas

Medžiagos

Kompiuteris

Trumpalaikiai vertybiniai popieriai

Licencija naudotis išradimu

Pinigai

Minus kompiuterio nusidėvėjimas

Komplektavimo detalės

Autobusas

Iš anksto apmokėta prekybinė licencija

Prekės

Ilgalaikės investicijos

Minus autobuso nusidėvėjimas

Gautinos palūkanos

Sumokėti avansai tiekėjams už prekes

Minus nematerialaus turto amortizacija

2.2 pratimo sprendimas:

TURTAS

ILGALAIKIS TURTAS

Nematerialusis turtas

Licencija naudotis išradimu

Buhalterinė apskaitos programa

Minus nematerialaus turto amortizacija

Materialusis turtas

Garažas

Minus garažo nusidėvėjimas

Autobusas

Minus autobuso nusidėvėjimas

Kompiuteris

Minus kompiuterio nusidėvėjimas

Finansinis turtas

Ilgalaikės investicijos

TRUMPALAIKIS TURTAS

Atsargos

Medžiagos

Komplektavimo detalės

Pagaminta produkcija

Prekės

Sumokėti avansai tiekėjams už prekes

Per vienus metus gautinos sumos

Klientų įsiskolinimas

Gautinos palūkanos

Trumpalaikės investicijos

Trumpalaikiai vertybiniai popieriai

Pinigai ir pinigų ekvivalentai

Pinigai

Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos

Iš anksto apmokėta prenumerata

Iš anksto apmokėta prekybinė licencija

2.2. Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai

D str. Nuosavas kapitalas – turto vertės dalis, likusi iš visos turto vertės atėmus visų įsipareigojimų vertę.

Nuosavo kapitalo dalyje parodomas kapitalas, akcijų priedai, perkainojimo rezervas (rezultatai), rezervai ir nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai). Šiame kurse bus nagrinėjami ne visi straipsniai, o du pagrindiniai – kapitalas ir nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai).

Kapitalo straipsnyje parodomas pasirašytasis *įstatinis* arba pagrindinis kapitalas, neapmokėta pasirašytojo įstatinio kapitalo dalis ir savos akcijos. Įstatinis kapitalas dar vadinamas *akciniu* kapitalu.

Nepaskirstytojo pelno (nuostolių) straipsnyje parodomas per ataskaitinį ir ankstesnius laikotarpius *uždirbtas*, bet dar nepaskirstytas *pelnas* arba *patirti*, bet dar nepadengti *nuostoliai*.

Nuosavybės sąvoka yra susijusi su turto investavimo į įmonę šaltiniu. Steigiant akcinę bendrovę, visą turtą įneša savininkai (akcininkai), įsigydami išleistas bendrovės akcijas. Taip suformuojamas *įstatinis (akcinis)* kapitalas. Vykdydama komercinę ūkinę veiklą įmonė uždirba pelną arba patiria nuostolį. *Pelnas (nuostoliai)* yra *įmonės veiklos rezultatas*. Šiuo rezultatu suinteresuoti bendrovės savininkai – akcininkai, nes, gavus pelną, iš jo mokami dividendai. Iš pelno formuojami ir rezervai. **Akcinis kapitalas, rezervai ir nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) sudaro įmonės nuosavą kapitalą.** Uždirbtas pelnas didina nuosavą kapitalą, o patirtas nuostolis jį mažina.

E str. Dotacijos ir subsidijos – šioje dalyje parodoma valstybės ar savivaldybės institucijų *įmonei* teikiama dotacija. Šis straipsnis *Finansinės apskaitos* kurse nebus nagrinėjamas.

G str. Mokėtinos sumos ir kiti įsipareigojimai (kreditorinis įsiskolinimas) – *prievolė*, atsirandanti dėl atliktų ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, kuri turės būti įvykdyta ir kurios dydį galima objektyviai nustatyti.

Be nuosavo kapitalo, įmonė gali laikinai disponuoti ir *pasiskolintu turtu*. Ji skolinasi *pinigus* iš bankų, iš kitų įmonių, iš fizinių asmenų (įmonės akcininkų). Dvejybinio įrašu apskaitoje atitinka-

mai registruojamas turtas – *Pinigai* ir įsipareigojimas – *Skola bankui* arba skoliniai įsipareigojimai fiziniams asmenims. Iš prekių tiekėjų perkamos *prekės* skolon. Tuomet apskaitoje registruojamas turtas – *Prekės* ir įsipareigojimas – *Skola tiekėjams*. Iš paslaugų teikėjų perkamos *paslaugos* skolon (elektros energija, šildymas, komunalinės paslaugos ir pan.). Šiuo atveju registruojamos atitinkamos rūšies *Sąnaudos* ir *Mokėtinės skolos* (ar už elektrą, ar už šildymą ir pan.). Įmonė gali gauti avansą iš prekių ar paslaugų *pirkėjų* už dar neišsiųstas jiems prekes arba dar neatliktas paslaugas. Gauti pinigai yra įmonės įsipareigojimas, kuris apskaitoje registruojamas kaip turtas – *Pinigai* ir įsipareigojimas – *Gauti avansai*. Ši sąskaita dar vadinama *Neuždirbtos pajamos*.

Balanse įsipareigojimai skirstomi į *ilgalaikius* ir *trumpalaikius*.

Ilgalaikis įsipareigojimas – įsipareigojimas, kurį įmonė turės įvykdyti *po vienu metų* nuo balanso sudarymo datos.

Trumpalaikis įsipareigojimas – įsipareigojimas, kurį įmonė turės įvykdyti *per vienus metus* nuo balanso sudarymo datos arba per vieną įmonės įprastinės veiklos ciklą.

Pirmiausia balanse yra parodomos po vienu metų mokėtinės sumos ir įsipareigojimai.

Tiek ilgalaikės, tiek trumpalaikės skolos balanse įrašomos šia nustatyta tvarka:

1. Skolos kredito įstaigoms (skolos bankams už paimtus kreditus).
2. Gauti avansai (Neuždirbtos pajamos) – iš kitų įmonių gauti avansai už prekes ar paslaugas.
3. Skolos tiekėjams (už nupirktas *prekes* ir ilgalaikį turtą skolon).
4. Mokėtinasis pelno mokestis.
5. Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai (mokėtinasis darbo užmokestis, mokėtinasis socialinis draudimas, mokėtinasis gyventojų pajamų mokestis, mokėtinasis įmokos į garantinį fondą).
6. Kitos mokėtinės sumos (išmokos iš pelno, mokėtinis *mokesčiai*, mokėtinės *skolos už paslaugas*).

Kaip matome, įsipareigojimų išdėstymo nuoseklumas taip pat yra reglamentuotas. **Atkreiptinas dėmesys į tai, kad už paslaugas mokėtinės skolos įrašomos pabaigoje ir jų negalima priskirti prie skolų tiekėjams.**

H str. **Sukauptos sąnaudos ir ateinančių laikotarpių pajamos** – Šis straipsnis *Finansinės apskaitos* kurse nebus nagrinėjamas.

Apibendrinimas: BALANSO NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ SUMA APSKAIČIUOJAMA SUDĖJUS ŠIUOS PAGRINDINIUS STRAIPSNIUS: D+ E+ G + H.

D – Nuosavas kapitalas.

E – Dotacijos ir subsidijos.

G – Mokėtinės sumos ir kiti įsipareigojimai.

H – Sukauptos sąnaudos ir ateinančių laikotarpių pajamos.

Priklausomybę tarp dviejų balanso pusių – turto ir nuosavybės – galima išreikšti šia apskaitine lygybe:

$$\begin{array}{l} \mathbf{TURTA} \\ \text{Ilgalaikis + Trumpalaikis} \\ \text{turtas} \quad \text{turtas} \end{array} = \begin{array}{l} \mathbf{NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI} \\ \text{Nuosavas kapitalas + Mokėtinės sumos ir} \\ \text{kiti įsipareigojimai} \end{array}$$

**Kuo disponuoja įmonė, = Kiek ir kam priklauso įmonės turto
kas priklauso įmonei (kas domisi tuo turtu)**

Balansą galima palyginti su nuotrauka, kurioje užfiksuota įmonės finansinė būklė jo sudarymo momentu. Balansas yra sudaromas iki konkrečios dienos – **paskutinės ataskaitinio laikotarpio kalendarinės dienos** – nepriklausomai nuo to, ar tai yra darbo diena, ar ne. *Įmonių registru centrui yra*

teikiamas tik metinis balansas ne vėliau kaip iki kitų metų gegužės 1 dienos. Įmonės, tvarkydamos apskaitą, gali rengti šią finansinę ataskaitą kiekvieną mėnesį, pvz., sausio mėnesio – sausio 31 dieną, vasario mėnesio – vasario 28 dieną ir t. t. Metinis balansas yra rengiamas gruodžio 31 dieną, jeigu įmonės ūkiniai metai sutampa su kalendoriniais metais. Sezoninės įmonės gali pasirinkti kitą ūkinių metų laikotarpį, kuris yra nurodomas įmonės įstatuose.

Toliau pateikiamas **detalus** balansas (2.2 lentelė), kuriame surašyti balanso elementai, balanso pagrindiniai straipsniai ir buhalterinių **sąskaitų** pavadinimai, įeinantys į pagrindinius straipsnius. Informacija sugrupuota pagal 2 VAS reikalavimus.



Detalaus balanso straipsnių išdėstymo tvarkos žinojimas yra viso Finansinės apskaitos kurso pagrindas. Neišmokus šių pagrindų, nebus įsisavinta ir tolesnė kurso medžiaga.

2.2 lentelė

DETALUS BALANSAS

Sąsk. grupės Nr.	TURTAS	Sąsk. grupės Nr.	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI
1 kl.	A. ILGALAIKIS TURTAS	3 kl.	D. NUOSAVAS KAPITALAS
11	<i>Nematerialusis turtas</i> Prestižas Programinė įranga, kompiuterinės apskaitos programos Įsigytos teisės (patentai, licencijos išradimams, prekių ženklai). MINUS NEMATERIALAUS TURTO AMORTIZACIJA Sumokėti avansai (už nematerialųjį turą)	30	<i>Akcinis kapitalas (Įstatinis kapitalas)</i> Paprastosios akcijos Privilegijuotosios akcijos (ne daugiau kaip 1/3 AK)
12	<i>Materialusis turtas</i> Žemė (nusidėvėjimas neskaičiuojamas) Pastatai ir statiniai (geležinkeliai, keliai, tvenkiniai) Mašinos (jėgos mašinos), staklės ir įranga Transporto priemonės Kiti įrenginiai, prietaisai ir įrankiai (baldai, kompiuteriai, buitinė technika, kasos aparatai, dauginimo technika). MINUS MATERIALAUS TURTO NUSIDĖVĖJIMAS Sumokėti avansai (už materialųjį turą)	33	<i>Rezervai</i>
16	<i>Finansinis turtas</i> Ilgalaikės investicijos (įsigyti iš kitų įmonių vertybiniai popieriai – akcijos – turint tikslą gauti dividendus).	34	<i>Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)</i>
2 kl.	B. TRUMPALAIKIS TURTAS	4 kl.	G. MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ĮSIPAREIGOJIMAI

2.2 lentelės tęsinys

<p>20</p>	<p>Atsargos Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės (taip pat kuras ir degalai, atsarginės detalės, tara, kanceliarinės prekės, statybinės medžiagos ir kt., skirtos vidiniam sunaudojimui). Pagaminta produkcija (pagaminta ir skirta parduoti). Prekės (nupirktos ir skirtos perparduoti). Ilgalaikis materialusis turtas, skirtas parduoti. Sumokėti avansai tiekėjams (už prekes).</p>	<p>42</p>	<p>Po vienu metų mokėtinos sumos ir kiti ilgalaikiai įsipareigojimai Skoliniai įsipareigojimai (finansinės nuomos – lizingo) Skolos kredito įstaigoms (Ilgalaikė skola bankui)</p>
<p>24</p>	<p>Per vienus metus gautinos sumos (Debitorinis įsiskolinimas – kas skolingas įmonei – SKOLOS ĮMONEI) Pirkėjų (Klientų) įsiskolinimas Gauti vekseliai Gautinas PVM Iš anksto sumokėtas pelno mokestis Biudžeto skola įmonei (PVM, pelno mokesčio permoka) Sodros skola įmonei Iš atskaitingų asmenų gautinos sumos (komandiruotės) Gautini dividendai (iš kitų įmonių už įsigytas akcijas) Gautinos palūkanos (už suteiktus kitoms įmonėms kreditus) Kitos gautinos skolos</p>	<p>44</p>	<p>Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai (Kreditorinis įsiskolinimas – ĮMONĖS SKOLOS) Skolos kredito įstaigoms (Trumpalaikė skola bankui) Gauti avansai (Neuždirbtos pajamos) Skola tiekėjams Mokėtinas pelno mokestis Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai: <ul style="list-style-type: none"> • Mokėtinas darbo užmokestis • Mokėtinas socialinis draudimas • Mokėtinas gyventojų pajamų mokestis • Mokėtinos įmokos į garantinį fondą. Mokėtinos sumos iš pelno: <ul style="list-style-type: none"> • Mokėtini dividendai • Mokėtinos tantjemos (metinės premijos įmonės valdybos nariams, direktoriui) Kiti mokėtini mokesčiai: <ul style="list-style-type: none"> • Mokėtinas PVM • Kiti į biudžetą mokėtini mokesčiai (žemės, nekilnojamojo turto, aplinkos teršimo) Mokėtinos skolos <i>už paslaugas</i>: <ul style="list-style-type: none"> • Mokėtina skola už telefono pokalbius • Mokėtina skola už šildymą • Mokėtina skola už elektros energiją • Mokėtina skola už komunalines paslaugas • Mokėtina skola už reklamą • Mokėtina skola už nuomą • Mokėtinos palūkanos • Mokėtina skola už transportą • Kitos mokėtinos skolos </p>
<p>26</p>	<p>Trumpalaikės investicijos Kitų įmonių vertybiniai popieriai (akcijos, obligacijos įsigytos spekuliaciniais tikslais, t. y. perparduoti). Terminuotieji indėliai (banke laikomi įmonės pinigai pagal terminuotą sutartį – už juos gaunamos palūkanos).</p>		

2.2 lentelės tęsinys

27	<i>Pinigai ir pinigų ekvivalentai</i> Pinigai įmonės sąskaitose bankuose ir įmonės kasoje. Pinigų ekvivalentai (vertybiniai popieriai – akcijos, obligacijos, kelionės čekiai, taurieji metalai ir kt., kurių vertė turi būti padengta pinigais per 3 mėnesius).		
29	C. ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ SĄNAUDOS IR SUKAUPTOS PAJAMOS	49	H. SUKAUPTOS SĄNAUDOS IR ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS
291	<i>Ateinančių laikotarpių sąnaudos</i> Iš anksto apmokėtas draudimas Iš anksto apmokėta nuoma Iš anksto apmokėtos prekybinės licencijos Iš anksto apmokėta prenumerata	491	<i>Sukauptos sąnaudos</i>
292	<i>Sukauptos pajamos</i>	492	<i>Ateinančių laikotarpių pajamos</i>
	TURTO IŠ VISO: A+B+C		NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO: D+G+H

Pastaba: 2.2 lentelėje nurodytos tik sąskaitų klasės ir pagrindinės jų grupės. Sąskaitų planui bus skiriama atskira tema.

2 temos „Balanso esmė“ savikontrolės klausimai

1. Įvardykite pilnos finansinės atskaitomybės sudėtį.
2. Kas yra balansas?
3. Pateikite ilgalaikio turto apibrėžimą.
4. Kokias pagrindines ilgalaikio turto grupes Jūs žinote ir koku nuoseklumu įrašysite į balansą?
5. Koks svarbiausias ilgalaikio turto ir trumpalaikio turto skiriamasis požymis?
6. Kaip apskaičiuojama ilgalaikio turto balansinė (likutinė) vertė?
7. Paaiškinkite nematerialaus ir materialaus ilgalaikio turto sąvokas.
8. Kokias pagrindines trumpalaikio turto grupes Jūs žinote ir koku nuoseklumu įrašysite į balansą?
9. Kas sudaro bendrovės nuosavą kapitalą?
10. Kaip suformuojamas įstatinis kapitalas steigiant akcinę bendrovę?
11. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) yra:
 - a) įmonės veiklos rezultatas;
 - b) akcininkų įnašai.
12. Kaip grupuojamos įmonės skolos?
13. Kuri skola pirmiau parodoma balanse: Mokėtinas darbo užmokestis ar Skola bankui?
14. Ar galima Mokėtiną skolą už reklamą sujungti su Skola tiekėjams ir įrašyti į balanso eilutę Skola tiekėjams?
15. Užrašykite apskaitinę lygybę ir apibūdinkite jos sudėtines dalis.

2 temos „Balanso esmė“ pratimų užduotys ir jų sprendimai

Sprendžiant užduotis vadovautis 2.1. temos „Turtas“ ir 2.2. temos „Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai“ teorine medžiaga. 2.2 lentelėje nustatyta tvarka pildomos jau abi balanso pusės.

2.3 pratimas

Turime šiuos balanso straipsnius. **Nustatykite**, kurie jų priskirtini **turtui**, kurie **nuosavam kapitalui ir įsipareigojimams**. Sugrupuokite turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų straipsnius, atsižvelgdami į jų atspindėjimo balanse tvarką.

Mokėtini atlyginimai
 Pastatai
 Prestižas
Minus pastatų nusidėvėjimas
 Ilgalaikė skola bankui
 Pirkėjų įsiskolinimas
 Akcinis kapitalas
 Iš anksto apmokėta prekybinė licencija
 Žemė
 Skola tiekėjams
 Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)
 Pinigai
 Mokėtinas pelno mokestis
 Atsargos
 Trumpalaikė skola bankui
 Iš anksto apmokėta nuoma
 Gauti avansai
 Mokėtina skola už telefono pokalbius

2.3 pratimo sprendimas:

Balansas (Eur)

Turtas	Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai
Ilgalaikis turtas <i>Nematerialusis turtas:</i> Prestižas <i>Materialusis turtas:</i> Žemė Pastatai Minus pastatų nusidėvėjimas Trumpalaikis turtas Atsargos <i>Per vienus metus gautinos sumos:</i> Pirkėjų įsiskolinimas <i>Pinigai ir pinigų ekvivalentai:</i> Pinigai Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos Iš anksto apmokėta nuoma Iš anksto apmokėta prekybinė licencija	Nuosavas kapitalas Akcinis kapitalas Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) Mokėtinos sumos ir kiti įsipareigojimai <i>Po vienu metų mokėtinos sumos ir kiti ilgalaikiai įsipareigojimai:</i> Ilgalaikė skola bankui <i>Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai:</i> Trumpalaikė skola bankui Gauti avansai Skola tiekėjams Mokėtinas pelno mokestis <i>Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai:</i> Mokėtini atlyginimai <i>Kitos mokėtinos sumos:</i> Mokėtina skola už telefono pokalbius
Turto iš viso:	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:

2.4 pratimas

Pateiktame įmonės „Adrija“ 20XX m. gruodžio 31 d. balanse kai kurie straipsniai **nurodyti netinkamai. Sugrupuokite** turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų straipsnius, atsižvelgdami į jų atspindėjimo balanse tvarką, parenkite teisingą balansą.

**Įmonės „Adrija“
20XX m. gruodžio 31 d.
Balansas (Eur)**

Turtas	Suma	Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	Suma
Gauti avansai	3500	Pirkėjų įsiskolinimas	7400
Pinigai	2850	Ilgalaikė skola bankui	25000
Skola tiekėjams	7850	Trumpalaikiai vertybiniai popieriai	4800
Baldai	4000	Įstatinis kapitalas	16800
Iš anksto apmokėta prenumerata	550	Gautini dividendai	4000
Ilgalaikiai vertybiniai popieriai	18550	Mokėtina skola už transportą	250
Mokėtini dividendai	3000	Baldų nusidėvėjimas	(1850)
Prekės	24800	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	8700
Turto iš viso:	65100	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	65100

2.4 pratimo sprendimas:

1. Sprendžiant šias užduotis reikia vadovautis 2.1 ir 2.2 temų teorine medžiaga, taip pat 2.2 lentele. Sprendimui naudojama detalizuoto balanso forma (4 priedas).
2. Balanso viršuje privalomai yra nurodomas įmonės pavadinimas, balanso sudarymo data ir finansinės ataskaitos pavadinimas.
3. Balanse atimamos sumos yra įrašomos skliaustuose.
4. Skaičiams skiriama atskira skiltis.
5. Turi būti apskaičiuotos pagrindinių balanso **sudėtinių dalių tarpinės** sumos (sprendime jos yra paryškintos) ir bendra balanso suma.

**Įmonės „Adrija“
20XX m. gruodžio 31 d.
Balansas (Eur)**

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas	20700	Nuosavas kapitalas	25500
<i>Materialusis turtas:</i>		Įstatinis kapitalas	16800
Baldai	4000	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	8700
Baldų nusidėvėjimas	(1850)	Mokėtinų sumų ir kiti įsipareigojimai	39600
<i>Finansinis turtas:</i>		<i>Po vienu metų mokėtinų sumų ir kiti ilgalaikiai įsipareigojimai:</i>	
Ilgalaikiai vertybiniai popieriai	18550	Ilgalaikė skola bankui	25000
Trumpalaikis turtas	43850	<i>Per vienus metus mokėtinų sumų ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai:</i>	
<i>Atsargos:</i>		Gauti avansai	3500
Prekės	24800	Skola tiekėjams	7850
<i>Per vienus metus gautinos sumos:</i>		<i>Kitos mokėtinų sumos:</i>	
Pirkėjų įsiskolinimas	7400	Mokėtini dividendai	3000
Gautini dividendai	4000	Mokėtina skola už transportą	250
<i>Trumpalaikės investicijos:</i>			
Trumpalaikiai vertybiniai popieriai	4800		
<i>Pinigai ir pinigų ekvivalentai:</i>			
Pinigai	2850		
Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos	550		
Iš anksto apmokėta prenumerata	550		
Turto iš viso:	65100	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	65100

2.5 pratimas

Pateiktame UAB „Venta“ 20XX m. gruodžio 31 d. balanse kai kurie straipsniai **įrašyti neteisingai. Sugrupuokite** turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų straipsnius, atsižvelgdami į jų atspindėjimo balanse tvarką, parenkite teisingą balansą.

**UAB „Venta“
20XX m. gruodžio 31 d.
Balansas (Eur)**

Turtas	Suma	Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	Suma
Transporto priemonės	10000	Akcinis kapitalas	19000
Neuždirbtos pajamos	4600	Pirkėjų įsiskolinimas	4950
Biudžeto skola įmonei	2500	Ilgalaikis finansinis turtas	15000
Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	2500	Išankstiniai apmokėjimai už prekes	
Pinigai	9250	Kompiuterio nusidėvėjimas	1600
Mokėtinios tantjemos	3500	Mokėtinas pelno mokestis	(600)
Kitos gautinos skolos	1800	Kompiuteris	1500
Skola tiekėjams	5800	Prestižas	4000
Kitos mokėtinios skolos	2000	Mokėtina skola už šildymą	2500
Trumpalaikė skola bankui	15000	Statybinės medžiagos	550
Transporto priemonių nusidėvėjimas	(2500)	Nematerialaus turto amortizacija	6850
			(900)
Turto iš viso:	54450	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	54450

2.5 pratimo sprendimas:

**UAB „Venta“
20XX m. gruodžio 31 d.
Balansas (Eur)**

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas	27500	Nuosavas kapitalas	21500
<i>Nematerialusis turtas:</i>		Akcinis kapitalas	19000
Prestižas	2500	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	2500
Nematerialaus turto amortizacija	(900)		
<i>Materialusis turtas:</i>		Mokėtinios sumos ir kiti įsipareigojimai	32950
Transporto priemonės	10000	<i>Per vienus metus mokėtinios sumos ir kiti</i>	
Transporto priemonių nusidėvėjimas	(2500)	<i>trumpalaikiai įsipareigojimai:</i>	
Kompiuteris	4000	Trumpalaikė skola bankui	15000
Kompiuterio nusidėvėjimas	(600)	Neuždirbtos pajamos	4600
<i>Finansinis turtas:</i>		Skola tiekėjams	5800
Ilgalaikis finansinis turtas	15000	Mokėtinas pelno mokestis	1500
		<i>Kitos mokėtinios sumos:</i>	
Trumpalaikis turtas	26950	Mokėtinios tantjemos	3500
<i>Atsargos:</i>		Mokėtina skola už šildymą	550
Statybinės medžiagos	6850	Kitos mokėtinios skolos	2000
Sumokėti avansai tiekėjams už prekes	1600		
<i>Per vienus metus gautinos sumos:</i>			
Pirkėjų įsiskolinimas	4950		
Biudžeto skola įmonei	2500		
Kitos gautinos skolos	1800		
<i>Pinigai ir pinigų ekvivalentai:</i>			
Pinigai	9250		
Turto iš viso:	54450	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	54450

2.6 pratimas

Pateikiame UAB „Tvarka“ 20XX m. sausio 31 d. balanso sąskaitų likučius. **Parenkite balansą**, grupuodami turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų straipsnius nustatyta balanse tvarka. Apskaičiuokite balanso sumą.

1. Akcinis kapitalas	56400
2. Pinigai	5600
3. Mokėtini atlyginimai	14850
4. Nebaigta produkcija	28300
5. Įrengimai	4500
6. Įrengimų nusidėvėjimas	(1650)
7. Žaliavos	17880
8. Skola tiekėjams	12900
9. Iš anksto sumokėtas pelno mokestis	470
10. Sandėlis	92000
11. Sandėlio nusidėvėjimas	(53500)
12. Ilgalaikė skola bankui	35000
13. Mokėtinas socialinis draudimas	5050
14. Pirkėjų įsiskolinimas	25000
15. Mokėtinų palūkanos	300
16. Pagaminta produkcija	16800
17. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	10900

2.6 pratimo sprendimas:

**UAB „Tvarka“
20XX m. sausio 31 d.
Balansas (Eur)**

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas	41350	Nuosavas kapitalas	67300
<i>Materialusis turtas:</i>		Akcinis kapitalas	56400
Sandėlis	92000	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	10900
Sandėlio nusidėvėjimas	(53500)		
Įrengimai	4500		
Įrengimų nusidėvėjimas	(1650)		
Trumpalaikis turtas	94050	Mokėtinų sumos ir kiti įsipareigojimai	68100
<i>Atsargos:</i>		<i>Po vienu metų mokėtinų sumos ir kiti</i>	
Žaliavos	17880	<i>ilgalaikiai įsipareigojimai:</i>	
Nebaigta produkcija	28300	Ilgalaikė skola bankui	35000
Pagaminta produkcija	16800	<i>Per vienus metus mokėtinų sumos ir kiti</i>	
<i>Per vienus metus gautinos sumos:</i>		<i>trumpalaikiai įsipareigojimai:</i>	
Pirkėjų įsiskolinimas	25000	Skola tiekėjams	12900
Iš anksto sumokėtas pelno mokestis	470	<i>Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai:</i>	
<i>Pinigai ir pinigų ekvivalentai:</i>		Mokėtini atlyginimai	14850
Pinigai	5600	Mokėtinas socialinis draudimas	5050
		<i>Kitos mokėtinų sumos:</i>	
		Mokėtinų palūkanos	300
Turto iš viso:	135400	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	135400

2 temos „Balanso esmė“ savarankiško darbo užduotys

2.7 pratimas

Pateikiame UAB „Alfa“ 20XX m. sausio 31 d. balanso sąskaitų likučius. **Parenkite balansą**, grupuodami turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų straipsnius nustatyta balanse tvarka. Apskaičiuokite balanso sumą.

1. Pinigai	5500
2. Skola tiekėjams	5340
3. Pastatas	45000
4. Žemė	6000
5. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	10000
6. Iš anksto apmokėtas draudimas	500
7. Pastato nusidėvėjimas	(18000)
8. Mokėtini dividendai	6000
9. Akcinis kapitalas	19500
10. Sumokėti avansai tiekėjams už prekes	6700
11. Mokėtini atlyginimai	11300
12. Baldai	5200
13. Ilgalaikė skola bankui	20000
14. Kompiuterinė apskaitos programa	2500
15. Neuždirbtos pajamos	3200
16. Baldų nusidėvėjimas	(1930)
17. Mokėtina reklama	200
18. Ilgalaikės investicijos	17000
19. Biuro popierius	150
20. Kompiuterinės apskaitos programos amortizacija	(1250)
21. Mokėtina skola už transportą	620
22. Gautini dividendai	3400
23. Cheminės medžiagos	360
24. Mokėtinas pelno mokestis	2250
25. Biudžeto skola įmonei	1680
26. Prekės	5600

Atsakymas: Balanso suma 78410 Eur.

2.8 pratimas

Pateikiame UAB „Beta“ 20XX m. vasario 28 d. balanso sąskaitų likučius. **Parenkite balansą**, grupuodami turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų straipsnius nustatyta balanse tvarka. Apskaičiuokite balanso sumą.

1. Mokėtina skola už telefono pokalbius	230
2. Trumpalaikės investicijos	7300
3. Trumpalaikė skola bankui	10000
4. Parduotuvė	32600
5. Įstatinis kapitalas	19440
6. Prekės	4760
7. Gauti avansai	3800

8. Mokėtini mokesčiai biudžetui	6920
9. Ilgalaikiai vertybiniai popieriai	12500
10. Parduotuvės nusidėvėjimas	(22820)
11. Mokėtini atlyginimai	20400
12. Iš anksto apmokėta prenumerata	510
13. Kroviniinis automobilis	17200
14. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	(6400)
15. Pirkėjų skola	5930
16. Skola tiekėjams	12950
17. Statybinės medžiagos	7800
18. Sodros skola įmonei	630
19. Krovinio automobilio nusidėvėjimas	(5740)
20. Mokėtinios palūkanos	1000
21. Licencija naudotis firminiu prekybos ženklu	9500
22. Mokėtinas socialinis draudimas	6320
23. Kanceliarinės prekės	160
24. Iš anksto apmokėta nuoma	2500
25. Pinigai	1830
Atsakymas: Balanso suma 74660 Eur.	

3 tema. BENDRIEJI APSKAITOS PRINCIPAI (BAP). ĮMONIŲ TEISINĖS FORMOS

3.1. Bendrieji apskaitos principai

***Bendrieji apskaitos principai** – tai visuotinai pripažintos nuostatos, kuriomis vadovaujasi tvarkant apskaitą ir sudarant finansines ataskaitas.*

Bendrujų apskaitos principų iš viso yra dešimt, jie įvardyti LR Įmonių finansinės atskaitomybės įstatyme (5–15 straipsniai) ir 1 VAS „Finansinė atskaitomybė“. Visos įmonės (nepriklausomai nuo įmonės tipo) turi jais vadovautis, tvarkydamos apskaitą ir rengdamos finansines ataskaitas.

Įmonės principas. Kiekviena įmonė laikoma atskiru apskaitos vienetu, jos turtas turi būti atskirtas nuo įmonės savininkų turto. Todėl į finansines ataskaitas įtraukiamas *tik įmonei priklausantis* ilgalaikis ir trumpalaikis turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai.

Įmonės veiklos tęstinumo principas. Daroma prielaida, kad įmonės veiklos laikotarpis yra neribotas, įmonės nenumatoma likviduoti.

Periodiškumo principas. Įmonės veikla skirstoma į finansinius metus arba į kitos trukmės *tarpinius* atskaitinius laikotarpius (ketvirčius, mėnesius), kuriems pasibaigus sudaromos finansinės ataskaitos.

Pastovumo principas. Pagal šį principą įmonės pasirinkti ir įteisinti apskaitos politikoje apskaitos metodai turi būti naudojami pakankamai ilgą laikotarpį. Apskaitos politiką galima keisti tik tuo atveju, jeigu tuo siekiama teisingai parodyti įmonės atskaitinio laikotarpio finansinę informaciją.

Piniginio mato principas. Visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas, įsipareigojimai, pajamos, sąnaudos ir pinigų srautai apskaitoje ir finansinėse ataskaitose pateikiami pinigine išraiška.

Kaupimo principas. Ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai apskaitoje registruojami tada, kai jie įvyksta, neatsižvelgiant į pinigų gavimą arba išmokėjimą. **Pagal kaupimo principą pajamos registruojamos tada, kai jos uždirbamos nepriklausomai nuo pinigų gavimo, o sąnaudos – tada, kai jos patiriamos nepriklausomai nuo pinigų išmokėjimo.** Kaupimo principas yra pats svarbiausias. Nuo jo teisingo taikymo priklauso įmonės veiklos rezultatas. Šiuo principu nuolat vadovaujasi registruojant ūkines operacijas dvejybinio įrašu.

Palyginimo principas. Įmonės pajamos, uždirbtos per atskaitinį laikotarpį, siejamos *su sąnaudomis*, patirtomis uždirbant tas pajamas. Sąnaudomis laikomas tik tas sunaudoto turto ir darbo kiekis, kuris duoda naudos, t. y. padeda uždirbti atskaitinio laikotarpio pajamas. Palyginimo principas nustato *vieno atskaitinio laikotarpio* (ar metų, ar vieno mėnesio) pajamų ir sąnaudų palyginimą.

Pavyzdys: 20XX m. sausio 23 d. įmonės sąskaitos *Pinigai* likutis yra 700 Eur. Tą pačią dieną įsigyta prekių už 500 Eur (50 vnt. po 10 Eur) ir sumokėti pinigai tiekėjui. Sausio 26 d. parduota pirkėjui:

- atvejis – 50 vnt. po 12 Eur. Pirkėjas atsiskaitys per 10 d., t. y. tik kitą mėnesį – vasario 5 d.
- atvejis – 40 vnt. po 15 Eur. Pirkėjas atsiskaitė iš karto.

Sprendimas pateikiamas 3.1 lentelėje.

PALYGINIMO PRINCIPO TAIKYMO PAVYZDYS

<i>Atvejai</i>	<i>Pajamos</i> <i>Sausio 23 d.</i>	<i>Įplaukos</i> <i>(Pinigų gavimas)</i> <i>Sausio 26 d.</i>	<i>Išlaidos</i> <i>(Pinigų išleidimas)</i> <i>Sausio 23 d.</i>	<i>Sąnaudos</i> <i>Sausio 26 d.</i>	<i>Pelnas</i> <i>Sausio 26 d.</i>
1	2	3	4	5	6 (2–5)
<i>a)</i>	600 <i>(50 vnt. x 12 Eur)</i>	0	500 <i>(50 vnt. x 10 Eur)</i>	500 <i>(50 vnt. x 10 Eur)</i>	100 <i>(600 – 500)</i>
<i>b)</i>	600 <i>(40 vnt. x 15 Eur)</i>	600	500 <i>(50 vnt. x 10 Eur)</i>	400 <i>(40 vnt. x 10 Eur)</i>	200 <i>(600 – 400)</i>

Pirmu, a) atveju pagal kaupimo principą registruojamos pajamos (2 sk.) 600 Eur, nors pirkėjas nesumokėjo pinigų, o pagal palyginimo principą sąnaudos (5 sk.) sudaro 500 Eur, nes parduotos visos nupirktos prekės – 50 vnt. Sąnaudos apskaičiuojamos prekių įsigijimo kainomis. Pelnas apskaičiuojamas kaip skirtumas tarp uždirbtų pajamų ir patirtų sąnaudų toms pajamoms uždirbti. Įmonė uždirbo pelną 100 Eur (6 sk.), nors įplaukų negavo (3 sk.).

Antru, b) atveju pajamų uždirbimas sutampa su pinigų gavimu, todėl registruojamos ir pajamos, ir įplaukos. Parduotas mažesnis kiekis, bet didesne kaina, pajamų suma lieka ta pati – 600 Eur. Pagal palyginimo principą sąnaudos skaičiuojamos tik tai prekių daliai, kuri yra parduota, t. y. 40 vnt. Šiuo atveju sąnaudos sudaro 400 Eur (5 sk.). Įmonė uždirbo didesnę pelną – 200 Eur (6 sk.). **Buvo lyginamos vieno – sausio mėnesio – uždirbtos pajamos ir patirtos sąnaudos toms pajamoms uždirbti.**

Atsargumo principas. Įmonė pasirenka tokius apskaitos metodus, kuriais įmonės turto, nuosavo kapitalo ir išipareigojimų, pajamų ir sąnaudų vertė negali būti nepagrįstai padidinta arba nepagrįstai sumažinta. Atsargumo principu reikalaujama, kad apskaitininkai atsargiai vertintų visus įmonės veiklos rezultatus vadovaudamiesi ne optimizmo, o konservatyvumo ir objektyvumo kriterijais.

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. Pirmumas teikiamas ekonominiam turiniui, nes būtent verslo apskaitos standartai aiškina ūkinių operacijų ekonominę prasmę, net jei teisiškai sutartyse jos būtų aiškinamos kitaip.

3.1 temos „Bendrieji apskaitos principai“ savikontrolės testas

BENDRIEJI APSKAITOS PRINCIPAI Savikontrolės testai

- Bendrovės „Klevas“ apskaitininkas už pinigus, uždirbtus bendrovėje, nusipirko kompiuterį. Šis kompiuteris yra:
 - bendrovės turtas;
 - apskaitininko asmeninis turtas;
 - bendrovės nuosavas kapitalas.
- Bendrovės „Rasa“ darbuotojas padovanojo įmonei seifą. Šis seifas apskaitoje bus:
 - registruojamas kaip įmonės turtas;
 - neregistruojamas;
 - nėra teisingo atsakymo.

3. Kurį apskaitos principą atitinka teiginys, kad ūkinės operacijos registruojamos tuo metu, kai jos įvyksta:
 - a) pastovumo principą;
 - b) kaupimo principą;
 - c) periodiškumo principą.
4. Įmonės principas teigia:
 - a) įmonės turtas siejamas su savininkų asmeniniu turtu;
 - b) įmonės nenumatoma likviduoti;
 - c) įmonė yra atskiras apskaitos vienetas, atskirtas nuo įmonės savininkų.
5. Pagal apskaitos pastovumo principą:
 - a) įmonė pasirinktą apskaitos metodą turi taikyti pakankamai ilgą laikotarpį;
 - b) įmonė gali egzistuoti neribotą laikotarpį;
 - c) įmonė pasirinktą apskaitos metodą gali keisti kelis kartus per metus, suderinusi su Valstybine mokesčių inspekcija (VMI).
6. Kuris apskaitos principų teigia, kad visas įmonės turtas, nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai išreiškiami pinigais:
 - a) turinio svarbos principas;
 - b) įmonės principas;
 - c) piniginio mato principas.
7. Pagal veiklos tęstinumo principą daroma prielaida, kad:
 - a) įmonės veiklos laikotarpis neribotas;
 - b) įmonė įkuriama konkrečiam laikotarpiui ir konkrečioms tikslams įgyvendinti;
 - c) įmonės nenumatoma likviduoti;
 - d) teisingi (a) ir (c) atsakymai.
8. Pagal apskaitos periodiškumo principą įmonės veikla skirstoma:
 - a) į finansinius metus;
 - b) į finansinius metus arba kitos trukmės ataskaitinius laikotarpius;
 - c) nereglamentuojama.
9. Kaupimo principas teigia, kad pajamos apskaitoje registruojamos:
 - a) kai jos uždirbamos ir gaunami pinigai;
 - b) kai jos uždirbamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimą;
 - c) gavus iš pirkėjų išankstinį apmokėjimą.
10. Kurį principą atitinka teiginys, kad „Finansinėse ataskaitose informacija pateikiama objektyviai ir nešališkai“:
 - a) turinio viršenybės prieš formą;
 - b) atsargumo;
 - c) neutralumo.
11. Kurį principą atitinka teiginys, kad „Ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai į apskaitą registruojami pagal jų turinį ir ekonominę prasmę“:
 - a) neutralumo;
 - b) turinio viršenybės prieš formą;
 - c) atsargumo.
12. Pagal kaupimo principą sąnaudos apskaitoje registruojamos:
 - a) jų susidarymo metu, neatsižvelgiant į pinigų išmokėjimą;
 - b) tą ataskaitinį laikotarpį, kai išmokami pinigai;
 - c) nėra teisingo atsakymo.

13. Palyginimo principas teigia:
- pajamos lyginamos su to laikotarpio sąnaudomis, patirtomis toms pajamoms uždirbti;
 - lyginamos piniginės įplaukos su pinigų išmokėjimu;
 - teisingi (a) ir (b) atsakymai.
14. Pagal **palyginimo** principą prie ataskaitinio laikotarpio sąnaudų priskiriama:
- visos to laikotarpio padarytos išlaidos;
 - tik tos išlaidos, už kurias sumokėti pinigai;
 - tik ta išlaidų dalis, kuri padėjo uždirbti to laikotarpio pajamas, neatsižvelgiant į pinigų išmokėjimą.
15. Kuris iš pateiktų teiginių **neatitinka** bendrųjų apskaitos principų:
- finansinėse ataskaitose informacija turi būti pateikiama nešališkai;
 - pajamos registruojamos pardavus prekes ir gavus už jas pinigus;
 - įmonės turtas turi būti atskirtas nuo jų savininkų turto;
 - ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai į apskaitą įtraukiami pagal jų turinį ir ekonominę prasmę.

Atsakymai į testą „Bendrieji apskaitos principai“:

1	2	3	4	5
B	A	B	C	A
6	7	8	9	10
C	D	B	B	C
11	12	13	14	15
B	A	A	C	B

3.2. Įmonių teisinės formos

Įmonės skiriasi ne tik savo dydžiu, veiklos sritimis, bet ir teisinėmis formomis. Formos turi įtakos ūkinių subjektų apskaitos politikai ir finansinių ataskaitų sudėčiai. Lietuvos Respublikoje gali veikti šių *teisinių formų* įmonės:

3.2 lentelė

ĮMONIŲ TEISINĖS FORMOS

Teisinė forma	Civilinės atsakomybės laipsnis	Steigėjų skaičius ir Įstatinio kapitalo (ĮK) dydis	Finansinių ataskaitų rinkinys	Įstatymas, reglamentuojantis veiklą
Individuali įmonė (II)	<i>Neribota</i> – savininkas atsako visu savo turtu.	1 savininkas. • Savininko kapitalo dydis nenustatytas. • Įmonė neturi teisės išleisti akcijų.	Nesudaromas, jeigu nenumatyta įstatuose.	Individualių įmonių įstatymas.
Ūkinė bendrija (ŪB): 1) Tikroji ūkinė bendrija (TŪB). 2) Komanditinė ūkinė bendrija (KŪB).	<i>Neribota</i> <i>Neribota</i> – tikriesiems nariams. <i>Ribota</i> – nariui komanditoriui. Jis atsako įnešta turto dalimi.	2–20 narių • Savininkų kapitalo dydis nenustatytas. • Įmonė neturi teisės išleisti akcijų.	Nesudaromas, jeigu nenumatyta įstatuose.	Ūkinių bendrijų įstatymas.

Mažoji bendrija (MB)	<i>Ribota</i> – MB narys atsako įnešta turto dalimi.	1–10 MB narių. • Įstatinio kapitalo dydis nenustatytas. • Įmonė neturi teisės išleisti akcijų.	Sudaromas <i>mažų</i> įmonių <i>trumpas</i> finansinių ataskaitų rinkinys. • Ataskaitos <i>viešai neskelbiamos</i> .	Mažųjų bendrijų įstatymas (nauja įmonių teisinė forma nuo 2012-09-01).
Uždaroji akcinė bendrovė (UAB)	<i>Ribota</i> – akcininkai atsako įnešta turto dalimi (akcijų vertė).	Neribojamas akcininkų skaičius. • Įstatinis kapitalas – $\geq 2,5$ tūkst. Eur. • Akcijos platinamos tik <i>uždaru</i> būdu.	Sudaromas finansinių ataskaitų rinkinys – <i>pilnas</i> arba <i>trumpas</i> – priklausomai nuo įmonės dydžio. • Ataskaitos <i>nepivalo būti skelbiamos viešai</i> .	Akcinių bendrovių įstatymas.
Akcinė bendrovė (AB)	<i>Ribota</i> – akcininkai atsako įnešta turto dalimi (akcijų vertė).	Neribojamas akcininkų skaičius. • Įstatinis kapitalas – ≥ 25 tūkst. Eur. • Akcijos platinamos <i>viešai</i> – per biržą.	Sudaromas <i>pilnas</i> finansinių ataskaitų rinkinys. • Ataskaitos <i>privalo būti skelbiamos viešai</i> .	Akcinių bendrovių įstatymas.
Valstybinė įmonė. Savivaldybės įmonė (VĮ, SĮ)	<i>Ribotos</i> civilinės atsakomybės viešasis asmuo.	Įmonių kapitalo dydis nenustatytas. Visas turtas priklauso savininkui – valstybei ar savivaldybei.	Sudaromas finansinių ataskaitų rinkinys. • Ataskaitos <i>privalo būti skelbiamos viešai</i> .	Valstybės ir savivaldybės įmonių įstatymas.

Mažų įmonių *privalumas* yra tas, kad jas lengviau įsteigti, nes nereikia didelio kapitalo (įstatinio kapitalo dydis įstatymais nereglamentuojamas). Pakanka atidaryti sąskaitą banke ir įnešti bet kokią sumą. Taip pat individualių įmonių savininkai ir ūkinių bendrijų tikrieji nariai gali bet kada įnešti asmeninius pinigus įmonės reikmėms (savininkų įnešimai) ir bet kada juos atsiimti (savininkų išėmimai). Pagrindinis šių įmonių *trūkumas* yra tas, kad nesėkmės atveju savininkai nuolat rizikuoja visu savo asmeniniu turtu. Be to, esant mažam narių skaičiui, nepavyksta sukaupti pakankamai kapitalo. Bankai taip pat nerizikuoja teikti joms didelių paskolų. Todėl šios teisinės formos įmonėms trūksta lėšų investicijoms.

Akcinių bendrovių *privalumai* yra tie, kad galima sukaupti didelį kapitalą, o bankroto atveju savininkai (akcininkai) praranda tik pinigus, sumokėtus už akcijas. *Trūkumu* galima laikyti ilgesnį įkūrimo laikotarpį, nes reikia laiko išplatinti akcijas ir jas apmokėti. Be to, esant dideliame akcininkų skaičiui, šias bendroves yra sunkiau valdyti.

3.2. temos „Įmonių teisinės formos“ savikontrolės testas

ĮMONIŲ TEISINĖS FORMOS Savikontrolės testai

1. Įmonėje savininkų skaičius yra 2 asmenys, jiems taikoma neribota turtinė atsakomybė. Kokia tai bus įmonė:
 - a) individuali įmonė;
 - b) mažoji bendrija;
 - c) tikroji ūkinė bendrija.

2. Įmonės įstatinį kapitalą sudaro 25 tūkst. Eur, finansinės ataskaitos neprivalo būti skelbiamos viešai. Kokia tai bus įmonė:
 - a) akcinė bendrovė;
 - b) uždaroji akcinė bendrovė;
 - c) savivaldybės įmonė.
3. Nurodykite, kurių teisinių formų įmonės privalo skelbti finansines ataskaitas viešai.
4. Koks civilinės atsakomybės laipsnis yra taikomas individualios įmonės savininkui:
 - a) neribotas;
 - b) ribotas.
5. Ką reiškia neribotos civilinės atsakomybės laipsnis:
 - a) bankroto atveju įmonių savininkai atsako už įmonės prievoles tik įnešta savo turto dalimi;
 - b) bankroto atveju įmonių savininkai atsako už įmonės prievoles visu savo asmeniniu turtu.
6. Išleisti akcijas gali tik šios įmonės:
 - a) komanditinė ūkinė bendrija ir mažoji bendrija;
 - b) tikroji ūkinė bendrija ir individuali įmonė;
 - c) nėra teisingo atsakymo.
7. Uždaru būdu platinamos akcijos šiose įmonėse:
 - a) akcinėse bendrovėse;
 - b) uždarose akcinėse bendrovėse;
 - c) abu atsakymai teisingi.
8. Įmonės įstatinis kapitalas negali būti mažesnis nei 2,5 tūkst. Eur, o akcininkų skaičius neribojamas. Kokia tai bus įmonė:
 - a) uždaroji akcinė bendrovė;
 - b) akcinė bendrovė;
 - c) savivaldybės įmonė.
9. Nurodykite, kurių teisinių formų įmonėms savininkų kapitalo dydis įstatymais nereglamentuojamas.
10. Finansinių ataskaitų rinkinio neprivalo sudaryti šių teisinių formų įmonės:
 - a) mažoji bendrija;
 - b) ūkinė bendrija;
 - c) individuali įmonė;
 - d) teisingi b) ir c) atsakymai.

Atsakymai į testą „Įmonių teisinės formos“:

1	2	3	4	5
C	B	AB, VĮ, SĮ	A	B
6	7	8	9	10
C	B	A	IĮ, ŪB, MB, VĮ, SĮ	D

4 tema. PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITOS ESMĖ

Pelno (nuostolių) ataskaita – tai finansinė ataskaita, kurioje nurodomos visos įmonės ataskaitinio laikotarpio pajamos, sąnaudos ir veiklos rezultatai: pelnas arba nuostoliai.

Kaip turi būti pateikiama ir grupuojama informacija apie įmonės uždirbtas pajamas, patirtas sąnaudas ir gautus ataskaitinio laikotarpio veiklos rezultatus, reglamentuoja 3 VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“. Šioje ataskaitoje pateikiami du pagrindiniai elementai: **pajamos ir sąnaudos**. Skirtumas tarp uždirbtų pajamų ir patirtų sąnaudų parodo įmonės *veiklos efektyvumą* – gautą **pelną** (kai pajamos viršija sąnaudas) arba **nuostolį** (kai pajamų uždirbama mažiau nei patiriama sąnaudų). Toliau pateikiama dviejų elementų pelno (nuostolių) ataskaita:

UAB „Apskaita“
20XX metų
Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)

1. Pajamos	694000
2. Sąnaudos	583700
3. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	110300

Pajamos ir sąnaudos yra įrašomos tik į pelno (nuostolių) ataskaitą, o įmonės veiklos rezultatas – Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) – į balansą. Šis rodiklis yra dviejų finansinių ataskaitų – Pelno (nuostolių) ataskaitos ir Balanso – jungiamoji grandis. Gautas pelnas didina įmonės nuosavą kapitalą, o nuostolis jį mažina.

4.1. Pajamos

Pardavimo pajamos – ekonominės naudos padidėjimas per ataskaitinį laikotarpį dėl prekių pardavimo ir paslaugų teikimo, dėl kurio padidėja įmonės turtas arba sumažėja įsipareigojimų ir dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus.

Pagal šį apibrėžimą pajamos atsiranda tada, *kai įvyksta pardavimas*: prekių – prekybinėse įmonėse, produkcijos – gamybinėse įmonėse, paslaugų – paslaugų įmonėse. Pagal 10 VAS „Pajamos“ pajamos pripažįstamos tik tais atvejais, kai, pardavus prekes ar suteikus paslaugas, tikimasi gauti ekonominės naudos, o pajamų suma gali būti patikimai įvertinta. Įvertinimo kriterijumi laikoma sutartinė prekės ar paslaugos kaina, t. y. *gauta* ar *gautina* iš pirkėjų pinigų suma.

Apskaitoje pajamos pripažįstamos ir registruojamos remiantis **kaupimo** principu. **Vadovaujantis kaupimo principu pajamos apskaitoje registruojamos tą ataskaitinį laikotarpį, kai įvyksta pardavimas, neatšizvelgiant į laiką, kada bus gauti pinigai.** Kaupimo principas yra vienas iš svarbiausių siekiant teisingai atspindėti pajamas pelno (nuostolių) ataskaitoje. Įmonė gali vykdyti keletą veiklos rūšių. Tokiu atveju pajamos iš kiekvienos veiklos bus apskaitomos atskirose sąskaitose. Detalus pajamų grupavimas pagal 3 VAS reikalavimus bus analizuojamas kituose kurso skyriuose.

Pirkėjai gali sumokėti įmonei avansą už dar neišsiųstas prekes ar dar neatliktus darbus. Apskaitoje tokie avansai *nepripažįstami pajamomis*, nes nėra prekių ar paslaugų pardavimo. Gauti pinigai priskiriami prie neuždirbtų pajamų, jos parodomos balanse, o ne pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Apibendrinimas: *Pardavimo pajamos pripažįstamos ir registruojamos apskaitoje, kai įvykdomos šios sąlygos:*

- 1) įvyksta prekių ar paslaugų *pardavimas*, kuris įforminamas konkrečiu dokumentu – PVM sąskaita faktūra (įmonėms PVM mokėtojoms) arba sąskaita faktūra (įmonėms ne PVM mokėtojoms);
- 2) pirkėjas tampa prekių savininku;
- 3) gaunama ekonominė nauda, ją galima patikimai įvertinti;
- 4) taikomas *kaupimo* principas.

Pajamų pripažinimo pavyzdžių pateikiama 4.1 lentelėje.

4.1 lentelė

PAJAMOS, ĮPLAUKOS

Eil. Nr.	Ūkiniai faktai	Pripažįstamos pajamos	Registruojamos įplaukos	Komentaras
1.	Gauta 1000 Eur už prekes, kurias pirkėjas atsiėmė iš karto.	+ 1000	+ 1000	Įvyko <i>pardavimas</i> , nes pirkėjas tapo savininku. Pajamų uždirbimas sutampa su pinigų gavimu.
2.	Parduota prekių už 3000 Eur. Pirkėjas įsipareigojo sumokėti per 10 dienų.	+ 3000	Ne	Įvyko <i>pardavimas</i> , todėl registruojamos pajamos, nors pinigai negauti (<i>kaupimo principas</i>).
3.	Klientai sumokėjo 1500 Eur už dar neatliktus darbus.	Ne	+ 1500	<i>Nėra pardavimo</i> , todėl pajamos neregistruojamos. Gautas tik avansas.
4.	Gauta 3000 Eur už prekes, parduotas 2-ojoje operacijoje.	Ne	+ 3000	Pajamos 3000 Eur <i>jau</i> užregistruotos 2-ojoje operacijoje. Dabar pirkėjas apmoka skolą.
5.	Parduota prekių už 5000 Eur. Pirkėjas sumokėjo 2000 Eur. Likusią sumą sumokės per 15 dienų.	+ 5000	+ 2000	Įvyko <i>pardavimas</i> , todėl registruojamos pajamos 5000 Eur (<i>kaupimo principas</i>), nors sumokėta tik 2000 Eur.
6.	Atlikti 3-ojoje operacijoje apmokėti darbai.	+ 1500	Ne	Atlikta paslauga – įvyko paslaugos <i>pardavimas</i> , todėl registruojamos pajamos, nors pinigai negauti (<i>kaupimo principas</i>).
7.	Gautas 2500 Eur užsakymas prekėms, kurios bus išsiųstos pirkėjams po 10 dienų.	Ne	Ne	Pajamos neregistruojamos, nes nėra <i>pardavimo (kaupimo principas)</i> . Nėra ir įplaukų – pinigai negauti.
8.	Atlikta darbų už 7000 Eur. Klientai apmokės per 30 dienų.	+7000	Ne	Atlikti darbai – todėl registruojamos pajamos, nors pinigai negauti (<i>kaupimo principas</i>).
9.	Išsiųstos 7-ojoje operacijoje užsakytos prekės. Pirkėjai įsipareigojo sumokėti per 10 dienų.	+ 2500	Ne	Įvyko <i>pardavimas</i> , registruojamos pajamos, nors pinigai negauti (<i>kaupimo principas</i>).
10.	Gauta 3500 Eur už 8-ojoje operacijoje atliktus darbus.	Ne	+ 3500	Pajamos 7000 Eur <i>jau</i> užregistruotos 8-ojoje operacijoje, dabar pirkėjas apmoka tik dalį skolos – 3500 Eur.
11.	Pasirašyta sutartis dėl 9500 Eur vertės statybos darbų atlikimo.	Ne	Ne	Darbai neatlikti – nėra <i>pardavimo</i> , todėl pajamos neregistruojamos (<i>kaupimo principas</i>). Nėra ir įplaukų – pinigai negauti.
12.	Pirkėjai sumokėjo 2500 Eur už prekes, nupirktas 9-ojoje operacijoje.	Ne	+ 2500	Pajamos <i>jau</i> užregistruotos 9-ojoje operacijoje. Dabar pirkėjai apmoka skolą.
13.	Atlikta dalis statybos darbų už 3500 Eur pagal 11-ojoje operacijoje pasirašytą sutartį. Klientai atsiskaitė iš karto.	+ 3500	+ 3500	Atlikta <i>dalis</i> darbų, todėl registruojamos pajamos tik 3500 Eur (<i>kaupimo principas</i>) ir tiek gauta pinigų.

4.2. Sąnaudos

11-ame verslo apskaitos standarte „Sąnaudos“ pateikiamas toks sąnaudų apibrėžimas:

Sąnaudos – ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo, pardavimo, netekimo, vertės sumažėjimo ir prisiimtų įsipareigojimų per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to sumažėja nuosavas kapitalas, išskyrus tiesioginį jo mažinimą.

Vykdydamos ekonominę veiklą įmonės patiria įvairių rūšių išlaidas: perka ilgalaikį turtą, perka atsargas (žaliavas, medžiagas, komplektuojamas detales, kurą, atsargines dalis, prekes, kanceliarines prekes ir kt.), perka paslaugas (šildymo, komunalinių paslaugų, ryšio, reklamos, transporto, remonto, nuomos, draudimo ir kt.), sumoka avansus prekių ir paslaugų tiekėjams, moka atlyginimus įmonės darbuotojams, apmoka komandiruotes, moka palūkanas bankams už gautus kreditus ir sumoka mokesčius valstybės biudžetui. Tačiau ne visos padarytos išlaidos tampa sąnaudomis. Pagal **palyginimo** principą prie ataskaitinio laikotarpio sąnaudų priskiriama tik *sunaudoto* turto, *sunaudoto* darbo, *sunaudotų* paslaugų dalis, kuri padeda uždirbti to ataskaitinio laikotarpio pajamas. Pvz., įmonė 20X6 m. lapkričio mėnesį įsigijo žaliavų už 50000 Eur. Žaliavos apskaitoje registruojamos kaip trumpalaikis turtas ir parodomas balanse. Per lapkritį ir gruodį gamyboje buvo *sunaudota* žaliavų už 30000 Eur. Ši suma priskiriama prie 20X6 m. ataskaitinio laikotarpio *sąnaudų* ir įrašoma į 20X6 m. *Pelno (nuostolių) ataskaitą*. Nesunaudota žaliavų dalis – 20000 Eur – pagal palyginimo principą negali būti registruojama kaip sąnaudos ir parodoma 20X6 m. gruodžio 31 d. *Balanse kaip turtas*. 20X7 m. žaliavų sąnaudos bus registruojamos tą mėnesį, kai faktiškai bus sunaudotos, šios sąnaudos bus atspindėtos jau 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Išlaidos, kurios nesusijusios su pajamomis, uždirbtomis per ataskaitinį laikotarpį, bet skirtos pajamoms uždirbti būsimais laikotarpiais, apskaitoje registruojamos ir parodomas *balanse kaip turtas*. Pvz., ilgalaikis turtas tarnauja ilgiau nei vieną ataskaitinį laikotarpį, todėl *kasmet* prie sąnaudų priskiriama *tik vienu metų* suma, o likusi ilgalaikio turto vertė keliama į ateinančius ūkinius metus, kol turtas bus visiškai nudėvėtas per jam nustatytą tarnavimo laiką.

Tais atvejais, kai sąnaudų neįmanoma tiesiogiai susieti su uždirbtomis konkrečiomis pajamomis, apskaitoje jos registruojamos (nesilaikant palyginimo principo) *tą patį ataskaitinį laikotarpį, kada buvo patirtos*. Palyginimo principas netaikomas tokioms administracinėms sąnaudoms kaip darbo užmokestis, šildymas, elektra, komunalinės paslaugos ir pan. Darbuotojai dirba, naudojami komunalinėmis paslaugomis ir elektros energija kiekvieną mėnesį, todėl šios sąnaudos apskaitoje registruojamos tą mėnesį, kai buvo patirtos, neatsižvelgiant į tai, ar įmonė uždirbo tą mėnesį pajamų.

Apskaitoje sąnaudos pripažįstamos ir registruojamos remiantis ne tik palyginimo, bet ir **kaupimo** principu. **Vadovaujantis kaupimo principu, sąnaudos apskaitoje registruojamos tą ataskaitinį laikotarpį, kai jos patiriamos, neatsižvelgiant į laiką, kada bus išleisti pinigai.** Kaip ir pajamų pripažinimo atveju, kaupimo principas yra vienas iš svarbiausių, siekiant teisingai atspindėti sąnaudas pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Gamybinėse įmonėse pagrindinę sąnaudų dalį sudaro žaliavos, medžiagos, komplektavimo detalės ir darbininkų darbo užmokestis, nes bendrovės pačios gamina produkciją. Prekybinėse įmonėse pagrindinę sąnaudų dalį sudaro prekių, pirktų perparduoti, sąnaudos. Visų rūšių įmonės dar patiria pardavimų ir bendrąsias administracines sąnaudas, kurios apibendrintos šio skyriaus pradžioje. Visų sąnaudų neįmanoma įvardyti, nes kiekviena įmonė vykdo įvairias veiklas, yra skirtingo dydžio ir todėl patiria tik tai įmonei būdingas sąnaudas. **Svarbu žinoti, kad visos išlaidos, kurias patiria įmonė vykdydama ekonominę veiklą, teisingai taikant bendruosius apskaitos principus, gali būti priskiriamos prie sąnaudų.** Detalus visų sąnaudų grupavimas pagal 3 VAS reikalavimus bus analizuojamas kituose kurso skyriuose.

SĄNAUDOS, IŠLAIDOS

Eil. Nr.	Ūkiniai faktai	Pripažįstamos sąnaudos	Registruojamos išlaidos	Komentaras
1.	Sumokėta 1800 Eur už įsigytas medžiagas.	Ne	+ 1800	Sąnaudos <i>neregistruojamos</i> , nes sunaudotos medžiagos (<i>palyginimo ir kaupimo principai</i>).
2.	Apskaičiuotas 5000 Eur darbo užmokestis. Atlyginimai bus išmokėti per savaitę.	+ 5000	Ne	Registruojamos sąnaudos, nes jos <i>patirtos</i> , nors pinigai nemokami (<i>kaupimo principas</i>).
3.	Išmokėtas 5000 Eur darbo užmokestis, apskaičiuotas 2-ojoje operacijoje.	Ne	+ 5000	Registruojamos tik išlaidos, nes sąnaudos <i>jau</i> užregistruotos 2-ojoje operacijoje (<i>kaupimo principas</i>).
4.	Sunaudota medžiagų už 1200 Eur (įsigytos 1-ojoje operacijoje).	+ 1200	Ne	Registruojamos sąnaudos tik 1200 Eur, nes <i>sunaudota</i> tik <i>dalis</i> medžiagų (<i>palyginimo principas</i>).
5.	Gauta 280 Eur sąskaita už <i>ei-namojo</i> mėnesio telefono pokalbius. Sąskaitą įmonė apmokės per 15 dienų.	+ 280	Ne	Registruojamos sąnaudos, nes jos <i>patirtos</i> , nors pinigai nemokami (<i>kaupimo principas</i>).
6.	Gauta ir apmokėta 120 Eur sąskaita už <i>paskelbtą</i> reklamą.	+ 120	+ 120	Registruojamos sąnaudos, nes jos <i>patirtos</i> – reklama paskelbta – ir registruojamos išlaidos (<i>kaupimo principas</i>).
7.	Sumokėta 8000 Eur už įsigytas prekes.	Ne	+ 8000	Sąnaudos <i>neregistruojamos</i> , nes prekės neparduotos (<i>palyginimo ir kaupimo principai</i>).
8.	Apmokėta 5-ojoje operacijoje gauta sąskaita.	Ne	+ 280	Registruojamos tik išlaidos, nes sąnaudos <i>jau</i> pripažintos 5-ojoje operacijoje.
9.	Pasirašyta 4500 Eur sutartis su UAB „Statyba“ dėl įmonės pastato remonto.	Ne	Ne	Neregistruojamos sąnaudos, nes nevyksta remonto darbai (<i>kaupimo principas</i>), nėra ir išlaidų.
10.	Parduotos 7-ojoje operacijoje pirktos prekės.	+ 8000	Ne	Registruojamos sąnaudos, nes prekės <i>sunaudotos</i> (parduotos) – <i>palyginimo principas</i> .
11.	Apskaičiuotos ir sumokėtos 150 Eur palūkanos už banko kreditą.	+ 150	+ 150	Registruojamos sąnaudos, nes jos <i>patirtos</i> (<i>kaupimo principas</i>) ir išlaidos.
12.	Sumokėta 1400 Eur už kito mėnesio patalpų nuomą.	Ne	+ 1400	Sąnaudos <i>neregistruojamos</i> , nes dar <i>nepatirtos</i> (<i>kaupimo principas</i>). Registruojamos išlaidos – išankstiniai apmokėjimai.
13.	Gauta ir apmokėta 4500 Eur sąskaita iš UAB „Statyba“ dėl atliktų pastato remonto darbų pagal 9-ojoje operacijoje pasirašytą sutartį.	+4500	+ 4500	Registruojamos remonto sąnaudos, nes jos <i>patirtos</i> – suremontuotas pastatas (<i>kaupimo principas</i>). Sąnaudų patyrimas sutampa su pinigų sumokėjimu.

4 temos „Pelno (nuostolių) ataskaitos esmė“ savikontrolės klausimai

1. Pateikite pelno (nuostolių) ataskaitos apibrėžimą.
2. Kokie pagrindiniai elementai sudaro pelno (nuostolių) ataskaitą?
3. Kaip suprantate sąvoką *veiklos rezultatas*?
4. Pateikite pajamų apibrėžimą.
5. Įvardykite pajamų pripažinimo ir registravimo apskaitoje sąlygas.
6. Kaip suprantate pelno sąvoką?
7. Kada gaunamas nuostolis?
8. Ar registruosite apskaitoje pajamas, jeigu parduosite prekes skolon? Kokiu bendruoju apskaitos principu vadovausitės atsakydami į šį klausimą?
9. Pateikite sąnaudų apibrėžimą.
10. Koks rodiklis sieja dvi finansines ataskaitas – pelno (nuostolių) ataskaitą ir balansą?
11. Ar į balansą gali būti įrašomos pajamos ir sąnaudos?
12. Ar registruosite apskaitoje prekių sąnaudas, jeigu nupirksite prekes skolon, bet dar jų neparduosite? Kokiu apskaitos principu vadovausitės sprendami šį klausimą?
13. Sausio 31 d. apskaičiuotas 15000 Eur sausio mėn. darbo užmokestis, tačiau jis bus išmokėtas tik vasario 10 d. Į kokį mėnesį registruosite sąnaudas?
14. Ar gauti iš pirkėjų avansai už dar neišsiųstas jiems prekes gali būti įrašomi į pelno (nuostolių) ataskaitą kaip pajamos?
15. Paskelbta reklama, tačiau pinigai nesumokėti. Ar registruosite apskaitoje sąnaudas? Kokiu bendruoju apskaitos principu vadovausitės atsakydami į šį klausimą?

4 temos „Pelno (nuostolių) ataskaitos esmė“ pratimų užduotys ir jų sprendimai

Sprendžiant užduotis vadovautis 2 temos BALANSO ESMĖ ir 4 temos PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITOS ESMĖ teorine medžiaga. Pildoma paprasta pelno (nuostolių) ataskaitos forma (3 priedas).

4.1 pratimas

Pateikiame UAB „Alksnis“ 20XX m. sausio 31 d. pelno ataskaitą ir balanso sąskaitų likučius. Sudarykite *pelno (nuostolių) ataskaitą ir balansą*.

1. Ilgalaiskis finansinis turtas	20000
2. Staklės	5000
3. Paprastosios akcijos	41500
4. Mokėtini atlyginimai	3700
5. Žaliavos	3500
6. Trumpalaikė skola bankui	40000
7. Komplektavimo detalės	5000
8. Staklių nusidėvėjimas	(1500)
9. Gautini dividendai	4000
10. Pirkėjų įsiskolinimas	8750
11. Palūkanų sąnaudos	500
12. Atlyginimų sąnaudos	13000
13. Prekės	14000
14. Komunalinių patarnavimų sąnaudos	2500
15. Mokėtinų palūkanos	1000
16. Pastatas	75000

17. Mokėtini dividendai	10000
18. Iš anksto apmokėta nuoma	1200
19. Pinigai	10000
20. Pardavimų pajamos	50000
21. Sandėlio nuomos sąnaudos	3000
22. Paslaugų pajamos	4000
23. Patalpų remonto sąnaudos	4900
24. Skola tiekėjams	10310
25. Pastato nusidėvėjimas	(18750)
26. Pagaminta produkcija	10000
27. Staklių nusidėvėjimo sąnaudos	100
28. Pastato nusidėvėjimo sąnaudos	310

4.1 pratinimo sprendimas:

**UAB „Alksnis“
20XX m. sausio mėn.
Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)**

1. Pajamos:		54000
Pardavimų pajamos	50000	
Paslaugų pajamos	4000	
2. Sąnaudos:		24310
Atlyginimų	13000	
Komunalinių patarnavimų	2500	
Sandėlio nuomos	3000	
Patalpų remonto	4900	
Staklių nusidėvėjimo	100	
Pastato nusidėvėjimo	310	
Palūkanų	500	
3. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)		29690

UAB „Alksnis“
20XX m. sausio 31 d.
Balansas (Eur)

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas	79750	Nuosavas kapitalas	71190
<i>Materialusis turtas</i>		Paprastosios akcijos	41500
Pastatas	75000	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	29690
Pastato nusidėvėjimas	(18750)		
Staklės	5000	Mokėtinos sumos ir kiti įsipareigojimai	65010
Staklių nusidėvėjimas	(1500)	<i>Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai</i>	
<i>Finansinis turtas</i>		Trumpalaikė skola bankui	40000
Ilgalaikis finansinis turtas	20000	Skola tiekėjams	10310
Trumpalaikis turtas	55250	<i>Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai</i>	
<i>Atsargos</i>		Mokėtini atlyginimai	3700
Žaliavos	3500	<i>Kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai</i>	
Komplektavimo detalės	5000	Mokėtini dividendai	10000
Pagaminta produkcija	10000	Mokėtinos palūkanos	1000
Prekės	14000		
<i>Per vienus metus gautinos sumos</i>			
Pirkėjų įsiskolinimas	8750		
Gautini dividendai	4000		
<i>Pinigai ir pinigų ekvivalentai</i>			
Pinigai	10000		
Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos	1200		
Iš anksto apmokėta nuoma	1200		
Turto iš viso:	136200	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	136200

4.2 pratimas

Pateikiame UAB „ABC“ 20XX m. sausio 31 d. pelno ataskaitos ir balanso sąskaitų likučius. Sudarykite *pelno (nuostolių) ataskaitą ir balansą*.

1. Neuždirbtos pajamos	20600
2. Komandiruočių sąnaudos	8700
3. Automobilis	20000
4. Darbo užmokesčio sąnaudos	20500
5. Trumpalaikė skola bankui	25000
6. Iš anksto apmokėtas draudimas	1000
7. Reklamos sąnaudos	6550
8. Automobilio nusidėvėjimas	(700)
9. Automobilio nusidėvėjimo sąnaudos	350
10. Skola tiekėjams	25650
11. Palūkanų už banko kreditą sąnaudos	3000
12. Pinigai	16395
13. Socialinio draudimo sąnaudos	6355
14. Baldai	12800
15. Patalpų nuomos sąnaudos	1200
16. Trumpalaikiai vertybiniai popieriai	15000
17. Uždirbtos pajamos	46970

18. Prekės	25500
19. Baldų nusidėvėjimas	(480)
20. Baldų nusidėvėjimo sąnaudos	240
21. Akcinis kapitalas	53500
22. Sumokėti avansai tiekėjams	15400
23. Elektros energijos sąnaudos	560
24. Pirkėjų įsiskolinimas	17850
25. Patalpų šildymo sąnaudos	1500

4.2 pratimo sprendimas:

UAB „ABC“
20XX m. sausio mėn.
Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)

1. Pajamos:		46970
Uždirbtos pajamos	46970	
2. Sąnaudos:		48955
Komandiruočių	8700	
Darbo užmokesčio	20500	
Reklamos	6550	
Automobilio nusidėvėjimo	350	
Palūkanų	3000	
Socialinio draudimo	6355	
Patalpų nuomos	1200	
Baldų nusidėvėjimo	240	
Elektros energijos	560	
Patalpų šildymo	1500	
3. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)		(1985)

UAB „ABC“
20XX m. sausio 31 d.
Balansas (Eur)

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas	31620	Nuosavas kapitalas	51515
<i>Materialusis turtas</i>		Akcinis kapitalas	53500
Automobilis	20000	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	
Automobilio nusidėvėjimas	(700)		(1985)
Baldai	12800		
Baldų nusidėvėjimas	(480)	Mokėtinos sumos ir kiti įsipareigojimai	
		<i>Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti</i>	71250
Trumpalaikis turtas	74745	<i>trumpalaikiai įsipareigojimai</i>	
<i>Atsargos</i>		Trumpalaikė skola bankui	
Prekės	25500	Neuždirbtos pajamos	25000
<i>Per vienus metus gautinos sumos</i>		Skola tiekėjams	20600
Pirkėjų įsiskolinimas	17850		25650
<i>Trumpalaikės investicijos</i>			
Trumpalaikiai vertybiniai popieriai	15000		
<i>Pinigai ir pinigų ekvivalentai</i>			
Pinigai	16395		
Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos	16400		
Sumokėti avansai tiekėjams	15400		
Iš anksto apmokėtas draudimas	1000		
Turto iš viso:	122765	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	122765

4.3 pratimas

Pateikiame UAB „Dangė“ 20XX m. sausio 31 d. pelno ataskaitos ir balanso sąskaitų likučius. Sudarykite *pelno (nuostolių) ataskaitą ir balansą*.

1. Pardavimų pajamos	29000
2. Akcinis kapitalas	50000
3. Pastatai	170000
4. Kitos mokėtinos skolos	600
5. Telefono pokalbių sąnaudos	1550
6. Komunalinių paslaugų sąnaudos	1800
7. Pastatų nusidėvėjimas	(6600)
8. Prekės	47250
9. Automobilio nusidėvėjimas	(3083)
10. Nuomos pajamos	2300
11. Atlyginimų sąnaudos	15000
12. Socialinio draudimo sąnaudos	4650
13. Įmokų į garantinį fondą sąnaudos	30
14. Automobilis	18500
15. Ilgalaikė skola bankui	100000
16. Gauti avansai	5100
17. Pirkėjų įsiskolinimas	3250
18. Reklamos pajamos	4500
19. Palūkanų sąnaudos	500
20. Pastatų nusidėvėjimo sąnaudos	660

21. Mokėtini atlyginimai	9500
22. Skola tiekėjams	43885
23. Mokėtinos socialinio draudimo įmokos	5100
24. Pinigai	1720
25. Mokėtinos palūkanos	500
26. Automobilio nusidėvėjimo sąnaudos	308
27. Mokėtinas gyventojų pajamų mokestis	5050

4.3 pratimo sprendimas:

**UAB „Dangė“
20XX m. sausio mėn.
Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)**

1. Pajamos:		35800
Pardavimų	29000	
Nuomos	2300	
Reklamos	4500	
2. Sąnaudos:		24498
Telefono pokalbių	1550	
Komunalinių paslaugų	1800	
Atlyginimų	15000	
Socialinio draudimo	4650	
Įmokų į garantinį fondą	30	
Palūkanų	500	
Pastatų nusidėvėjimo	660	
Automobilio nusidėvėjimo	308	
3. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)		11302

UAB „Dangė“
20XX m. sausio 31 d.
Balansas (Eur)

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas	178817	Nuosavas kapitalas	61302
<i>Materialusis</i>		Akcinis kapitalas	50000
Pastatai	170000	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	11302
Pastatų nusidėvėjimas	(6600)		
Automobilis	18500	Mokėtinos sumos ir kiti įsipareigojimai	169735
Automobilio nusidėvėjimas	(3083)	<i>Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai</i>	
Trumpalaikis turtas	52220	Ilgalaikė skola bankui	100000
<i>Atsargos</i>		Gauti avansai	5100
Prekės	47250	Skola tiekėjams	43885
<i>Per vienus metus gautinos sumos</i>		<i>Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai</i>	
Pirkėjų įsiskolinimas	3250	Mokėtini atlyginimai	9500
<i>Pinigai ir pinigų ekvivalentai</i>		Mokėtinos socialinio draudimo įmokos	5100
Pinigai	1720	Mokėtinas gyventojų pajamų mokestis	5050
		<i>Kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai</i>	
		Mokėtinos palūkanos	500
		Kitos mokėtinos skolos	600
Turto iš viso:	231037	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	231037

4 Temos „Pelno (nuostolių) ataskaitos esmė“ savarankiško darbo užduotys

Užduotys skiriamos teorijai įsisavinti ir pasirengti kontroliniam darbui.

4.4 pratimas

Pateikiame UAB „Ranga“ 20XX m. gruodžio 31 d. pelno ataskaitos ir balanso sąskaitų likučius. Sudarykite *pelno (nuostolių) ataskaitą ir balansą*.

1. Patalpų nuomos sąnaudos	12000
2. Trumpalaikė skola bankui	10000
3. Krovininis automobilis	45000
4. Krovininio automobilio nusidėvėjimas	(23000)
5. Krovininio automobilio nusidėvėjimo sąnaudos	9000
6. Klientų įsiskolinimas	24670
7. Telefono pokalbių sąnaudos	14000
8. Statybos darbų pajamos	135000
9. Statybinės medžiagos	50000
10. Mokėtina skola už telefono pokalbius	1000
11. Neuždirbtos pajamos	4000
12. Statybinių medžiagų sąnaudos	70000
13. Transporto nuomos pajamos	14000
14. Pinigai	4500
15. Komandiruočių sąnaudos	8000
16. Kompiuteris	5000
17. Mokėtini atlyginimai	7500
18. Dažai	10000
19. Akcinis kapitalas	142320

20. Iš anksto apmokėtas draudimas	3400
21. Atlyginimų sąnaudos	65000
22. Trumpalaikiai vertybiniai popieriai	8000
23. Reklamos sąnaudos	3000
24. Kompiuterinė programa	2500
25. Kompiuterinės programos amortizacija	(1250)
26. Skola tiekėjams	5500
27. Patalpų šildymo sąnaudos	5870
28. Dažų sąnaudos	4000
29. Mokėtina skola už patalpų nuomą	1200
30. Kompiuterinės programos amortizacijos sąnaudos	830

***Atsakymai: Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) – (42700) Eur,
Balanso suma – 128820 Eur.***

4.5 pratimas

Pateikiame UAB „Nėris“ 20XX m. balandžio 30 d. pelno (nuostolių) ataskaitos ir balanso sąskaitų likučius. Sudarykite *pelno (nuostolių) ataskaitą ir balansą*.

1. Mokėtina reklama	120
2. Iš anksto apmokėta prenumerata	260
3. Prekių sąnaudos	310000
4. Mokėtinas pelno mokestis	7800
5. Atsiskaitomoji sąskaita	3200
6. Pardavimo pajamos	325000
7. Paprastosios akcijos	16590
8. Kopijavimo aparatas	5200
9. Reklamos sąnaudos	120
10. Sumokėti avansai tiekėjams	9300
11. Mokėtinas pridėtinės vertės mokestis	8900
12. Kasa	2400
13. Kopijavimo aparato nusidėvėjimo sąnaudos	1040
14. Mokėtina skola už transportą	630
15. Prekės	24850
16. Šaldytuvas	1100
17. Gauti avansai	9600
18. Gautinos palūkanos	730
19. Kopijavimo aparato nusidėvėjimas	(2080)
20. Prekių atsivežimo sąnaudos	630
21. Šaldytuvo nusidėvėjimo sąnaudos	220
22. Palūkanų pajamos	730
23. Skola tiekėjams	1800
24. Šaldytuvo nusidėvėjimas	(660)
25. Prenumeratos sąnaudos	160
26. Pirkėjų įsiskolinimas	14700

***Atsakymai: Pelno (nuostolių) ataskaita – 13560 Eur,
Balanso suma – 59000 Eur.***

5 tema. DVEJYBINIS ĮRAŠAS

5.1. Ūkiniai faktai

Įmonės veiklą sudaro įvairios ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai, kurie keičia turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų apimtį ar struktūrą. Buhalterinės apskaitos įstatyme pateikiami šie apibūdinimai:

„**Ūkinė operacija** – ūkio subjekto veikla, keičianti turto ir (arba) nuosavo kapitalo, finansavimo sumų bei įsipareigojimų dydį ir (arba) struktūrą“. Visos įmonės siekia pelningos veiklos. Kiekvieną dieną atliekama daug įvairių ūkinių operacijų: perkamos įvairios atsargos, parduodamos prekės ir teikiamos paslaugos, gaunami ir mokami pinigai, atliekami remonto darbai ir pan., t. y. vykdoma tikslinga ekonominė veikla, priklausanti nuo įmonės darbuotojų sąmoningos veiklos. Įvykusios operacijos keičia balanso ir (arba) pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnius.

„**Ūkinis įvykis** – nuo ūkio subjekto nepriklausantis faktas, keičiantis turto ir (arba) nuosavo kapitalo, finansavimo sumų bei įsipareigojimų dydį ir (arba) struktūrą“. Prie ūkinių įvykių priskiriamos stichinės nelaimės, žaliavų ar medžiagų sumažėjimas dėl natūralios netekties (nugaravimo, nubyrėjimo ir pan.), turto grobimas. Dėl jų įmonė praranda materialines vertybes ir patiria neplanuotus nuostolius, kurie taip pat turi būti parodomi balanse ir pelno (nuostolių) ataskaitoje.

Ūkiniai faktai – tai ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių seka. Tiek dėl ūkinių operacijų, tiek dėl ūkinių įvykių keičiasi finansinių ataskaitų straipsniai ir gaunama nauja lygybė. Visi ūkiniai faktai apskaitoje registruojami vadovaujantis **kaupimo principu, t. y. tada, kai jie įvyksta**. Ūkinių faktų įvykimas yra įforminamas **apskaitos dokumentu**. Tai popierinis arba elektroninis dokumentas, kuriuo patvirtinama ūkinė operacija arba ūkinis įvykis ir kuriame yra rekvizitai tos ūkinės operacijos arba ūkinio įvykio tapatumui nustatyti. Pagrindiniai apskaitos dokumentai yra PVM sąskaitos faktūros (įmonėms PVM mokėtojoms) arba sąskaitos faktūros (įmonėms ne PVM mokėtojoms). Apskaita tvarkoma ir **apskaitos dokumentai** surašomi naudojant *eurą*, o prireikus – ir eurą, ir užsienio valiutą. **Apskaitos dokumentai** ir apskaitos registrai sudaromi *lietuvių kalba*, o prireikus – ir lietuvių, ir užsienio kalbomis (BAĮ 6 str.).

Jeigu nepasikeičia nei turtas, nei nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai, tai nėra ūkinis faktas, jis apskaitoje neregistruojamas. Pvz., atidarytas naujas gamybinis cechas, pasirašyta sutartis dėl statybos darbų atlikimo už 25000 Eur ir pan.

Įmonių apskaitą tvarko buhalteris, jei įmonė maža – vyriausiasis buhalteris. Verslo įmonėse buhalterinė tarnyba neprivaloma. Bendrovė gali sudaryti sutartį su apskaitos paslaugas teikiančia įmone. Akcinėse bendrovėse apskaitos tvarkyti negali šio ūkio subjekto vadovas. Mažosios bendrijos apskaitą gali tvarkyti tos bendrijos narys, o individualios įmonės – tos įmonės savininkas.

APSKAITA – tai ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių (ūkinių faktų) registravimas, grupavimas ir sisteminimas.

5.1. temos „Ūkiniai faktai“ savikontrolės užduotis

Lentelėje pateikiami ūkiniai faktai. Pažymėkite, kurie iš jų yra:

- ūkinė operacija;
- ūkinis įvykis;
- nei ūkinė operacija, nei ūkinis įvykis.

ŪKINIAI FAKTAI
Savikontrolės užduotis

Eil. Nr.	Ūkiniai faktai	Ūkinė operacija	Ūkinis įvykis	Nei ūkinė operacija, nei ūkinis įvykis
1.	Įmonė išleido ir pardavė paprastųjų akcijų už 12000 Eur.			
2.	Įsigyta žaliavų už 8000 Eur.			
3.	Pradėta naujos produkcijos gamyba.			
4.	Sumokėta 300 Eur už automobilio draudimą.			
5.	Pasirašyta 15000 Eur sutartis su pirkėjais dėl produkcijos pardavimo.			
6.	Parduota produkcijos už 3000 Eur skolon.			
7.	Per potvynį užlietas įmonės sandėlis. Sugadintų žaliavų vertė – 3000 Eur.			
8.	Gautas 8000 Eur užsakymas statybos darbams užsienyje atlikti.			
9.	Įmonės darbuotojams išmokėtas 1000 Eur avansas komandiruotei į užsienį.			
10.	Įmonė išsinuomojo patalpas. Pasirašyta sutartis dėl nuomos sąlygų: nustatytas mėnesinis 1500 Eur nuomos mokestis.			
11.	Pirkėjai sumokėjo įmonei už 6-ojoje operacijoje pirktą produkciją.			
12.	Pavogtas įmonės automobilis. Nuostolis – 8000 Eur.			
13.	Atlikta statybos darbų už 2000 Eur pagal 8-ojoje operacijoje gautą užsakymą.			
14.	Įmonės darbuotojams išmokėtas 7000 Eur darbo užmokestis.			
15.	Sumokėtas 1500 Eur nuomos mokestis pagal 10-ojoje operacijoje pasirašytą sutartį.			
16.	Baldų įmonėje už 6000 Eur užsakyti gaminti įstaigos baldai.			
17.	Per inventorizaciją sandėlyje dėl grobstymo nustatytas 2000 Eur vertės produkcijos trūkumas.			
18.	Sumokėtas 500 Eur nekilnojamojo turto mokestis.			
19.	Akcininkų susirinkime priimtas sprendimas didinti įmonės akcinį kapitalą iki 30000 Eur.			
20.	Įmonė sumokėjo 150 Eur delspinigių dėl nelaiku sumokėtų mokesčių.			
21.	Sudužus tarai, išsiliejo cheminės medžiagos. Nuostolis – 1000 Eur.			

5.2. Sąskaitos kaip informacijos grupavimo būdas ir apskaitos registrai

***Buhalterinė sąskaita** (toliau – **sąskaita**) – tai informacijos kaupimo ir grupavimo būdas įmonės turtui, nuosavam kapitalui, įsipareigojimams, pajamoms ir sąnaudoms nustatyti per ataskaitinį laikotarpį.*

Kadangi ūkinis faktas pakeičia turto ir (arba) nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų dydį ir (arba) struktūrą, tai šiems pokyčiams registruoti kiekvienam balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniui yra naudojamas atskiras *apskaitos registras*, kuriame atsispindi visi pasikeitimai. Šie registrai vadinami *sąskaitomis* ir fiksuojami ant atskiro popieriaus lapo ar kitose informacijos laikmenose,

pvz., kompiuteriuose. Iš pirminių apskaitos dokumentų, priklausomai nuo ūkinės operacijos turinio, į atitinkamą sąskaitą įrašomi visi padidėjimai ir sumažėjimai, apskaičiuojamas sąskaitos likutis. Privalomai yra nurodoma ir įrašo data. Toliau pateikiamas sąskaitos *Pinigai* pavyzdys. Sąskaitų vardai rašomi iš didžiosios raidės.

Sąskaita *Pinigai*

Data		Gauta	Išleista	Likutis
		Debetas	Kreditas	
Sausio	01			1500
	07	5000		6500
	15	2300	4600	4200
	26		2000	2200
	31	7400	9300	300
Sausio	31	14700 <i>Debeto apyvarta</i>	15900 <i>Kredito apyvarta</i>	300

Tokioje registro formoje sąskaitos likutis apskaičiuojamas po kiekvieno įrašo. Skiltis *Gauta*, esanti kairėje sąskaitos pusėje, sutartinai vadinama **Debetu**, o skiltis *Išleista*, esanti dešinėje sąskaitos pusėje, vadinama **Kreditu**. Atitinkamai debeto skiltyje esančių skaičių suma vadinama *Debeto apyvarta*, o kredito skiltyje – *Kredito apyvarta*. Apyvarta apskaičiuojama mėnesio pabaigoje.

Paprastesnė sąskaitos forma yra **T formos** sąskaita, kuri vadinama **lėktuvėliu**. Joje nėra likučio skilties, šiame registre jis apskaičiuojamas tik mėnesio pabaigoje. Tiek turto, tiek nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų, tiek pajamų ir sąnaudų sąskaitų kairėje pusėje yra Debeto skiltis (D), o dešinėje – Kredito skiltis (K). Toliau pateikiama T formos sąskaita *Pinigai*.

D	<i>Pinigai</i>
K	
Lik. 01.01. 1500	
01.07. 5000	
01.15. 2300	01.15. 4600
01.31. 7400	01.26. 2000
Lik. 01.31. 300	01.31. 9300

Sąskaitos skirstomos į analitines ir sintetines. Balanse ir pelno (nuostolių) ataskaitoje pateikiamos sustambintos sąskaitos, kurios sąlyginai vadinamos *sintetinėmis*. Tai sąskaitų grupė, sujungianti keletą smulkesnių tos pačios rūšies sąskaitų, sąlyginai vadinamų *analitinėmis*.

Sintetinė sąskaita – *sustambinta konkretaus turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų, pajamų, sąnaudų sąskaita, apimanti keletą smulkių sąskaitų.*

Analitinė sąskaita – *smulki konkretaus turto, nuosavo kapitalo, įsipareigojimų, pajamų, sąnaudų sąskaita, įeinanti į sintetinę sąskaitą.*

Pavyzdžiui, sąskaita *Pinigai* yra *sintetinė* sąskaita. Atsiskaitymai *negrynaisiais* pinigais atliekami per bankus. Įmonė gali atidaryti sąskaitas skirtingose kredito įstaigose. Tuomet pinigų apskaitai kiekviename banke bus naudojama atskira *analitinė* sąskaita, pvz., *Atsiskaitomoji sąskaita SEB ban-*

ke, *Atsiskaitomoji sąskaita Medicinos banke, Atsiskaitomoji sąskaita AB SWEDbanke* ir t. t. Atsiskaitymai *grynaisiais* pinigais atliekami per įmonės kasą. Kiekviena valiuta turi būti apskaitoma atskirai, todėl įmonė gali turėti keletą kasos *analitinių* sąskaitų, pvz., *Kasa EUR, Kasa USD, Kasa PLN* ir t. t. Rengiant balansą ataskaitinio laikotarpio pabaigoje į balanso straipsnį *Pinigai ir pinigų ekvivalentai* įrašoma visų bankų analitinių ir visų kasos analitinių sąskaitų *bendra suma*.

Įmonės rengia ir tvirtina naudojamų analitinių sąskaitų sąrašą, kuris vadinamas *Sąskaitų planu*. Kiekvienai sąskaitai suteikiamas pavadinimas ir jos numeris. Kaip jau minėta skyriaus pradžioje, sąskaita yra priskiriama prie apskaitos registro.

Apskaitos registras – *remiantis apskaitos dokumentais parengta ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių suvestinė, kurioje apibendrinti duomenys*. Priklausomai nuo įmonės dydžio ir veiklos pobūdžio, ūkio subjektai gali turėti skirtingą analitinių sąskaitų skaičių: nuo kelių dešimčių iki šimtų. Jos visos yra sujungiamos į vieną sisteminių registrą – *Didžiąją knygą*.

Didžioji knyga – visų įmonės apskaitoje naudojamų analitinių sąskaitų rinkinys.

5.3. Sąskaitų korespondencijos taisyklė

Remiantis Buhalterinės apskaitos įstatymo nuostatomis, ūkio subjektai apskaitai tvarkyti turi taikyti dvejetainio įrašo būdą.

Dvejetainis įrašas – *ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių registravimo būdas, kai kiekvienos ūkinės operacijos arba kiekvieno ūkinio įvykio vertė įrašoma į sąskaitos (sąskaitų) debetą, o jai lygi suma – į kitos sąskaitos (sąskaitų) kreditą*.

Sąskaitų korespondencija – *sąskaitų derinys, kai viena sąskaita debetuojama, o kita kredituojama*.

Sąskaitų korespondenciją sudaro *ne mažiau kaip dvi* sąskaitos, tarp kurių nustatytas ryšys. Jei gu dalyvauja daugiau kaip dvi sąskaitos, toks įrašas yra vadinamas *sudėtinu įrašu*. Visais atvejais *bendra debeto suma turi būti lygi bendrai kredito sumai*, todėl dvejetainio įrašo taikymas įgalina po kiekvieno ūkinio fakto registravimo išlaikyti apskaitinę lygybę. Kiekviena sąskaita gali būti ir debetuojama, ir kredituojama. 5.2 lentelėje pateikiami keturi klasikiniai ūkinių faktų atvejai, kurie turi įtakos balanso sumai.

5.2 lentelė

SĄSKAITŲ KORESPONDENCIJOS TAISYKLĖ

Ūkinių faktų rūšys	Turto sąskaitos		Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų sąskaitos		Įtaka bendrai balanso sumai
	Debetas	Kreditas	Debetas	Kreditas	
I	Padidėjimai			Padidėjimai	Didėja
II	Padidėjimai	Sumažėjimai			Nesikeičia
III		Sumažėjimai	Sumažėjimai		Mažėja
IV			Sumažėjimai	Padidėjimai	Nesikeičia

Korespondencijos taisyklė atsižvelgiant į ūkinių faktų rūšį:

I atvejis – kai įsigyjama turto (kairė balanso pusė), tai **turto padidėjimai** registruojami **Debete** ir yra ryšys su dešine balanso puse, tai **nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų padidėjimai** registruojami **Kredite**. Tuomet didėja ir bendra balanso suma.

Pvz., skolon nupirkta prekių už 1500 Eur. Dvejetainis įrašas apims *dvi* sąskaitas, kurių pavadinimus įmonė parenka pagal patvirtintą sąskaitų sąrašą (žr. 2.2 lentelę). Šiuo atveju didėja turtas, būtent *Prekės*, ir didėja įsipareigojimas, būtent *Skola tiekėjams*. Pagal sąskaitų korespondencijos taisyklę turto padidėjimai turi būti debetuojami, o įsipareigojimų padidėjimai – kredituojami (jeigu viena sąskaita debetuojama, tai kita sąskaita turi būti kredituojama – tai dvejetainio įrašo esmė). Dvejetainis įrašas atrodytų taip:

D Prekės	1500	
K Skola tiekėjams		1500

II atvejis – jeigu pasikeitimas vyksta tik turto pusėje, tada vienas turtas didėja, o kitas mažėja: vieno **turto padidėjimai** registruojami **Debete**, o kito **turto sumažėjimai** registruojami **Kredite**. Šiuo atveju bendra balanso suma nesikeis.

Pvz., įsigyta baldų už 3600 Eur ir sumokėti pinigai. Dvejetainis įrašas apims *dvi* sąskaitas: didėja turtas, būtent *Baldai*, ir mažėja kitas turtas, būtent *Pinigai*. Dvejetainis įrašas atrodytų taip:

D Baldai	3600	
K Pinigai		3600

III atvejis – jeigu mažėja turtas, tai **turto sumažėjimai** registruojami **Kredite** ir yra ryšys su dešine balanso puse, tai **nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų sumažėjimai** registruojami **Debete**. Tuomet mažėja ir bendra balanso suma.

Pvz., sumokėta anksčiau užregistruota 1500 Eur skola tiekėjams. Dvejetainis įrašas apims *dvi* sąskaitas: mažėja turtas, būtent *Pinigai* (turto sumažėjimai kredituojami), mažėja įsipareigojimas, būtent *Skola tiekėjams* (skolų sumažėjimai debetuojami). Atliekant sąskaitų korespondenciją, pirmiausia yra įrašoma *debetuojama* sąskaita. Dvejetainis įrašas atrodytų taip:

D Skola tiekėjams	1500	
K Pinigai		1500

IV atvejis – jeigu pasikeitimas vyksta tik nuosavybės pusėje, tai vieno **objekto sumažėjimai** registruojami **Debete**, o kito **objekto padidėjimai** registruojami **Kredite**. Šiuo atveju bendra balanso suma nesikeis.

Pvz., dalis nepaskirstytojo pelno (9000 Eur) skiriama dividendams. Dividendai bus išmokėti vėliau. Dvejetainis įrašas apims *dvi* sąskaitas: mažėja nuosavas kapitalas, būtent *Nepaskirstytasis pelnas* (nuosavo kapitalo sumažėjimai debetuojami) ir didėja įmonės įsipareigojimas akcininkams, būtent *Mokėtini dividendai* (įsipareigojimų padidėjimai kredituojami). Dvejetainis įrašas atrodytų taip:

D Nepaskirstytasis pelnas	9000	
K Mokėtini dividendai		9000

Pelno (nuostolių) ataskaitos sąskaitoms taip pat taikoma sąskaitų korespondencijos taisyklė: **Sąnaudų** atsiradimas (patyrimas) registruojamas **Debete**, o jų mažinimas – **Kredite**; **Pajamų** padidėjimas (uždirbimas) registruojamas **Kredite**, o jų mažinimas – **Debete**.

1 pavyzdys. Gauta 2830 Eur sąskaita už atliktą biuro remontą. Sąskaitą įmonė apmokės per 15 d. Ši ūkinė operacija apima abi finansines ataskaitas. Pagal kaupimo principą sąnaudos registruojamos tada, kai patiriamos, nepriklausomai nuo pinigų sumokėjimo. Todėl didėja sąnaudos, būtent *Remonto sąnaudos* (sąnaudų padidėjimai debetuojami) ir didėja įmonės įsipareigojimas, būtent *Mokėtina skola už remontą* (įsipareigojimų padidėjimai kredituojami). Dvejetainis įrašas atrodytų taip:

D Remonto sąnaudos	2830	
K Mokėtina skola už remontą		2830

2 pavyzdys. Parduota prekių už 4200 Eur. Pirkėjas atsiskaitys per 20 d. Kadangi įvyko pardavimas, apskaitoje registruojamos pajamos, nors pinigai negauti (kaupimo principas). Padidėja turtas, būtent *Pirkėjų įsiskolinimas* (turto padidėjimai debetuojami) ir padidėja *Pajamos* (pajamų padidėjimai kredituojami). Dvejybiniis įrašas atrodys taip:

D Pirkėjų įsiskolinimas	4200	
K Pajamos		4200

Apibendrinimas – Balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos sąskaitoms taikomos šios sąskaitų korespondencijos taisyklės:

Turto sąskaitos, Sąnaudų sąskaitos	Nuosavo kapitalo ir išipareigojimų, Pajamų sąskaitos
<i>Padidėjimai</i> fiksuojami <i>Debite</i>	<i>Padidėjimai</i> fiksuojami <i>Kredite</i>
<i>Sumažėjimai</i> fiksuojami <i>Kredite</i>	<i>Sumažėjimai</i> fiksuojami <i>Debite</i>

Gebėti teisingai taikyti sąskaitų korespondencijas galima tik įsisavinus ankstesnes temas: Balanso straipsnių išdėstymo tvarką (2 tema – 2.2 lentelė) ir suvokus pajamų ir sąnaudų registravimą remiantis kaupimo principu (3 ir 4 temos).

5.4. Ūkinių operacijų registravimas apskaitos registruose

Sąskaitos apskaitoje naudojamos informacijai grupuoti, jos atlieka klasifikavimo funkciją. Tuo pat metu sąskaitos priskiriamos ir prie apskaitos registru, kuriuose atspindėta susisteminta informacija. Įmonėje kiekvieną dieną atliekama daug operacijų. Atsiranda tikimybė neteisingai perkelti duomenis iš pirminių apskaitos dokumentų tiesiogiai į Didžiosios knygos sąskaitas. Todėl apskaitoje naudojami įvairių rūšių registrai. Vienas iš jų yra **Bendrasis žurnalas (BŽ)**. Jis dar vadinamas *chronologine pirminių įrašų knyga*. Valdant įmonę reikalinga informacija apie tai, kokios operacijos, kada ir koku nuoseklumu įvyko. Visos ūkinės operacijos registruojamos remiantis pirminiais apskaitos dokumentais. Jų pagrindu chronologine tvarka atliekami buhalteriniai įrašai į nustatytos formos apskaitos registrą – *Bendrajį žurnalą*. Iš bendrojo žurnalo duomenys perkeliama į atitinkamas sąskaitas. Mėnesio pabaigoje apskaičiuojami visų sąskaitų likučiai ir jais remiantis rengiamos finansinės ataskaitos – pelno (nuostolių) ataskaita ir balansas. Toliau pateikiama Bendrojo žurnalo forma, jo pildymo taisyklės ir pildymo pavyzdys.

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20X7 m.	Turinys	PP	Debetas					Kreditas					
1.	Sausio 03	Pinigai	27	2	5	0	0	0						
		Ilgalaikė skola bankui	42							2	5	0	0	0
		Gauta ilgalaikė paskola 2 metams.												
2.	07	Prekės	204		3	7	4	0						
		Skola tiekėjams	443							3	7	4	0	
		Nupirktos prekės skolon.												

*Skiltyje **Eil. Nr.** – nurodomas įrašo bendrajame žurnale eilės numeris.

*Skiltyje **Data** – įrašoma ūkinės operacijos data: mėnuo ir diena.

*Skiltyje **Turinys** – registruojama sąskaitų korespondencija. *Pirmiausia* įrašomas *debetuojamos* sąskaitos pavadinimas, prie pat krašto, kairėje pusėje. Kitoje eilutėje, šiek tiek toliau nuo kairiojo krašto įrašomas *kredituojamos* sąskaitos pavadinimas.

- *Skiltyje **PP – perkėlimo pažyma** – nurodomas sąskaitos, į kurią bus iškeliamas įrašas, numeris.
- *Skiltyje **Debetas** – debetuojamos sąskaitos suma rašoma vienoje eilutėje su sąskaitos pavadinimu.
- *Skiltyje **Kreditas** – kredituojamos sąskaitos suma rašoma vienoje eilutėje su sąskaitos pavadinimu.
- *Po kredituojama sąskaita skiltyje *Turinys* pateikiamas *trumpas* ūkinės operacijos turinys (pradedama rašyti prie pat kairiojo krašto).
- *Tarp atskirų ūkinių operacijų paliekama po vieną tuščią eilutę.
- *Bendrojo žurnalo puslapiai numeruojami viršuje.

5.5. Sąskaitų likučių apskaičiavimas

Kiekvienas įrašas iš Bendrojo žurnalo yra perkeliamas į atitinkamą sąskaitą. Mėnesio pabaigoje apskaitininkas privalo apskaičiuoti visų Didžiosios knygos sąskaitų likučius.

Turto sąskaitos. Visos turto sąskaitos, išskyrus kontrarines sąskaitas, turi tik **Debeto** likučius. Turto sąskaitų likučiai apskaičiuojami šia tvarka:

Debeto likutis mėnesio **pradžioje**
 + Debeto apyvarta per mėnesį
 - Kredito apyvarta per mėnesį
Debeto likutis mėnesio **pabaigoje**

D	Pinigai	K
Likutis 01.01.	3500	
	01.09. 1000	01.04. 850
	01.20. 2100	01.15. 3600
	01.28. 560	
Debeto apyvarta	3660	Kredito apyvarta 4450
Likutis 01.31.	2710	

Likučio datoje visada nurodoma *paskutinė kalendorinė* mėnesio diena nepriklausomai nuo to, ar tai darbo diena, ar ne. Lėktuvėlyje likučio suma įrašoma Debeto pusėje, nes turto sąskaitų *normalus* likutis turi būti *debitinis*. Gavus sąskaitos *nenormalų – kredito* – likutį, reikia ieškoti klaidos. Toje pačioje sąskaitoje *Pinigai* bus tęsiami įrašai visus dvylika mėnesių, tik kiekvieno mėnesio pabaigoje privalomai apskaičiuojami likučiai.

Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų sąskaitos. Šios sąskaitos, išskyrus kontrarines sąskaitas, turi tik **Kredito** likučius. Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų sąskaitų likučiai apskaičiuojami šia tvarka:

Kredito likutis mėnesio **pradžioje**
 + Kredito apyvarta per mėnesį
 - Debeto apyvarta per mėnesį
Kredito likutis mėnesio **pabaigoje**

D	Skola tiekėjams	K
		Likutis 01.01. 3600
01.03.	1400	01.05. 800
		01.12. 1000
01.20.	2500	01.27. 500
Debeto apyvarta	3900	Kredito apyvarta 2300
		Likutis 01.31. 2000

Lėktuvėlyje likučio suma įrašoma Kredito pusėje, nes nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų sąskaitų *normalus* likutis turi būti *kreditinis*. Gavus sąskaitos *nenormalų – debeto* – likutį, reikia ieškoti klaidos. Toje pačioje sąskaitoje *Skola tiekėjams* įrašai bus tęsiami visus dvylika mėnesių, tik kiekvieno mėnesio pabaigoje privalomai apskaičiuojami likučiai.

Pasibaigus ūkiniams metams, remiantis sąskaitų likučiais, apskaičiuotais gruodžio 31 dieną, rengiamas metinis balansas. Didžioji knyga atiduodama į įmonės archyvą. *Kitų ūkinių metų pradžioje atidaromos naujos balansinės sąskaitos su tais pačiais vardais ir numeriais, praeitų metų gruodžio 31 dienos likutis įrašomas į sausio 1 dienos likutį.*

Pajamų sąskaitos. Pajamų sąskaitos turi tik **Kredito įrašus ir Kredito likučius**. Pajamų sąskaitos gali būti debetuojamos mažinant uždirbtas pajamas, t. y. taisant buhalterines klaidas.

D	Pajamos	K
		Likutis 01.01. 0
		(negali būti likučio metų pradžioje)
		01.04. 7500
		01.07. 3000
		01.15. 10000
		01.21. 4600
		01.27. 15000
	01 mėn. Kredito apyvarta	40100
		Likutis 01.31. 40100

Toje pačioje sąskaitoje *Pajamos* įrašai bus tęsiami visus dvylika mėnesių, tik kiekvieno mėnesio pabaigoje privalomai apskaičiuojamos *mėnesio* apyvartos ir likučiai. Likučiai apskaičiuojami augančiai nuo metų pradžios.

Sąnaudų sąskaitos. Sąnaudų sąskaitos turi tik **Debeto įrašus ir Debeto likučius**. Sąnaudų sąskaitos gali būti kredituojamos mažinant patirtas sąnaudas, t. y. taisant buhalterines klaidas.

D	Prekių sąnaudos	K
Likutis 01.01.	0	
		(negali būti likučio metų pradžioje)
	01.04. 5000	
	01.07. 2300	
	01.15. 7000	
	01.21. 3000	
	01.27. 10500	
01 mėn. Debeto apyvarta	27800	
Likutis 01.31.	27800	

Toje pačioje sąskaitoje *Prekių sąnaudų* įrašai bus tęsiami visus dvylika mėnesių, tik kiekvieno mėnesio pabaigoje privalomai apskaičiuojamos *mėnesio* apyvartos ir likučiai. Likučiai apskaičiuojami augančiai nuo metų pradžios.

Pasibaigus ūkiniams metams visos Pajamų ir Sąnaudų sąskaitos yra uždarnos, iškeliant jose sukauptas sumas į pelno (nuostolių) ataskaitą. Metinė ataskaita apima dvylika mėnesių. *Kitų ūkinių metų pradžioje atidaromos naujos Pajamų ir Sąnaudų sąskaitos su tais pačiais vardais ir numeriais. Tačiau gruodžio 31 dienos likučiai į kitus ūkinius metus nekeliami, nes įmonės veiklos rezultatas (skirtumas tarp uždirbtų pajamų ir patirtų sąnaudų) apskaičiuojamas tik už ataskaitinius, vienus metus.*

5.6. Savininkų kapitalo apskaita pagal įmonių teises formas

Individuali įmonė. Šio tipo įmonėje *Nuosavą kapitalą* sudaro *Savininko kapitalas* ir *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)*. Savininko kapitalas yra įvardijamas jo vardu. Tai asmeniniai savininko pinigai, naudojami įmonės veikloje. Savininkas *bet kada* gali įnešti pinigų į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą (savininko *įdėjimai*) – tada *didėja* įmonės *nuosavas kapitalas* – ir bet kada juos atsiimti (savininko *išėmimai*) – tuomet *mažėja* įmonės *nuosavas kapitalas*. Individualiose įmonėse akcinis kapitalas neformuojamas, nes II savininkai neturi teisės išleisti ir parduoti akcijų. Kapitalo judėjimo sąskaitų korespondencijos:

a) įnešus pinigų, pvz., 1000 Eur – didėja turtas, t. y. *Pinigai* (turto padidėjimai debetuojami), ir didėja nuosavas kapitalas, būtent *A. Petrausko kapitalas* (nuosavo kapitalo padidėjimai kredituojami). Įnešti pinigai nelaikomi pajamomis ir mokesčiai nuo jų nemokami. Apskaitoje bus atliekama ši sąskaitų korespondencija:

D Pinigai	1000	
K A. Petrausko kapitalas		1000

b) atsiėmus pinigų – mažėja turtas, t. y. *Pinigai* (turto sumažėjimai kredituojami) ir mažėja nuosavas kapitalas, būtent *A. Petrausko kapitalas* (nuosavo kapitalo sumažėjimai debetuojami). Apskaitoje bus atliekama ši sąskaitų korespondencija:

D A. Petrausko kapitalas	1000	
K Pinigai		1000

Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) yra įmonės veiklos rezultatas. Pasibaigus ūkiniams metams, apskaičiuojamas pelnas, nuo jo sumokamas įmonės pelno mokesčiai ir likusią sumą savininkas pasiima kaip metinį darbo užmokestį, nuo kurio dar kartą moka valstybei mokesčių.

Ūkinė bendrija. Ūkinės bendrijos *Nuosavą kapitalą* sudaro *Savininkų kapitalas* ir *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)*. Ūkinėje bendrijoje turi būti ne mažiau kaip 2 nariai. Savininkų kapitalai įvardijami jų vardais. Savininkai (kaip ir individualioje įmonėje) gali įnešti savo asmeninius pinigų įmonės veiklai plėtoti ir bet kada juos atsiimti. Įnešti pinigai nelaikomi pajamomis ir mokesčiai nuo jų nemokami. Kiekvieno *tikrojo nario* kapitalas yra apskaitomas atskiroje sąskaitoje. *Pavyzdžiui*, tikrasis narys J. Milius įnešė 1200 Eur, o B. Mockus – 2500 Eur. Apskaitoje bus atliekama ši sąskaitų korespondencija:

D Pinigai	3700	
K J. Miliaus kapitalas		1200
K B. Mockaus kapitalas		2500

Atsiėmus įneštą sumą, mažės pinigai ir mažės atitinkamo savininko kapitalas:

D J. Miliaus kapitalas	1200	
D B. Mockaus kapitalas	2500	
K Pinigai		3700

Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) yra įmonės veiklos rezultatas. Pasibaigus ūkiniams metams, apskaičiuojamas pelnas, nuo jo sumokamas įmonės pelno mokestis ir likusią sumą savininkai skirstys proporcingai jų turimam kapitalui. Ūkinė bendrija (kaip ir individuali įmonė) akcijų taip pat negali išleisti ir akcinio kapitalo neformuoja.

Akcinė bendrovė. Akcinės bendrovės **Nuosavą kapitalą** sudaro *Akcinis kapitalas* ir *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)*. Iš pelno dar sudaromi rezervai. Akcinis (įstatinis) kapitalas suformuojamas išleidžiant ir parduodant akcijas: AB – atviru būdu – per biržą, UAB – uždaru būdu. Akcininkai tampa bendrovės savininkais ir, pasibaigus ūkiniams metams, jeigu bendrovė dirba pelningai, gauna dividendus. Skirtingai nuo individualių įmonių ir ūkinių bendrijų savininkų, akcininkai negali bet kada atsiimti pinigų už sumokėtas akcijas, bet turi teisę jas parduoti bendrovės įstatuose nustatyta tvarka. Akcinės bendrovės *nuosavas kapitalas akcijų pardavimo atveju nesikeis*, nes pasikeis tik akcijų savininkas.

Išleidus ir pardavus akcijas, didėja turtas, būtent *Pinigai*, ir didėja bendrovės nuosavas kapitalas, būtent *Akcinis kapitalas*. Pavyzdžiui, 50 akcininkų nupirko akcijų už 90000 Eur. Apskaitoje bus atliekama ši sąskaitų korespondencija:

D Pinigai	90000	
K Akcinis (įstatinis) kapitalas		90000

Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) yra įmonės veiklos rezultatas. Pasibaigus ūkiniams metams, *dalis* nepaskirstytojo pelno skiriama dividendams, kuriuos akcininkai gauna proporcingai įsigytoms akcijoms.

5 temos „Dvejybinis įrašas“ savikontrolės testai

DVEJYBINIS ĮRAŠAS Savikontrolės testai

1. Kuris iš pateiktų sąskaitos apibrėžimų yra teisingas:
 - a) sąskaita yra informacijos kaupimo ir grupavimo registras;
 - b) sąskaita yra apskaitos registras, kuriame registruojami objekto padidėjimai ir sumažėjimai;
 - c) teisingi a) ir b) atsakymai.
2. Kiekvienai pajamų ir sąnaudų rūšiai yra naudojama:
 - a) atskira sąskaita;
 - b) visų rūšių pajamoms – viena sąskaita;
 - c) visų rūšių sąnaudoms – viena sąskaita;
 - d) teisingi (b) ir (c) atsakymai.
3. Skiltis, esanti *kairėje* sąskaitos pusėje, yra vadinama:
 - a) nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų sąskaitų – kreditu;
 - b) pajamų sąskaitų – kreditu;
 - c) visų rūšių sąskaitų – debetu.
4. Dvejybiniu įrašu yra vadinama:
 - a) dviejų sąskaitų įrašymas debete;
 - b) kiekvieno ūkinio fakto atspindėjimas vienos sąskaitos debete, o kitos – kredite;
 - c) nėra teisingo atsakymo.
5. Sąskaitų korespondenciją sudaro:
 - a) ne daugiau kaip dvi sąskaitos;
 - b) ne mažiau kaip dvi sąskaitos;
 - c) viena sąskaita.

6. Turto ir sąnaudų sąskaitų objektų padidėjimai įrašomi:
 - a) sąskaitos *Debite*;
 - b) sąskaitos *Kredite*;
 - c) sąskaitos *Debite* arba *Kredite*.
7. Visos ūkinės operacijos dvejybinio įrašu pirmiausiai yra registruojamos:
 - a) Didžiosios knygos sąskaitose;
 - b) Bendrajame žurnale;
 - c) sąskaitų faktūrų registravimo žurnale.
8. Dvejybinis įrašas užtikrina, kad po kiekvieno ūkinio fakto užfiksavimo išlaikoma:
 - a) apskaitos lygybė;
 - b) balansas;
 - c) įrašytų sąskaitų debeto sumos lygybė su kredito suma;
 - d) teisingi (a), (b) ir (c) atsakymai.
9. Bendrojo žurnalo skiltyje *Turinys* pirmiausia įrašomi:
 - a) debetuojamų sąskaitų pavadinimai;
 - b) kredituojamų sąskaitų pavadinimai;
 - c) nesvarbu, ką pirmiau rašyti.
10. *Sudėtiniu* įrašu vadinama, jeigu Bendrajame žurnale įrašoma:
 - a) viena debetuojama ir viena kredituojama sąskaita;
 - b) daugiau kaip dvi debetuojamos arba kredituojamos sąskaitos;
 - c) daugiau kaip viena debetuojama arba kredituojama sąskaita.
11. Apskaitoje ūkinės operacijos registruojamos remiantis:
 - a) sutartimis tarp įmonių;
 - b) pirminiais apskaitos dokumentais;
 - c) įmonės vadovo nurodymu.
12. Turto ir sąnaudų sąskaitos turi:
 - a) tik kreditinius likučius;
 - b) tik debetinius likučius.
13. Normalus pajamų sąskaitos likutis yra:
 - a) kreditinis;
 - b) debetinis;
 - c) gali būti ir kreditinis, ir debetinis.
14. Kas sudaro kiekvienos sąskaitos kredito apyvartą:
 - a) kairėje sąskaitos pusėje esanti skaičių suma;
 - b) dešinėje pusėje esanti skaičių suma.
15. Sąskaitoje *Pirkėjų įsiskolinimas* yra šie įrašai:

Likutis sausio 1 d.	5800
Sausio mėn. kredito apyvarta	6480
Sausio mėn. debeto apyvarta	3750

 Apskaičiuokite sausio 31 d. sąskaitos likutį.
16. Sąskaitoje *Mokėtini atlyginimai* yra šie įrašai:

Likutis kovo 1 d.	7550
Kovo mėn. debeto apyvarta	9800
Kovo mėn. kredito apyvarta	14600

 Apskaičiuokite kovo 31 d. sąskaitos likutį.

17. Sąskaitoje *Skola tiekėjams* balandžio mėn. yra šie įrašai:

<i>Likutis</i> balandžio 1 d.	1200
<i>Kredite</i> 04.05.	1500
04.15.	2300
04.22.	1850
<i>Debete:</i> 04.15.	3000
04.20.	1670
04.28.	2180

Apskaičiuokite debeto, kredito apyvartas ir balandžio 30 d. sąskaitos likutį.

18. Įmonės *Didžiąją knygą* sudaro:

- susistemintas sąskaitų rinkinys;
- bet kaip sudarytas sąskaitų rinkinys;
- sisteminis registras;
- teisingi (a) ir (c) atsakymai.

19. Duomenys į *Didžiosios knygos* sąskaitas yra perkeliami:

- tiesiogiai iš pirminių apskaitos dokumentų;
- iš Bendrojo žurnalo;
- nereglamentuojama.

20. Kada apskaičiuojami *Didžiosios knygos* sąskaitų likučiai:

- paskutinę kalendorinę mėnesio dieną;
- paskutinio įrašo sąskaitoje dieną;
- paskutinę ūkinių metų dieną.

5 temos „Dvejybinis įrašas“ pratimų užduotys ir jų sprendimai

Užduočių sprendimo eiga:

- Taikant dvejybinį įrašą, užregistruoti ūkines operacijas Bendrajame žurnale. BŽ forma pateikiama 1 priede.
- Kiekvieną įrašą reikia iškelti į atitinkamas sąskaitas (lėktuvėlius). Didžiosios knygos sąskaitų lapo forma pateikiama 2 priede.
- Pelno (nuostolių) ataskaita ir balansas rengiami naudojant kol kas paprastą formą – 3 priedas ir 4 priedas.

5.1 pratimas

UAB „Technika“ pagrindinė veikla – prekyba kompiuteriais. 20XX m. gegužės mėnesį įvyko tokios ūkinės operacijos:

- Gegužės 5 d. Įsteigta bendrovė „Technika“. Steigėjai – 3 akcininkai. Visi jie įnešė po 30000 Eur į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą banke.
- Gegužės 6 d. Bendrovė įsigijo butą įstaigai už 80000 Eur.
- Gegužės 7 d. Pasirašyta sutartis su tiekėjais dėl kompiuterių įsigijimo.
- Gegužės 7 d. Išnuomotas sandėlis ir sumokėtas 1400 Eur gegužės mėn. nuomos mokestis.
- Gegužės 8 d. Į sandėlį įvesta signalizacija. Sumokėta 1600 Eur.
- Gegužės 10 d. Įsigyta prekių – 2 kompiuteriai po 3000 Eur. Sumokėti pinigai.
- Gegužės 10 d. Sumokėta 300 Eur už paskelbtą reklamą.
- Gegužės 14 d. Parduotas 1 kompiuteris už 4200 Eur. Gauti pinigai.
- Gegužės 15 d. Skolon įsigyta prekių – 3 kompiuteriai po 2800 Eur.

10. Gegužės 20 d. Parduoti 2 kompiuteriai po 4000 Eur, iš viso už 8000 Eur. Pirkėjai įsipareigojo sumokėti per 20 dienų.
11. Gegužės 27 d. Sumokėta transporto organizacijai 200 Eur už kompiuterių pristatymą pirkėjams.
12. Gegužės 31 d. Priskaičiuota ir darbuotojams išmokėta 3600 Eur gegužės mėn. atlyginimų .
13. Gegužės 31 d. Gauta 80 Eur sąskaita už įstaigoje gegužės mėn. sunaudotą elektros energiją. Sąskaitą įmonė apmokės kito mėnesio pradžioje.
14. Gegužės 31 d. Atlikus inventorizaciją, nustatyta, kad gegužės mėnesį sunaudotų prekių vertė – 8540 Eur.

REIKIA:

1. Užregistruoti ūkinės operacijas **Bendrajame žurnale (BŽ)** (1 priedas).
2. Perkelti duomenis iš **BŽ** į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas. **DK** sąskaitas išdėstyti į **Turto, Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų bei Pelno ataskaitos** grupes (2 priedas).
3. Sudaryti gegužės mėnesio pelno (nuostolių) ataskaitą (3 priedas).
4. Sudaryti gegužės 31 d. balansą (4 priedas).

5.1 pratimo sprendimas

Pastaba: Bendrojo žurnalo skiltyje PP vietoje sąskaitos numerio, iškelus įrašą į sąskaitą, pažymima varnelė.

**UAB „Technika“ gegužės mėn.
Bendrasis žurnalas**

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.	Turinys	PP	Debetas						Kreditas						
1.	Gegužės 05	Pinigai	√	9	0	0	0	0								
		Akcinis kapitalas	√							9	0	0	0	0		
		3 akcininkai įnešė pinigus į banką: 3 x 30000 = 90000 Eur.														
2.	06	Butas biurui	√	8	0	0	0	0								
		Pinigai	√							8	0	0	0	0		
		Įsigytas butas biurui.														
3.	07	–														
4.	07	Sandėlio nuomos sąnaudos	√	1	4	0	0									
		Pinigai	√							1	4	0	0			
		Sumokėta už gegužį.														
5.	08	Signalizacija	√	1	6	0	0									
		Pinigai	√							1	6	0	0			
		Į sandėlį įvesta signalizacija.														
6.	10	Prekės	√	6	0	0	0									
		Pinigai	√							6	0	0	0			
		Įsigyti 2 kompiuteriai po 3000 Eur.														

**UAB „Technika“ gegužės mėn.
Bendrasis žurnalas**

2 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.	Turinys	PP	Debetas				Kreditas					
7.	10	Reklamos sąnaudos	√		3	0	0						
		Pinigai	√						3	0	0		
		Sumokėta už paskelbtą reklamą.											
8.	14	Pinigai	√		4	2	0	0					
		Pajamos	√						4	2	0	0	
		Parduotas kompiuteris.											
9.	15	Prekės	√		8	4	0	0					
		Skola tiekėjams	√						8	4	0	0	
		Įsigyti 3 kompiuteriai po 2800 Eur išsimokėtinai.											
10.	20	Pirkėjų įsiskolinimas	√		8	0	0	0					
		Pajamos	√						8	0	0	0	
		Parduoti 2 kompiuteriai.											
11.	27	Prekių išvežiojimo sąnaudos	√		2	0	0						
		Pinigai	√						2	0	0		
		Sumokėta už kompiuterių išvežiojimą pirkėjams.											
12.	Gegužės 31	Atlyginimų sąnaudos	√		3	6	0	0					
		Pinigai	√						3	6	0	0	
		Išmokėti gegužės mėn. atlyginimai.											
13.	31	Elektros energijos sąnaudos	√		8	0							
		Mokėtina skola už elektros energiją	√							8	0		
		Gauta sąskaita už gegužę.											
14.	31	Prekių sąnaudos	√		8	5	4	0					
		Prekės	√						8	5	4	0	
		Registruojamos gegužės mėnesio prekių sąnaudos.											

UAB „Technika“ Didžiosios knygos sąskaitos

TURTAS

**NUOSAVAS KAPITALAS
IR ĮSIPAREIGOJIMAI**

PAJAMOS, ŠAŅAUDOS

D	Pinigai	K
05.05.	90000	
		05.06. 80000
		05.08. 1600
		05.10. 6000
		05.10. 300
05.14.	4200	
		05.27. 200
		05.31. 3600
	94200	93100
Lik. 05.31.	1100	

D	Akcinis kapitalas	K
		05.05. 90000
		Lik. 05.31. 90000

D	Sandėlio nuomos sąnaudos	K
		05.07. 1400
		Lik. 05.31. 1400

D	Butas biurui	K
	05.06. 80000	
Lik. 05.31.	80000	

D	Skola tiekėjams	K
		05.15. 8400
		Lik. 05.31. 8400

D	Reklamos sąnaudos	K
		05.10. 300
		Lik. 05.31. 300

D	Signalizacija	K
	05.08. 1600	
Lik. 05.31.	1600	

Mokėtina skola už elektros energiją		K
D		
		05.31. 80
		Lik. 05.31. 80

D	Pajamos	K
		05.14. 4200
		05.20. 8000
		Lik. 05.31. 12200

D	Prekės	K
	05.10. 6000	
	05.15. 8400	
		05.31. 8540
	14400	8540
Lik. 05.31.	5860	

Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)		K
D		
		05.31. 1920
		Lik. 05.31. 1920
		↓
	Atkeliamas iš pelno ataskaitos	

Prekių išvežiojimo sąnaudos		K
D		
		05.27. 200
		Lik. 05.31. 200

D	Pirkėjų įsiskolinimas	K
	05.20. 8000	
Lik. 05.31.	8000	

D	Atlyginimų sąnaudos	K
		05.31. 3600
		Lik. 05.31. 3600

D	Elektros energijos sąnaudos	K
		05.31. 80
		Lik. 05.31. 80

D	Prekių sąnaudos	K
		05.31. 8540
		Lik. 05.31. 8540

UAB „Technika“
20XX m. gegužės mėn.
Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)

1. Pajamos:	12200
2. Sąnaudos:	14120
Sandėlio nuomos	1400
Reklamos	300
Prekių išvežiojimo	200
Atlyginimų	3600
Elektros energijos	80
Prekių sąnaudos	8540
3. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	(1920)

UAB „Technika“
20XX m. gegužės 31 d.
Balansas (Eur)

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas	81600	Nuosavas kapitalas	88080
Butas įstaigai	80000	Akcinis kapitalas	90000
Signalizacija	1600	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	(1920)
Trumpalaikis turtas	14960	Mokėtinos sumos ir įsipareigojimai	8480
Prekės	5860	Skola tiekėjams	8400
Pirkėjų įsiskolinimas	8000	Mokėtina skola už elektros energiją	80
Pinigai	1100		
Turto iš viso:	96560	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	96560

5.2 pratimas

UAB „Darna“ verčiasi avalynės remontu. 20XX m. liepos 31 d. šios įmonės sąskaitų likučiai (eurais) buvo tokie:

Įrengimai	7500
Medžiagos	800
Pinigai	1700
Akcinis kapitalas	10000

Rugpjūčio mėnesio ūkinės operacijos:

1. Rugpjūčio 2 d. Atlikti užsakymai, už kuriuos klientai sumokėjo 150 Eur.
2. Rugpjūčio 5 d. Įsigyta įrankių už 450 Eur ir medžiagų už 1500 Eur. Įsipareigota sumokėti per 20 dienų.
3. Rugpjūčio 8 d. Klientui išrašyta 80 Eur sąskaita už atliktą avalynės remontą. Jis įsipareigojo sumokėti per 10 dienų.
4. Rugpjūčio 15 d. Gauta 5000 Eur banko paskola. Paskolą reikės grąžinti po 3 mėnesių.
5. Rugpjūčio 16 d. Įsigyta nauja avalynės siuvimo mašina už 3000 Eur. Sumokėti pinigai.
6. Rugpjūčio 20 d. Už dalyvavimą darbo saugos seminare sumokėta 200 Eur.
7. Rugpjūčio 20 d. Sumokėta už rugpjūčio 5 d. įsigytus įrankius ir medžiagas.
8. Rugpjūčio 20 d. Sumokėtas 50 Eur abonentinis mokestis už telefoną.

9. Rugpjūčio 21 d. Klientas apmokėjo rugpjūčio 8 d. išrašytą jam sąskaitą.
10. Rugpjūčio 25 d. Skolon įsigyta medžiagų už 600 Eur.
11. Rugpjūčio 31 d. Priskaičiuotos ir sumokėtos 26 Eur palūkanos bankui už rugpjūčio mėn.
12. Rugpjūčio 31 d. Už rugpjūčio mėn. atliktas paslaugas iš klientų gauta 3000 Eur.
13. Rugpjūčio 31 d. Per mėnesį paslaugoms atlikti sunaudota medžiagų už 1900 Eur.
14. Rugpjūčio 31 d. Už rugpjūčio mėn. komunalines paslaugas gauta 250 Eur sąskaita. Sąskaitą įmonė apmokės per 10 dienų.

REIKIA:

1. Atidaryti sąskaitas ir įrašyti jose rugpjūčio 1 d. likučius (2 priedas).
2. Užregistruoti ūkines operacijas **Bendrajame žurnale (BŽ)** (1 priedas).
3. Perkelti duomenis iš **BŽ** į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas. **DK** sąskaitas išdėstyti į **Turto, Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų bei Pelno ataskaitos** grupes.
4. Sudaryti rugpjūčio mėnesio pelno (nuostolių) ataskaitą (3 priedas).
5. Sudaryti rugpjūčio 31 d. balansą (4 priedas).

5.2 pratimo sprendimas

Sprendimas atliekamas nurodytu užduotyje nuoseklumu. Pirmiausia atidaromos įvardytos sąskaitos (duotų laikotarpio pradžioje sąskaitų vardai negali būti keičiami) ir atkeliami likučiai: turto sąskaitų – į debetą, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų – į kreditą. Liepos 31 d. likutis tampa rugpjūčio 1 d. likučiu. Naudojami lėktuvėliai (2 priedas).

UAB „Darna“ rugpjūčio mėn. Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.	Turinys	PP	Debetas				Kreditas					
1.	Rugpjūčio 02	Pinigai	√		1	5	0						
		Pajamos	√						1	5	0		
		Atlikti užsakymai.											
2.	05	Įrankiai	√		4	5	0						
		Medžiagos	√	1	5	0	0						
		Skola tiekėjams	√						1	9	5	0	
		Skolon įsigyti įrankiai ir medžiagos.											
3.	08	Klientų įsiskolinimas	√		8	0							
		Pajamos	√							8	0		
		Išrašyta sąskaita už skolon atliktą avalynės remontą.											
4.	15	Pinigai	√	5	0	0	0						
		Skola bankui	√						5	0	0	0	
		Gauta trumpalaikė paskola.											
5.	16	Siuvimo mašina	√	3	0	0	0						
		Pinigai	√						3	0	0	0	
		Įsigyta avalynės siuvimo mašina.											

Bendrasis žurnalas

2 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.	Turinys	PP	Debetas	Kreditas
6.	Rugpjūčio 20	Seminaro sąnaudos	√	2 0 0	
		Pinigai	√		2 0 0
		Sumokėta už darbo saugos seminarą.			
7.	20	Skola tiekėjams	√	1 9 5 0	
		Pinigai	√		1 9 5 0
		Sumokėta už rugpjūčio 5 d. įsigytus įrankius ir medžiagas.			
8.	20	Telefono ryšio sąnaudos	√	5 0	
		Pinigai	√		5 0
		Sumokėtas abonentinis mokestis už telefono linijas.			
9.	21	Pinigai	√	8 0	
		Klientų įsiskolinimas	√		8 0
		Klientas sumokėjo už rugpjūčio 8 d. atliktą paslaugą.			
10.	25	Medžiagos	√	6 0 0	
		Skola tiekėjams	√		6 0 0
		Įsigyta medžiagų skolon.			
11.	31	Palūkanų sąnaudos	√	2 6	
		Pinigai	√		2 6
		Sumokėta už rugpjūtį.			
12.	31	Pinigai	√	3 0 0 0	
		Pajamos	√		3 0 0 0
		Klientai sumokėjo už rugpjūčio mėn. atliktas paslaugas.			
13.	31	Medžiagų sąnaudos	√	1 9 0 0	
		Medžiagos	√		1 9 0 0
		Sunaudota medžiagų rugpjūčio mėn. paslaugoms atlikti.			
14.	31	Komunalinių paslaugų sąnaudos	√	2 5 0	
		Mokėtinos skolos	√		2 5 0
		Gauta sąskaita už rugpjūčio mėn. komunalines paslaugas.			

UAB „Darna“ Didžiosios knygos sąskaitos

TURTAS

**NUOSAVAS KAPITALAS
IR ĮSIPAREIGOJIMAI**

PAJAMOS, SĄNAUDOS

D		K	D		K	D		K
Įrengimai			Akcinis kapitalas			Pajamos		
Lik. 08.01.	7500			Lik. 08.01.	10000		08.02.	150
Lik. 08.31.	7500			Lik. 08.31.	10000		08.05.	80
							08.31.	3000
							Lik. 08.31.	3230
Medžiagos			Skola tiekėjams			Seminaro sąnaudos		
Lik. 08.01.	800			08.05.	1950	08.20.	200	
08.05.	1500		08.20.	1950		Lik. 08.31.	200	
08.25.	600				08.25.	600		
		08.31.	1900			2550		
	2100		1900		Lik. 08.31.	600		
Lik. 08.31.	1000							
Pinigai			Skola bankui			Telefono ryšio sąnaudos		
Lik. 08.01.	1700			08.15.	5000	08.20.	50	
08.02.	150			Lik. 08.31.	5000	Lik. 08.31.	50	
08.15.	5000							
		08.16.	3000					
		08.20.	200					
		08.20.	1950					
		08.20.	50					
08.21.	80							
08.31.	3000	08.31.	26					
	8230		5226					
Lik. 08.31.	4704							
Įrankiai			Mokėtinios skolos			Palūkanų sąnaudos		
08.05.	450			08.31.	250	08.31.	26	
Lik. 08.31.	450			Lik. 08.31.	250	Lik. 08.31.	26	
Klientų išiskolinimas			Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)			Medžiagų sąnaudos		
08.08.	80			08.13.	804	08.31.	1900	
		08.21.	80	Lik. 08.31.	804	Lik. 08.31.	1900	
Lik. 08.31.	0							
Siuvimo mašina			Komunalinių paslaugų sąnaudos					
08.16.	3000			08.31.	250			
Lik. 08.31.	3000			Lik. 08.31.	250			

UAB „Darna“
20XX m. rugpjūčio mėnesio
Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)

1. Pajamos:	3230
2. Sąnaudos:	2426
Seminaro	20
Telefono ryšio	50
Palūkanų	26
Medžiagų	1900
Komunalinių paslaugų	250
3. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	804

UAB „Darna“
20XX m. rugpjūčio 31 d.
Balansas (Eur)

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas	10500	Nuosavas kapitalas	10804
Įrengimai	7500	Akcinis kapitalas	10000
Siuvimo mašina	3000	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	804
Trumpalaikis turtas	6154	Mokėtinos sumos ir įsipareigojimai	5850
Medžiagos	1000	Skola bankui	5000
Įrankiai	450	Skola tiekėjams	600
Pinigai	4704	Mokėtinos skolos	250
Turto iš viso:	16654	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	16654

5 temos „Dvejybinis įrašas“ savarankiško darbo užduotys

5.3 pratimas

UAB „Diena“ pagrindinė veikla – prekyba. 20XX m. rugpjūčio 31 d. buvo tokie šios įmonės sąskaitų likučiai (eurais):

Sandėlis	25000
Prekės	25600
Pinigai	9400
Akcinis kapitalas	47000
Skola tiekėjams	3000
Trumpalaikė skola bankui	10000

Rugsėjo mėnesio ūkinės operacijos:

- Rugsėjo 5 d. Pasirašyta sutartis dėl patalpų nuomos ir sumokėta 1300 Eur už rugsėį.
- Rugsėjo 5 d. Sumokėta tiekėjams 3000 Eur už prekes, pirktas rugpjūčio mėn.
- Rugsėjo 8 d. Išrašyta 25500 Eur sąskaita už parduotas prekes. Pirkėjai įsipareigojo apmokėti per 15 dienų.

4. Rugsėjo 10 d. Sumokėta 210 Eur už rugsėjo mėn. prenumeratą.
5. Rugsėjo 13 d. Nupirktas prekių už 28000 Eur. Tiekėjams įmonė sumokės per 30 dienų.
6. Rugsėjo 15 d. Už 3500 Eur nupirktas kompiuteris.
7. Rugsėjo 15 d. Pirkėjai sumokėjo dalį skolos (15500 Eur) už rugsėjo 8 d. pirktas iš įmonės prekes.
8. Rugsėjo 20 d. Už 13500 Eur parduota prekių. Gauti pinigai.
9. Rugsėjo 21 d. Gražinta 10000 Eur skola bankui ir sumokėta 65 Eur rugsėjo mėn. palūkanų.
10. Rugsėjo 22 d. Sumokėta dalis skolos tiekėjams (8500 Eur) už rugsėjo 13 d. pirktas prekes.
11. Rugsėjo 23 d. Už 27800 Eur parduota prekių skolon.
12. Rugsėjo 26 d. Už sandėlio remontą sumokėta 3700 Eur.
13. Rugsėjo 30 d. Iš transporto organizacijos už prekių atvežimą gauta 230 Eur sąskaita. Įmonė sąskaitą apmokės per 10 dienų.
14. Rugsėjo 30 d. Atlikus inventorizaciją, nustatyta, kad rugsėjo mėn. sunaudota prekių už 52600 Eur.

REIKIA:

1. Atidaryti sąskaitas ir įrašyti jose rugsėjo 1 d. likučius (2 priedas)
2. Užregistruoti ūkinės operacijas **Bendrajame žurnale (BŽ)** (1 priedas).
3. Perkelti duomenis iš **BŽ** į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas. **DK** sąskaitas išdėstyti į **Turto, Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų bei Pelno ataskaitos** grupes.
4. Sudaryti rugsėjo mėn. pelno (nuostolių) ataskaitą (3 priedas).
5. Sudaryti rugsėjo 30 d. balansą (4 priedas).

Atsakymai: *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) – 8695 Eur,
Balanso suma – 75425 Eur.*

5.4 pratimas

P. Krivicko individualios įmonės „Rasa“ pagrindinė veikla – produkcijos gamyba.
20XX m. balandžio mėnesio ūkinės operacijos:

1. Balandžio 5 d. P. Krivickas įregistravo individualią įmonę ir įnešė 8000 Eur į įmonės sąskaitą banke.
2. Balandžio 8 d. Gauta 20000 Eur ilgalaikė banko paskola.
3. Balandžio 9 d. Įsigyta įrengimų už 9000 Eur. Sumokėti pinigai.
4. Balandžio 10 d. Už 5000 Eur įmonė įsigijo atsargų. Tiekėjams įsipareigojo sumokėti per 20 dienų.
5. Balandžio 15 d. P. Krivickas įnešė į įmonės sąskaitą banke 3000 Eur asmeninių santaupų.
6. Balandžio 17 d. Įmonė už 12000 Eur įsigijo lengvąjį automobilį.
7. Balandžio 20 d. Pagaminta ir parduota produkcijos už 6500 Eur. Gauti pinigai. Produkcijos gamybai sunaudota atsargų už 4000 Eur.
8. Balandžio 22 d. Sumokėta už atsargas, įsigytas balandžio 10 d.
9. Balandžio 22 d. Už 670 Eur įmonė įsigijo mobilųjį telefoną.
10. Balandžio 22 d. Už 4500 Eur įsigyta atsargų skolon.
11. Balandžio 27 d. Pagaminta ir parduota skolon produkcijos už 5700 Eur. Produkcijos gamybai sunaudota atsargų už 3800 Eur.
12. Balandžio 30 d. Priskaičiuota ir darbuotojams išmokėta 7500 Eur balandžio mėn. atlyginimų.
13. Balandžio 30 d. Įmonės savininkas P. Krivickas iš įmonės sąskaitos banke išėmė 3000 Eur asmeninems reikmėms.

14. Balandžio 30 d. Sumokėta 120 Eur už balandžio mėn. telefono pokalbius.
15. Balandžio 30 d. Pirkėjai sumokėjo dalį skolos (2700 Eur) už balandžio 27 d. pirktą iš įmonės produkciją.

Papildoma informacija. Prie ilgalaikio turto įmonė priskiria ilgalaikį turtą, kurio įsigijimo vertė didesnė nei 500 Eur.

REIKIA:

1. Užregistruoti ūkinės operacijas **Bendrajame žurnale (BŽ)** (1 priedas).
2. Perkelti duomenis iš **BŽ** į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas. **DK** sąskaitas išdėstyti į **Turto, Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų bei Pelno ataskaitos** grupes (2 priedas).
3. Sudaryti balandžio mėn. pelno (nuostolių) ataskaitą (3 priedas).
4. Sudaryti balandžio 30 d. balansą (4 priedas).

Atsakymai: *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) – (3220) Eur, Balanso suma – 29280 Eur.*

5.5 pratimas

AB „Projektas“ teikia patalpų nuomos paslaugas. 20XX m. lapkričio 30 d. šios įmonės sąskaitų likučiai (eurais) buvo tokie:

Pastatas	349000
Pinigai	1350
Klientų įsiskolinimas	3900
Akcinis kapitalas	300000
Mokėtina skola už šildymą	4250
Ilgalaikė skola bankui	50000

Gruodžio mėnesio ūkinės operacijos:

1. Gruodžio 4 d. Sumokėta dalis skolos (1000 Eur) už lapkričio mėn. patalpų šildymą.
2. Gruodžio 6 d. Gauta 150 Eur sąskaita už paskelbtą reklamą. Įmonė sąskaitą apmokės per 10 dienų.
3. Gruodžio 8 d. Klientai sumokėjo 2400 Eur už patalpų nuomą gruodžio mėn.
4. Gruodžio 12 d. Sumokėta 350 Eur už dalyvavimą seminare apskaitos ir mokesčių klausimais.
5. Gruodžio 13 d. Klientai sumokėjo 3900 Eur skolą už patalpų nuomą lapkričio mėn.
6. Gruodžio 15 d. Už 1340 Eur skolon įsigyti du mobilieji telefonai.
7. Gruodžio 16 d. Apmokėta gruodžio 6 d. gauta sąskaita už reklamą.
8. Gruodžio 20 d. Už 180 Eur nupirkta ir sunaudota pašto ženklų ir vokų.
9. Gruodžio 27 d. Iš naujo kliento pagal pasirašytą sutartį gautas 900 Eur avansas už patalpų nuomą kitų metų sausio mėn.
10. Gruodžio 31 d. Priskaičiuotos ir sumokėtos 430 Eur palūkanos bankui už gruodžio mėn.
11. Gruodžio 31 d. Išmokėtas 6300 Eur darbo užmokestis už gruodį.
12. Gruodžio 31 d. Klientams išrašytos sąskaitos už patalpų nuomą gruodžio mėn., iš viso už 19000 Eur. Pagal pasirašytą sutartį jie sąskaitas turi apmokėti per 15 dienų.
13. Gruodžio 31 d. Gauta 4800 Eur sąskaita už pastato šildymą gruodžio mėn. Sąskaitą įmonė apmokės iki kito mėnesio 15 dienos.

REIKIA:

1. Atidaryti sąskaitas ir įrašyti jose gruodžio 1 d. likučius.
2. Užregistruoti ūkinės operacijas **Bendrajame žurnale (BŽ)**.

3. Perkelti duomenis iš **BŽ** į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas. **DK** sąskaitas išdėstyti į **Turto, Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų bei Pelno ataskaitos** grupes.
4. Sudaryti gruodžio mėn. pelno (nuostolių) ataskaitą.
5. Sudaryti gruodžio 31 d. balansą.

Atsakymai: *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) – 9190 Eur,
Balanso suma – 369480 Eur.*

5.6 pratimas

Z. Puidoko individuali įmonė „Trasa“ teikia krovinių pervežimo paslaugas. 20XX m. kovo 1 d. šios įmonės sąskaitų likučiai (eurais) buvo tokie:

Transporto priemonės	25000
Kuro atsargos	1500
Klientų įsiskolinimas	5800
Z. Puidoko kapitalas	2300
Skola bankui	30000

Kovo mėnesio ūkinės operacijos:

1. Kovo 2 d. Z. Puidokas įnešė į įmonės sąskaitą 6000 Eur asmeninių santaupų.
2. Kovo 3 d. Už transporto priemonių draudimą 20XX m. sumokėta 3500 Eur.
3. Kovo 4 d. Už atliktas pervežimo paslaugas iš klientų gauta 3500 Eur.
4. Kovo 9 d. Apmokėtos 250 Eur komandiruočių išlaidos vairuotojui ir nurašyta sunaudoto kuro už 1000 Eur.
5. Kovo 9 d. Įsigyta atsarginių dalių transporto priemonių remontui už 2500 Eur. Sumokėti pinigai.
6. Kovo 14 d. Išrašyta 2500 Eur sąskaita už pervežimo paslaugas. Klientai apmokės per 30 d.
7. Kovo 14 d. Suremontuotas įmonės automobilis. Remontui sunaudota atsarginių dalių vertė – 780 Eur.
8. Kovo 15 d. Įsigyta kuro atsargų už 3800 Eur. Įmonė sąskaitą apmokės per 20 d.
9. Kovo 18 d. Klientai sumokėjo 5800 Eur už vasario mėn. suteiktas pervežimo paslaugas.
10. Kovo 18 d. Z. Puidokas išėmė 4000 Eur iš įmonės banko sąskaitos savo reikmėms.
11. Kovo 22 d. Gauta 250 Eur sąskaita už paskelbtą reklamą. Sąskaitą įmonė apmokės per 10 d.
12. Kovo 23 d. Sumokėta 2000 Eur už kovo 15 d. įsigytas kuro atsargas.
13. Kovo 25 d. Skolon atlikta pervežimo paslaugų už 1500 Eur. Pervežimui atlikti sunaudota kuro už 650 Eur.
14. Kovo 31 d. Sumokėta bankui 250 Eur palūkanų už kovo mėn.
15. Kovo 31 d. Gauta 730 Eur sąskaita už kovo mėn. telefono pokalbius. Sąskaitą įmonė apmokės per 10 d.

REIKIA:

1. Atidaryti sąskaitas ir įrašyti jose kovo 1 d. likučius.
2. Užregistruoti ūkines operacijas **Bendrajame žurnale (BŽ)**.
3. Perkelti duomenis iš **BŽ** į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas. **DK** sąskaitas išdėstyti į **Turto, Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų bei Pelno ataskaitos** grupes.
4. Sudaryti kovo mėnesio pelno (nuostolių) ataskaitą.
5. Sudaryti kovo 31 d. balansą.

Atsakymai: *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) – 3590 Eur,
Balanso suma – 40670 Eur.*

KONTROLINĖS UŽDUOTYS (1–5 temos)

KONTROLINIAI TESTAI

1. Sąskaita *Patentas išradimui* yra:
 - a) ilgalaikis materialusis turtas;
 - b) ilgalaikis nematerialusis turtas;
 - c) trumpalaikis turtas.
2. Prie ilgalaikio *nematerialaus* turto priskiriama:
 - a) ilgalaikis finansinis turtas;
 - b) kompiuteris;
 - c) programinė įranga.
3. Sąskaita *Gautinos palūkanos* yra:
 - a) pelno (nuostolių) ataskaitos sąskaita;
 - b) ilgalaikio turto sąskaita;
 - c) trumpalaikio turto sąskaita.
4. Sąskaita *Iš anksto apmokėta prenumerata* yra:
 - a) balanso sąskaita;
 - b) pelno (nuostolių) ataskaitos sąskaita.
5. Prie *atsargų* priskiriamas šis turtas:
 - a) baldai;
 - b) trumpalaikiai vertybiniai popieriai;
 - c) prekės, skirtos perparduoti.
6. Sąskaita *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)* yra:
 - a) nuosavo kapitalo sąskaita;
 - b) ilgalaikio turto sąskaita;
 - c) įmonės įsipareigojimų sąskaita.
7. Pagal kaupimo principą *pajamos* apskaitoje registruojamos:
 - a) kai jos uždirbamos ir gaunami pinigai;
 - b) kai jos uždirbamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimą;
 - c) gavus iš pirkėjų avansą.
8. Sąskaita *Akcinis kapitalas* yra:
 - a) savininkų įnašai;
 - b) įmonės veiklos rezultatas;
 - c) savininkų įnašai ir įmonės veiklos rezultatas.
9. Įmonės *nuosavą kapitalą* sudaro:
 - a) tik akcinis kapitalas;
 - b) akcinis kapitalas ir pinigai;
 - c) akcinis kapitalas ir nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai).
10. Pagal kaupimo principą *sąnaudos* apskaitoje registruojamos tą ataskaitinį laikotarpį:
 - a) kai jos patiriamos nepriklausomai nuo pinigų sumokėjimo;
 - b) kai sumokami pinigai;
 - c) nėra teisingo atsakymo.
11. Turime sąskaitų likučius:

Skola tiekėjams	4500
Gautini dividendai	15000

Trumpalaikė skola bankui	10000
Pirkėjų įsiskolinimas	5000
Gauti avansai	3500

Apskaičiuokite *trumpalaikį* turtą.

12. Turime sąskaitų likučius:

Prekės	7600
Gauti avansai	5500
Gautinos palūkanos	1500
Mokėtina reklama	200
Sumokėti avansai tiekėjams	1400

Apskaičiuokite įmonės *įsipareigojimus*.

13. Turime pagrindinius balanso elementus:

Ilgalaikis turtas	40000
Mokėtinos sumos ir kiti įsipareigojimai	25000
Trumpalaikis turtas	15000

Apskaičiuokite trūkstamą balanso elementą *Nuosavas kapitalas*.

14. Pateikite *balanso* apibrėžimą.

15. Ilgalaikis turtas yra:

- turtas, kuris tarnauja ilgiau nei 1 metus;
- turtas, kuris sunaudojamas per 1 metus;
- turtas, kuris tarnauja ilgiau nei 1 metus ir kurio vertė ne mažesnė už įmonės nustatytąją.

16. Į pelno (nuostolių) ataskaitą yra įrašomos:

- tik pajamų sąskaitos;
- pajamų ir sąnaudų sąskaitos;
- nuosavo kapitalo sąskaitos.

17. Turime sąskaitų likučius:

Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	9500
Pardavimo pajamos	35000
Gautini dividendai	7000
Neuždirbtos pajamos	5000
Komisinių pajamos	3000

Kiek *Pajamų* uždirbo įmonė?

18. Turime sąskaitų likučius:

Pervežimų pajamos	13000
Iš anksto apmokėtas draudimas	1500
Atlyginimų sąnaudos	12600
Neuždirbtos pajamos	3200
Automobilių remonto sąnaudos	1000

Apskaičiuokite *nepaskirstytąjį pelną (nuostolius)*.

19. Normalus *Pajamų* sąskaitų likutis yra:

- kreditinis;
- debetinis;

20. Įmonės *įsipareigojimų* padidėjimai registruojami:

- sąskaitos Debete;
- sąskaitos Kredite.

21. *Dvejybiniu* įrašu yra vadinama:

- dvejų sąskaitų įrašymas debete arba kredite;

- b) kiekvieno ūkinio fakto atspindėjimas vienos sąskaitos debete, o kitos – kredite;
- c) nėra teisingo atsakymo.

22. *Turto ir sąnaudų* padidėjimai registruojami:

- a) sąskaitos Debete;
- b) sąskaitos Kredite.

23. *Sudėtinis* įrašas yra:

- a) kai sąskaitų korespondencijoje dalyvauja dvi sąskaitos;
- b) kai sąskaitų korespondencijoje dalyvauja daugiau nei dvi sąskaitos.

24. Pateikiamos *rugsėjo* mėnesio ūkinės operacijos:

- gauta 2000 Eur už prekes, kurias pirkėjai atsiėmė iš karto;
- gauta 1000 Eur už prekes, kurios bus išsiųstos pirkėjams spalio mėnesį;
- už 7000 Eur parduota prekių skolon. Pirkėjas atsiskaitys spalio mėnesį.

Apskaičiuokite, kiek *Pajamų* uždirbo įmonė *rugsėjo* mėnesį.

25. Pateikiamos *spalio* mėnesio ūkinės operacijos:

- sumokėta 500 Eur už patalpų nuomą spalio mėnesį;
 - sumokėta 4200 Eur už įsigytas prekes;
 - už 9700 Eur nupirkta baldų skolon;
 - priskaičiuota 8300 Eur spalio mėnesio atlyginimų, jie bus išmokėti lapkričio pradžioje.
- Apskaičiuokite, kiek *sąnaudų* patyrė įmonė *spalio* mėnesį.

KONTROLINIS UŽDAVINYS (1–5 temos)

AB „Nemunas“ pagrindinė veikla – produkcijos gamyba. 20X7 m. vasario 1 d. šios įmonės sąskaitų likučiai (eurais) yra tokie:

Pinigai	13120
Žaliavos	16280
Akcinis kapitalas	45000
Kompiuteris	1300
Mokėtina skola už šildymą	2600
Pirkėjų įsiskolinimas	16900

Vasario mėnesio ūkinės operacijos:

1. Vasario 1 d. AB „Nemunas“ išleido ir pardavė paprastųjų akcijų už 150000 Eur.
2. Vasario 6 d. Bendrovė nupirko pastatą už 130000 Eur. Sumokėti pinigai.
3. Vasario 7 d. Gauta 50000 Eur banko paskola. Paskolą reikės grąžinti po 2 metų.
4. Vasario 9 d. Įmonė įsigijo įrengimų už 45000 Eur ir žaliavų už 10000 Eur. Sumokėti pinigai.
5. Vasario 11 d. Už 350 Eur nupirkta ir sunaudota kanceliarinių prekių. Sumokėti pinigai.
6. Vasario 15 d. Už 15000 Eur parduota produkcijos. Gauti pinigai.
7. Vasario 17 d. Pasirašyta sutartis dėl sandėlio nuomos ir sumokėta 1000 Eur už vasario mėn.
8. Vasario 21 d. Už 20000 Eur įsigyta žaliavų. Tiekėjams įmonė sumokės per 20 dienų.
9. Vasario 22 d. Už 21000 Eur parduota produkcijos. Pirkėjai įsipareigojo sumokėti per 15 dienų.
10. Vasario 22 d. Sumokėta 120 Eur už vasario mėn. pastato draudimą.
11. Vasario 25 d. Pirkėjai sumokėjo dalį skolos (8000 Eur) už vasario 22 d. pirktą iš įmonės produkciją.
12. Vasario 28 d. Priskaičiuota 16500 Eur vasario mėn. atlyginimų. Atlyginimai bus išmokėti kovo pradžioje.

13. Vasario 28 d. Priskaičiuota ir sumokėta 380 Eur palūkanų bankui už vasario mėn.
14. Vasario 28 d. Vasario mėn. produkcijai pagaminti sunaudota žaliavų už 24000 Eur.

REIKIA:

1. Atidaryti sąskaitas ir įrašyti jose pradžios likučius (**2 priedas** – Didžioji knyga)
2. Užregistruoti ūkines operacijas **Bendrajame žurnale (1 priedas)**.
3. Perkelti duomenis iš **Bendrojo žurnalo** į **Didžiosios knygos** sąskaitas, grupuojant jas į **Turto, Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų bei Pelno ataskaitos** grupes.
4. Sudaryti vasario mėn. pelno (nuostolių) ataskaitą (**3 priedas** – paprasta forma).
5. Parengti detalizuotą balansą (**4 priedas**).

6 tema. SĄSKAITŲ PLANAS

Sąskaitų planas – tai sąskaitų, kuriose sukaupiama informacija, parodanti ūkio subjekto turtą, nuosavą kapitalą, finansavimo sumas, įsipareigojimus, pajamas ir sąnaudas, sąrašas.

Pavyzdinį sąskaitų planą rengia ir tvirtina Audito ir apskaitos tarnyba. Jis kiekvienoje įmonėje gali būti išplėstas, papildytas naujomis sąskaitomis arba detalizuotas, atsižvelgiant į apskaitos informacijos poreikį konkrečioje įmonėje. Sąskaitų sąrašo turinį lemia ūkio subjekto teisinė forma, ūkio subjekto dydis ir veiklos pobūdis. Praktiškai neįmanoma nustatyti vienodo sąrašo visoms įmonėms. Todėl, vadovaujantis LR Buhalterinės apskaitos įstatymo 7 straipsnio nuostatomis, **įmonės turi sudaryti savo sąskaitų planus**, kuriuos tvirtina jų vadovai.

Visa apskaitos informacija turi būti susisteminta pagal tam tikrus požymius. Finansinėse ataskaitose – balanse, pelno (nuostolių) ataskaitoje ir kitose – apskaitos informacija turi būti klasifikuojama pagal teisės aktuose nustatytus požymius. **Pirmiausia sąskaitos yra grupuojamos į klases:**

1 klasė – Ilgalaikis turtas	}	Balanso sąskaitos
2 klasė – Trumpalaikis turtas		
3 klasė – Nuosavas kapitalas		
4 klasė – Mokėtinos sumos ir kiti įsipareigojimai		
5 klasė – Pajamos	}	Pelno (nuostolių) ataskaitos sąskaitos
6 klasė – Sąnaudos		

Pirma, antra, trečia, ketvirta klasės skirtos balanso sąskaitoms, o penkta ir šešta klasė – pelno (nuostolių) ataskaitos sąskaitoms. **Klasės yra skaidomos į vienarūšių sąskaitų grupes** (grupės kodas sudarytas iš *dviejų* numerių – tai pagrindinio rango sąskaita, dar vadinama *sintetine*), **o grupė – į pogrupius** (pogrupo kodas sudarytas iš *trijų* numerių – čia registruojama labiau negu sintetinėse sąskaitose detalizuota informacija).

Pogrupyje yra surašomos dar žemesnio rango vadinamosios **analitinės** sąskaitos. Jose registruojami pagal kurį nors požymį daugiau neskaidomi duomenys.

Pavyzdžiui, sąskaita **Pastatai**. Toliau pateikiamas galimas grupavimas priklausomai nuo įmonėje esamo nekilnojamojo turto pobūdžio:

- 1 klasė – Ilgalaikis turtas
- 12 grupė – Materialusis turtas
 - 121 pogrupis – Pastatai ir statiniai:
 - 1210 – Administracinis pastatas
 - 1211 – Sandėliai:
 - 12110 – Žaliavų sandėlis
 - 12111 – Cheminių medžiagų sandėlis
 - 12112 – Pagamintos produkcijos sandėlis
 - 1212 – Garažai:
 - 12120 – Garažas Nr. 1
 - 12121 – Garažas Nr. 2

Remiantis pavyzdiniu sąskaitų planu, patvirtintu Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus įsakymu (redakcija su pakeitimais, priimtais iki 2016 m. sausio 28 d.), yra sudarytas *sąskaitų planas studijoms* (žr. 5 priedą), kuris toliau bus naudojamas *Finansinės apskaitos* kurse. Sprendžiant pratybų užduotis, ***svarbiausia tinkamai parinkti sąskaitų grupės ir pogrupio numerius***. *Analitinių* sąskaitų numerius galima suteikti *savo nuožiūra* pagal sąskaitų atsiradimo eiliškumą, nes užduotyse nagrinėjamos skirtingos įmonės su skirtinga veikla ir nedideliu ūkinių operacijų skaičiumi, t. y. kiekvienai įmonei sudaromas ***savas analitinių*** sąskaitų sąrašas. Pateikiamas 5 priede sąskaitų planas visas bus naudojamas tolimesniame *Kompiuterizuotos apskaitos* kurse, kuriame bus imituojama *tik vienos* įmonės veikla, todėl analitinių sąskaitų numerių keisti nebus galima.

7 tema. KOREGUOJANTIEJI ĮRAŠAI

7.1. Koreguojančiųjų įrašų esmė

Nemaža dalis ūkinių operacijų daro įtaką daugiau nei vieno ataskaitinio laikotarpio pajamoms ir sąnaudoms. Ūkinės operacijos registruojamos vadovaujantis bendraisiais apskaitos principais, kurie buvo nagrinėjami 3 temoje. Pagal kaupimo principą *Pajamos* turi būti registruojamos tą ataskaitinį laikotarpį (mėnesį, metus), kai jos *pripažįstamos*. Prekių pardavimo atveju pripažinimo momentu laikomas įvykęs *pardavimo* faktas, t. y. pajamos registruojamos *tą dieną*, kai įvyko pardavimas, nepriklausomai nuo pinigų gavimo. Paslaugos taip pat parduodamos ir paslaugų pajamos registruojamos *tą dieną*, kai jos *bus atliktos*. Problema atsiranda, kai paslauga teikiama ilgiau nei vieną ataskaitinį laikotarpį, pvz., statybos darbai, kurie vykdomi keletą mėnesių arba daugiau nei vienus metus. Šiuo atveju kiekvieno mėnesio pabaigoje apskaitoje reikės atlikti *koreguojantįjį įrašą*, kuriame atsispindės tik *vieno*, konkretaus *mėnesio uždirbtos Pajamos*. Pajamos registruojamos remiantis pirminiais apskaitos dokumentais. Statybinių darbų atveju kiekvieną mėnesį sudaromas darbų atlikimo aktas, kurio pagrindu išrašoma PVM sąskaita faktūra. Atliktiems darbams įvertinti reikalingas laikas, todėl aktas negali būti parengtas paskutinę mėnesio dieną, jis turi būti pateikiamas jau kito mėnesio pradžioje. Įmonės vadovas nustato atitinkamus terminus. *Įrašas todėl vadinamas koreguojančiuoju (patikslinančiu), kad jis atliekamas vėliau, pasibaigus ataskaitiniam mėnesiui, kai gaunami patvirtinantys praėjusio mėnesio uždirbtų pajamų dokumentai.*

Sąnaudos pagal kaupimo principą registruojamos tą ataskaitinį mėnesį, kai jos *patiriamos*, nepriklausomai nuo pinigų sumokėjimo. Klasikinis pavyzdys yra ilgalaikio turto įsigijimo išlaidų paskirstymas ataskaitiniams laikotarpiams. Pagal palyginimo principą prie sąnaudų priskiriama tik ta išlaidų dalis, kuri padeda uždirbti ataskaitinio laikotarpio pajamas. Ilgalaikis turtas tarnauja ilgiau nei vienus metus, jo įsigijimo vertė priskiriama prie sąnaudų palaipsniui jį nudėvint. Todėl kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje bus atliekamas *koreguojantysis įrašas*, kuriuo bus registruojamos *vieno* konkretaus mėnesio *Ilgalaikio turo nusidėvėjimo sąnaudos*. Neatlikus šio tikslinančio įrašo, pelno (nuostolių) ataskaitoje bus atspindėta mažiau sąnaudų.

Koreguojantieji įrašai (KĮ) gali būti įvairūs. Išskiriami šie pagrindiniai jiems būdingi bruožai:

1. Koreguojantieji įrašai yra reikalingi tik toms ūkinėms operacijoms, kurios daro įtaką daugiau nei vieno ataskaitinio laikotarpio pajamoms ir sąnaudoms.
2. Kiekvienas įrašas susijęs tiek su pelno (nuostolių) ataskaita, tiek su balanso sąskaitomis.
3. Ypatumas tas, kad įrašai daromi remiantis objektyviai įvykusiū faktū, t. y. *ataskaitinio laikotarpio pabaiga*, ir ne visi iš jų grindžiami konkrečiais pirminiais dokumentais (pvz., ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudų registravimas). Jie atliekami remiantis kaupimo ir palyginimo principais.
4. Įrašė atspindimos tik *vieno* konkretaus *mėnesio uždirbtos pajamos* arba *vieno* konkretaus *mėnesio patirtos sąnaudos*.
5. Koreguojantieji įrašai atliekami Bendrajame žurnale po to, kai užregistruotos visos įvykusios ūkinės operacijos iki *ataskaitinio mėnesio pabaigos*. Koreguojantieji įrašai įrašomi *paskutinę ataskaitinio mėnesio kalendorinę dieną*, t. y. ***atgaline data***, nes informacija gaunama tik kito mėnesio pradžioje ar netgi vėliau.
6. Koreguojantieji įrašai yra numeruojami, juos apskliaudžiant, ir iškeliami į Didžiosios knygos sąskaitas. Sąskaitose taip pat nurodomas koreguojančiojo įrašo numeris.
7. Koreguojančiųjų įrašų sąskaitų korespondencijose sąskaita *Pinigai* negali būti rašoma.

Toliau pateikiamas koreguojančiojo įrašo registravimo Bendrajame žurnale *pavyzdys*. Skiltyje PP jau nurodomi sąskaitų grupių numeriai remiantis studijoms patvirtintu sąskaitų planu (5 priedas).

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20X7 m.	Turinys	PP	Debetas	Kreditas
1.	Sausio 03	Pinigai	27	2 5 0 0 0	
		Ilgalaikė skola bankui	42		2 5 0 0 0
		Gauta ilgalaikė paskola 2 metams su 10 proc. metinių palūkanų.			
2.	07	Prekės	204	3 7 4 0	
		Skola tiekėjams	443		3 7 4 0
		Nupirktos prekės skolon.			
3.	31	Skola tiekėjams	443	3 7 4 0	
		Pinigai	27		3 7 4 0
		Sumokėta skola tiekėjams už sausio 7 d.			
		Koreguojantieji įrašai:			
	Sausio 31	1) Palūkanų sąnaudos	680	1 9 8 , 6 5	
		Mokėtinos palūkanos	449		1 9 8 , 6 5
		Priskaičiuotos sausio mėn. palūkanos.			

Neatlikus ataskaitinio laikotarpio koreguojančiųjų įrašų, visose finansinėse ataskaitose bus pateikta klaidinga informacija.

Apskaitos specialistai visus koreguojančiuosius įrašus skirsto į tokias grupes:

- turto įsigijimo išlaidų paskirstymo įvairiems laikotarpiams apskaita;
- patirtų, bet neapmokėtų sąnaudų registravimas;
- uždirbtų pajamų, už kurias dar negauta pinigų, registravimas;
- neuždirbtų pajamų uždirbimo ateinančiais laikotarpiais apskaita.

Koreguojantieji įrašai gali būti sugrupuoti ir pagal kitus požymius. *Finansinės apskaitos* kurse uždirbtų ir neuždirbtų pajamų registravimas bus nagrinėjamas viename skyriuje.

7.2. Turto įsigijimo išlaidų paskirstymo įvairiems laikotarpiams apskaita

Šioje grupėje išskiriami pagrindiniai koreguojančiųjų įrašų tipai: ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudų apskaita, iš anksto apmokėtų sąnaudų apskaita, remonto atsargų sąnaudų apskaita.

7.2.1. Ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudų apskaita

Įsigijus ilgalaikį turtą, apskaitoje jis registruojamas *debetuojant* atitinkamą ilgalaikio turto sąskaitą ir *kredituojant* pinigus arba skolą tiekėjams, pvz.:

- D Transporto priemonės
- K Pinigai / Skola tiekėjams

Pasibaigus ataskaitiniam mėnesiui, atliekamas *koreguojantysis įrašas*, kuriuo priskiriamos tam mėnesiui tenkančios nusidėvėjimo sąnaudos:

D Transporto priemonių nusidėvėjimo sąnaudos

K Transporto priemonių nusidėvėjimas

Toks koreguojantysis įrašas bus rašomas kiekvieną mėnesį per visą transporto priemonės eksploataavimo laiką. Analogiškos sąskaitų korespondencijos atliekamos kiekvienai ilgalaikio turto rūšiai: pastatui, staklėms, kompiuteriui ir t. t.

Ilgalaikio turto apskaitai yra naudojamos trys sąskaitos:

1. Įsigijimo savikainos (įsigijimo vertės) sąskaita. Joje užregistruota suma nekinta per visą ilgalaikio turto eksploataavimo laiką.
2. Nusidėvėjimo (nusidėvėjimo sumos) sąskaita. Joje kaupiamas nusidėvėjimas nuo eksploataavimo pradžios iki eksploataavimo pabaigos, kol visa įsigijimo vertė perkeliama į šią sąskaitą, t. y. kol IT visiškai nudėvimas. Nusidėvėjimo sumos sąskaita vadinama **kontrarine sąskaita**. Kontrarinėje sąskaitoje įrašai yra atliekami priešingai negu pagrindinėje sąskaitoje. **Todėl nusidėvėjimo sumų padidėjimai bus registruojami sąskaitos kredite**. Balanse ilgalaikis turtas parodomas **balansine (likutine)** verte – iš įsigijimo vertės atėmus nusidėvėjimą.
3. Nusidėvėjimo sąnaudų sąskaita. Dvejybinio įrašu nudėvėta IT suma priskiriama prie ataskaitinio laikotarpio sąnaudų, kiekvieną mėnesį atliekant koreguojantįjį įrašą. Skirtingai nuo nusidėvėjimo sumos, kaupiamos tik dvylikos mėnesių nusidėvėjimo sąnaudos. Kiekvienais ataskaitiniais metais jos skaičiuojamos iš naujo.

1 pavyzdys. 20XX m. spalio 1 d. už 170000 Eur nupirktas pastatas. Pagal patvirtintus normatyvus nustatytas 15 metų naudingo eksploataavimo laikas. Spalio 1 d. Bendrajame žurnale įrašomas pastato įsigijimas, o mėnesio pabaigoje atliekamas koreguojantysis įrašas, kuriuo registruojamos spalio mėnesio sąnaudos. **Kontrarinės sąskaitos Pastato nusidėvėjimas** numerio pirmieji trys skaičiai turi atitikti pagrindinės sąskaitos **Pastatas** numerį (Nr. 121). Prie šio numerio pridedamas skaičius 8, reiškiantis būtent nusidėvėjimą.

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.	Turinys	PP	Debetas						Kreditas					
1.	Spalio 01	Pastatas	121	1	7	0	0	0	0						
		Skola tiekėjams	443							1	7	0	0	0	0
		Įsigytas pastatas skolon.													
		Koreguojantieji įrašai:													
	Spalio 31	1) Pastato nusidėvėjimo sąnaudos	6305	9	4	4	,	4	4						
		Pastato nusidėvėjimas	1218							9	4	4	,	4	4
		Metinė nusidėvėjimo suma: 170000 : 15 m. = 11333,33													
		Mėnesio nusidėvėjimo suma: 11333,33 : 12 mėn. = 944,44													
		Registruojamos spalio mėn. nusidėvėjimo sąnaudos.													

Šis koreguojantysis įrašas bus atliekamas kiekvieną mėnesį per visą pastato eksploataavimo laikotarpį.

Vieno mėnesio suma apskaičiuojama registruojant sąnaudas pirmą kartą.

D	Pastatas Nr. 121	K
10.01.	170000	
Lik. 10.31.	170000	

D	Pastato nusidėvėjimo sąnaudos Nr. 6305	K
10.31. 1)	944,44	
Lik. 10.31.	944,44	

D	Pastato nusidėvėjimas Nr. 1218	K
	10.31. 1)	944,44
	Lik. 10.31.	944,44

7.2.2. Iš anksto apmokėtų sąnaudų apskaita (Ateinančių laikotarpių sąnaudos)

Įmonė gali iš anksto mokėti už patalpų nuomą, pastatų ar transporto priemonių draudimą, periodinę spaudą, prekybines licencijas ir pan. Mokama už keletą atskaitinių mėnesių, ketvirtį ar pusmetį, bet ne ilgiau kaip už vienus metus. Tokie išankstiniai mokėjimai daro įtaką daugiau nei vieno atskaitinio laikotarpio sąnaudoms. Sumokėjus pinigus, apskaitoje ši operacija atspindima *debituojant* atitinkamą turto sąskaitą, pvz., *Iš anksto apmokėtas draudimas* ir *kredituojant* kitą turto sąskaitą *Pinigai*:

D Iš anksto apmokėtas draudimas
K Pinigai

Pasibaigus atskaitiniam mėnesiui, už kurį buvo iš anksto apmokėta, atliekamas *koreguojantysis įrašas*, *debituojant* atitinkamą sąnaudų sąskaitą ir *kredituojant* atitinkamo išankstinio apmokėjimo sąskaitą. Šiuo įrašu priskiriamos vienam mėnesiui tenkančios sąnaudos:

D Draudimo sąnaudos

K Iš anksto apmokėtas draudimas

2 pavyzdys. 20XX m. lapkričio 1 d. išsinuomotas sandėlis ir sumokėta 3000 Eur už 3 mėnesius: lapkritį, gruodį ir kitų metų sausį.

Registruojamos ūkinės operacijos Bendrajame žurnale, įrašai iškeliami į Didžiosios knygos sąskaitas.

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.	Turinys	PP	Debetas						Kreditas							
1.	Lapkričio 01	Iš anksto apmokėta nuoma	2911	3	0	0	0										
		Pinigai	27									3	0	0	0		
		Sumokėta sandėlio nuoma už 11, 12 ir 01 mėnesius.															
		Koreguojantieji įrašai:															
	Lapkričio 30	1) Pastato nusidėvėjimo sąnaudos	6305	9	4	4	,	4	4								
		Pastato nusidėvėjimas	1218									9	4	4	,	4	4
		Registruojamos <i>lapkričio</i> mėn. nusidėvėjimo sąnaudos.															
	30	2) Nuomos sąnaudos	6300	1	0	0	0										
		Iš anksto apmokėta nuoma	2911									1	0	0	0		
		3000 : 3 mėn. = 1000 Eur															
		Registruojamos <i>lapkričio</i> mėn. nuomos sąnaudos.															

Lapkričio mėnesį atliekami jau *du* koreguojantieji įrašai: Pastato nusidėvėjimo ir Nuomos sąnaudų. Nuomos sąnaudų koreguojantysis įrašas bus rašomas tris mėnesius, t. y. tą laikotarpį, už kurį buvo sumokėta. Pastato nusidėvėjimo sąnaudų sąskaitoje apskaitomos jau *dvių* mėnesių sąnaudos: spalio ir lapkričio.

Iš anksto apmokėta nuoma		Nuomos sąnaudos		Pastato nusidėvėjimo sąnaudos Nr. 6305				
D	Nr. 2911	K	D	Nr. 6300	K	D	Nr. 6305	K
	11.01. 3000			11.30. 2) 1000			10.31. 1) 944,44	
				Lik. 11.30. 1000			Lik. 10.31. 944,44	
	3000						11.30. 1) 944,44	
	Lik. 11.30. 2000						Lik. 11.30. 1888,88	

7.2.3. Remonto atsargų apskaita

Nemaža dalis įmonių, ypač gamybinės, pačios remontuoja naudojamus gamyboje įrengimus. Šiam tikslui įsigyjama įvairių rūšių remonto atsargų. Jos registruojamos atskiroje sąskaitoje *Remonto atsargos*. Prie sąnaudų atsargos priskiriamos tik jas sunaudojus. Dažniausiai faktinis sunaudojimas nustatomas mėnesio pabaigoje atlikus inventorizaciją. Inventorizacijos aktas pateikiamas buhalterijai tik kito mėnesio pradžioje. Juo remiantis praėjusio mėnesio paskutinę kalendorinę dieną ir atliekamas koreguojantysis įrašas. Taikant pažangias technines priemones, gali būti iš karto fiksuojamas kiekvienas remonto atsargų sunaudojimas. Tokiu atveju koregavimų neatliekama.

3 pavyzdys. 20XX m. lapkričio 1 d. sąskaitos *Remonto atsargos* likutis yra 1200 Eur. Lapkričio 3 d. nupirkti atsargų skolon už 2500 Eur. Gruodžio 3 d. buhalterijai pateiktas inventorizacijos aktas, pagal kurį per lapkritį sunaudota remonto atsargų už 2900 Eur.

Registruojamos ūkinės operacijos Bendrajame žurnale ir įrašai iškeliami į Didžiosios knygos sąskaitas (*antrojo pavyzdžio* ūkinės operacijos papildomos *trečiuoju pavyzdžiu* – remonto atsargomis).

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.	Turinys	PP	Debetas					Kreditas									
1.	Lapkričio 01																	
2.	03	Remonto atsargos	209	2	5	0	0											
		Skola tiekėjams	443							2	5	0	0					
		Įsigytos atsargos skolon.																
		Koreguojantieji įrašai:																
	Lapkričio 30	1)																
		2)																
		3) Remonto atsargų sąnaudos	6307	2	9	0	0											
		Remonto atsargos	209							2	9	0	0					
		Registruojamos <i>lapkričio</i> mėnesio remonto atsargų sąnaudos remiantis 20XX m. gruodžio 3 d. inventorizacijos aktu.																

Lapkričio mėnesio koreguojantieji įrašai papildomi trečiuoju, susijusiu su remonto atsargų sąnaudomis. Būtinai nurodomas apskaitos dokumentas, kurio pagrindu atliekamas koreguojantysis įrašas.

Remonto atsargos Nr. 209			Remonto atsargų sąnaudos Nr. 6307		
D		K	D		K
Lik. 11.01.	1200			11.30. 3)	2900
	11.03.	2500	Lik. 11.30.	2900	
		2500			2900
Lik. 11.30.	800				

7.3. Patirtų, bet neapmokėtų sąnaudų registravimas

Toliau nagrinėsime koreguojančiųjų įrašų grupę, kai įmonė patiria sąnaudas šiuo ataskaitiniu laikotarpiu, o pinigai bus mokami tik ateinančiais laikotarpiais. *Pagal kaupimo principą sąnaudos apskaitoje registruojamos tą mėnesį, kai jos patiriamos nepriklausomai nuo piniginių išmokų.* Todėl, priskaičiavus einamojo mėnesio palūkanas, kurios bus mokamos kitą mėnesį, kito mėnesio pradžioje apskaičiavus ataskaitinio mėnesio darbo užmokestį, kito mėnesio pradžioje gavus sąskaitas už praėjusio mėnesio šildymą, komunalinius patarnavimus, telefoninius pokalbius ir pan., būtina atlikti koreguojančiuosius įrašus, kuriais sąnaudos priskiriamos prie atitinkamo ataskaitinio laikotarpio. *Šie koreguojantieji įrašai grindžiami dokumentais, kurie gaunami vėliau, jau pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui.*

7.3.1. Palūkanų sąnaudų apskaita

Už gautas iš bankų paskolas įmonės moka palūkanas. Palūkanų dydis yra nustatomas procentais nuo paskolos dydžio. Daroma prielaida, kad įmonė naudosis paskola vienus metus, todėl sutartyse nurodomas *metinis* palūkanų procentas nepriklausomai nuo paskolos grąžinimo termino. *Palūkanos yra skaičiuojamos už kiekvieną naudojimosi kreditu kalendorinę dieną, įskaitant paskolos gavimo dieną. Palūkanos nebeskaičiuojamos paskolos grąžinimo dieną.*

Palūkanų apskaičiavimo metodika:

1) Vienos dienos palūkanos apskaičiuojamos taikant šią formulę:

$$\text{Vienos dienos palūkanos} = \frac{\text{Banko paskolos dydis} \times \frac{\text{Palūkanų procentas}}{100}}{365 \text{ (kalendorinių dienų skaičius)}}$$

2) Apskaičiuojamos mėnesio palūkanos pagal šią formulę:

$$\text{Mėnesio palūkanos} = \text{Vienos dienos palūkanos} \times \text{Faktinio naudojimosi paskola kalendorinių dienų skaičius}$$

Palūkanos gali būti mokamos kiekvieną mėnesį arba kaupiamos ir sumokamos tik grąžinant paskolą. Tai numatoma sutartyje. Apskaitoje bus atliekamos šios sąskaitų korespondencijos:

1) *kai palūkanos mokamos kiekvieną mėnesį.* Tokiu atveju mėnesio pabaigoje **apskaičiuojamos, sumokamos** palūkanos bankui ir paskutinę kalendorinę mėnesio dieną ūkinė operacija registruojama Bendrajame žurnale:

D Palūkanų sąnaudos

K Pinigai

2) *kai palūkanos kaupiamos ir bus sumokėtos vėliau*. Tokiu atveju **apskaičiuojamos** palūkanos ir atliekamas **koreguojantysis įrašas**:

D Palūkanų sąnaudos

K Mokėtinos palūkanos

4 pavyzdys. 20XX m. lapkričio 4 d. įmonė gavo 10000 Eur trumpalaikę paskolą su 9 proc. metinių palūkanų. Iki kitų metų vasario 1 d. banko paskola turės būti gražinta ir sumokėtos palūkanos.

Ūkinės operacijos registruojamos Bendrajame žurnale, įrašai iškeliami į Didžiosios knygos sąskaitas (**antrojo ir trečiojo pavyzdžių** ūkinės operacijas papildome **ketvirtuoju pavyzdžiu** – palūkanų sąnaudomis).

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.	Turinys	PP	Debetas	Kreditas
1.	Lapkričio 01				
2.	03				
3.	04	Pinigai	27	1 0 0 0 0	
		Trumpalaikė skola bankui	441		1 0 0 0 0
		Gauta paskola su 9 proc. metinių palūkanų.			
		Koreguojantieji įrašai:			
	Lapkričio 30	1)			
	30	2)			
	30	3)			
	30	4) Palūkanų sąnaudos	680	6 6 , 6 9	
		Mokėtinos palūkanos	4494		6 6 , 6 9
		Vienos dienos palūkanos:			
		$\frac{10000 \times 0,09}{365} = 2,47 \text{ Eur}$			
		Mėnesio palūkanos:			
		$2,47 \times 27 \text{ d.} = 66,69 \text{ Eur}$			
		Priskaičiuotos lapkričio mėnesio palūkanos.			

Palūkanos apskaičiuotos tik už 27 kalendorines dienas, nes paskola gauta lapkričio 4 d. Ši diena įskaičiuojama į naudojimosi paskola trukmę. Gruodžio ir sausio mėnesiais bus kita palūkanų suma, nes skirsis kalendorinių dienų skaičius.

Trumpalaikė skola bankui			Mokėtinos palūkanos			Palūkanų sąnaudos		
D	Nr. 441	K	D	Nr. 4494	K	D	Nr. 680	K
		11.04. 10000			11.30. 4) 66,69			11.30. 4) 66,69
		Lik. 11.30. 10000			Lik. 11.30. 66,69			Lik. 11.30. 66,69

7.3.2. Atlyginimų sąnaudų apskaita

Atlyginimų sąnaudos apskaitoje registruojamos tą mėnesį, kai jos patiriamos. Įmonių padaliniai renka informaciją apie darbuotojų faktiškai dirbtą laiką. Paskutinę mėnesio dieną darbo laiko apskaitos žiniaraščiai tikslinami ir tik kito mėnesio pradžioje pateikiami buhalterijai. Todėl atlyginimai skaičiuojami jau pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui. **Koreguojantysis įrašas** Bendrajame žurnale bus atliekamas *praėjusio* mėnesio paskutinę kalendorinę dieną:

D Atlyginimų sąnaudos

K Mokėtini atlyginimai

Jeigu darbo užmokestis *apskaičiuojamas ir išmokamas* paskutinę ataskaitinio mėnesio dieną, tai *koreguojantysis įrašas neatliekamas*, o registruojama ši ūkinė operacija:

D Atlyginimų sąnaudos

K Pinigai

Kai kurios įmonės darbuotojams moka darbo užmokestį kiekvieną savaitę. Priskaičiavus ir išmokėjus savaitinį darbo užmokestį, bus debetuojamos *Atlyginimų sąnaudos* ir kredituojami *Pinigai*. Paskutinė darbo savaitė gali apimti du ataskaitinius mėnesius. Tačiau kiekvieno mėnesio sąnaudos turi būti registruojamos atskirai. Šiuo atveju reikės atlikti atitinkamą koreguojantįjį įrašą.

5 pavyzdys. 20XX m. lapkričio 25 d. išmokėtas 45000 Eur darbo užmokestis už lapkričio 1–25 dienas (už pirmas tris darbo savaites). Už paskutinę darbo savaitę (nuo lapkričio 28 d. iki gruodžio 2 d. imtinai) priskaičiuoti 12000 Eur atlyginimų, kurie bus išmokėti penktadienį, gruodžio 2 d.

Bendrajame žurnale registruojamos ūkinės operacijos ir įrašai iškeliami į Didžiosios knygos sąskaitas (ankstesnių pavyzdžių *lapkričio* mėnesio ūkinės operacijas papildome *penktuoju pavyzdžiu* – atlyginimų sąnaudomis).

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.	Turinys	PP	Debetas					Kreditas				
1.	Lapkričio 01												
2.		03											
3.		04											
4.		25 Atlyginimų sąnaudos	6301	4	5	0	0	0					
		Pinigai	27						4	5	0	0	0
		Išmokėti atlyginimai už lapkričio 1–25 dienas.											
		Koreguojantieji įrašai:											
	Lapkričio 30	1)											
		30 2)											
		30 3)											
		30 4)											

	30	5) Atlyginimų sąnaudos	6301			7	2	0	0									
		Mokėtini atlyginimai	448									7	2	0	0			
		Vienos dienos atlyginimai:																
		12000 : 5 d. d. = 2400 Eur																
		Tenka lapkričio mėnesiui:																
		2400 x 3 d. d. = 7200 Eur																
		Priskaičiuotas <i>lapkričio</i>																
		28, 29, 30 d. darbo																
		užmokestis.																

Atlyginimų sąnaudos			Mokėtini atlyginimai		
D	Nr. 6301	K	D	Nr. 448	K
	11.25.	45000			11.30. 5) 7200
	11.30. 5)	7200			Lik. 11.30. 7200
		52200			
Lik. 11.30.		52200			

7.3.3. Paslaugų sąnaudų apskaita

Visos įmonės kai kuriomis paslaugomis naudojasi skolon – tai šildymo, elektros energijos, komunalinių, ryšio ir kt. Teikiančios šias paslaugas organizacijos teisės aktais nustatyta tvarka išrašo sąskaitas ūkio subjektams už praėjusį mėnesį tik iki kito mėnesio 10 dienos. Remdamiesi gautais dokumentais apskaitininkai atlieka koreguojančiuosius įrašus ir priskiria atitinkamos rūšies sąnaudas prie ataskaitinio laikotarpio. Laiku neužregistravus šių sąnaudų, iškraipoma apskaitinė informacija ir įmonės valdytojai gali priimti netikslius sprendimus, nes dirbtinai padidinamas įmonės pelnas. Ši koreguojančiųjų įrašų grupė yra labai svarbi, ji atspindi nemažą ūkio subjektų sąnaudų dalį.

6 pavyzdys. 20XX m. gruodžio 8 d. gauta 630 Eur sąskaita faktūra už lapkričio mėnesio ryšio paslaugas, gruodžio 10 d. – 1500 Eur sąskaita faktūra už lapkričio mėnesio patalpų šildymą. Sąskaitas reikės apmokėti iki gruodžio 31 d.

Lapkričio mėnesio Bendrajame žurnale atliksime *tik koreguojančiuosius įrašus*, nes telefoninių pokalbių ir šildymo *sąnaudų turėjome lapkritį* (ankstesnių pavyzdžių *lapkričio* mėnesio koreguojantieji įrašai papildomi *šeštuoju pavyzdžiu* – ryšio ir šildymo sąnaudomis).

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.	Turinys	PP	Debetas	Kreditas
1.	Lapkričio 01				
2.	03				
3.	04				
4.	25				
		<i>Koreguojantieji įrašai:</i>			
	Lapkričio 30	1)			
	30	2)			
	30	3)			
	30	4)			
	30	5)			
	30	6) Ryšių sąnaudos	6310	6 3 0	
		Mokėtina skola už	4494		6 3 0
		telefono pokalbius.			
		Registruojamos <i>lapkričio</i>			
		mėnesio sąnaudos pagal			
		20XX-12-08 sąskaitą.			
	30	7) Šildymo sąnaudos	6312	1 5 0 0	
		Mokėtina skola už	4494		1 5 0 0
		Šildymą.			
		Registruojamos <i>lapkričio</i>			
		mėnesio sąnaudos pagal			
		20XX-12-10 sąskaitą.			

Mokėtina skola už telefono	
D pokalbius Nr. 4494	K
11.30. 6) 630	
Lik. 11.30.	630

Mokėtina skola už šildymą	
D Nr. 4494	K
11.30. 7) 1500	
Lik. 11.30.	1500

	Ryšių sąnaudos
D	K
	Nr. 6310
11.30. 6) 630	
Lik. 11.30.	630

	Šildymo sąnaudos
D	K
	Nr. 6311
11.30. 7) 1500	
Lik. 11.30.	1500

7.4. Pajamų registravimas

Pagal kaupimo principą pajamos apskaitoje pripažįstamos tą ataskaitinį laikotarpį, kurį įvyksta prekių ar paslaugų pardavimas nepriklausomai nuo pinigų gavimo. Išskiriami trys pagrindiniai uždirbtų pajamų registravimo atvejai:

1. Kai įvyksta pardavimas ir gaunami pinigai, t. y. pajamų uždirbimas sutampa su pinigų gavimu:

D Pinigai

K Uždirbtos pajamos

Šiuo atveju nereikia jokių koreguojančiųjų įrašų.

2. Kai įvyksta prekių ar paslaugų pardavimas skolon, pajamų uždirbimas nesutampa su pinigų gavimu:

D Pirkėjų skola

K Uždirbtos pajamos

Antruoju atveju koreguojantysis įrašas reikalingas tik tada, kai teikiama paslauga ir darbai atliekami dalimis per keletą ataskaitinių mėnesių.

3. Kai iš pirkėjų (klientų) gaunamas išankstinis apmokėjimas už dar neparduotas prekes ar dar neatliktus darbus. Prekės išsiunčiamos ir darbai atliekami vėlesniais laikotarpiais. Tokiu atveju ūkinės operacijos registruojamos dviem etapais pagal įvykimo chronologiją:

a) kai gaunami pinigai, registruojamas avanso gavimas, kuris dar vadinamas *Neuždirbtomis pajamomis*.

Išankstiniai mokėjimai nelaikomi pajamų uždirbimu. Jie *parodomi balanse* kaip įmonės įsipareigojimai ir apskaitomi 4 klasės sąskaitose. Gavus avansą, atliekama ši sąskaitų korespondencija.

D Pinigai

K Neuždirbtos pajamos (Gauti avansai)

b) kai išsiunčiamos prekės ar atliekami darbai, už kuriuos buvo gautas avansas, registruojamos *Uždirbtos pajamos*, nes įvyksta prekių ar paslaugų pardavimas. Tuomet atliekama tokia sąskaitų korespondencija:

D Neuždirbtos pajamos (Gauti avansai)

K Uždirbtos pajamos

Trečiuoju b) atveju koreguojantysis įrašas reikalingas tik tada, kai teikiama paslauga ir darbai atliekami dalimis per keletą ataskaitinių mėnesių.

7 pavyzdys. 20XX m. lapkričio 26 d. įmonė gavo iš pirkėjų 5000 Eur avansą už prekes, kurias įsipareigojo išsiųsti per 5 dienas. Lapkričio 30 d. išsiųsta prekių už 3500 Eur.

Chronologiškai registruojamos ūkinės operacijos Bendrajame žurnale ir įrašai iškeliami į Didžiosios knygos sąskaitas. Šiame pavyzdyje koreguojančiojo įrašo nereikia, nes įmonė vykdo prekybinę veiklą ir uždirbtos pajamos registruojamos tą dieną, kai įvyksta pardavimas. Jeigu įmonė nesilaikys terminų ir išsiųs prekes tik kitą mėnesį, tai ir pajamų uždirbimas bus fiksuojamas kitą ataskaitinį laikotarpį.

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.	Turinys	PP	Debetas				Kreditas			
1.	Lapkričio 26	Pinigai	27	5	0	0	0				
		Neuždirbtos pajamos	442					5	0	0	0
		Gautas avansas už prekes.									
2.	30	Neuždirbtos pajamos	442	3	5	0	0				
		Uždirbtos pajamos	500					3	5	0	0
		Išsiųsta dalis prekių, už									
		kurias lapkričio 26 d.									
		buvo gautas avansas.									

8 pavyzdys. 20XX m. lapkričio 4 d. pagal pasirašytą sutartį įmonė gavo 15000 Eur avansą už statybinius darbus, kuriuos turės atlikti per du mėnesius. Gruodžio 3 d. pasirašytas aktas, kad per lapkritį atlikta 40 proc. darbų.

Chronologiškai registruojamos ūkinės operacijos Bendrajame žurnale ir įrašai iškeliami į Didžiosios knygos sąskaitas. Koreguojančiuoju įrašu prie *lapkričio* mėnesio Uždirbtų pajamų priskiriama tik 40 proc. atliktų darbų. Likusios 9000 Eur uždirbtos pajamos bus registruojamos kitą mėnesį, nes darbus reikės užbaigti gruodį.

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.		Turinys	PP	Debetas					Kreditas				
1.	Lapkričio	04	Pinigai	27	1	5	0	0	0					
			Neuždirbtos pajamos	442						1	5	0	0	0
			Gautas avansas už darbus, kurie bus atlikti per 2 mėnesius.											
			Koreguojantieji įrašai:											
	Lapkričio	30	8) Neuždirbtos pajamos	442	6	0	0	0						
			Uždirbtos pajamos	500					6	0	0	0		
			15000 x 40 proc. = 6000 Eur											
			Registruojamos <i>lapkričio</i> mėnesio <i>pajamos</i> pagal 20XX m. gruodžio 3 d. aktą.											

D		Pinigai Nr. 27		K		D		Neuždirbtos pajamos Nr. 442		K		D		Uždirbtos pajamos Nr. 500		K	
	11.04.	15000					11.04.	15000				11.30.	8)	6000			
	Lik.	11.30.	15000				11.30.	8)	6000				Lik.	11.30.		6000	
							Lik.	11.30.	9000								

9 pavyzdys. Įmonės pagrindinė veikla – nuosavų patalpų nuoma. Pagal pasirašytas sutartis klientai turi mokėti už paslaugą iš anksto. 20XX m. lapkričio 5 d. gauta iš klientų 4500 Eur už patalpų nuomą lapkričio ir gruodžio mėnesiais.

Šie pinigai registruojami kaip *Neuždirbtos pajamos*, nes klientai moka daugiau nei už vieną ataskaitinį laikotarpį. Kiekvieno mėnesio pabaigoje bus atliekami *koreguojantieji įrašai*, taip bus priskiriama *vienam* ataskaitiniam laikotarpiui tenkanti uždirbtų pajamų suma.

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.		Turinys	PP	Debetas					Kreditas					
1.	Lapkričio	05	Pinigai	27		4	5	0	0						
			Neuždirbtos pajamos	442						4	5	0	0		
			Gautas avansas už lapkričio ir gruodžio mėnesių patalpų nuomą.												
			Koreguojantieji įrašai:												
	Lapkričio	30	9) Neuždirbtos pajamos	442	2	2	5	0							
			Uždirbtos pajamos	500					2	2	5	0			

		4500 : 2 mėn. = 2250 Eur																	
		Registruojamos <i>lapkričio</i>																	
		mėnesio <i>pajamos</i> , už kurias																	
		buvo sumokėta lapkričio 5 d.																	

D		Pinigai Nr. 27		K		Neuždirbtos pajamos		Uždirbtos pajamos	
D		Nr. 442		K		D		Nr. 500	
K						K			
11.05.		4500				11.04.		4500	
Lik. 11.30.		4500		11.30. 9)		2250		Lik. 11.30.	
						Lik. 11.30.		2250	

Apibendrinimas: 7 tomoje pateiktos dažniausiai apskaitoje naudojamos koreguojančiųjų įrašų grupės. Visiškai nebūtina mokytis atmintinai tų grupių pavadinimų. Svarbu suprasti, kad koreguojantieji įrašai yra susiję su pajamų ir sąnaudų tikslinimu, vadinasi, jų neįrašius, bus klaidingai parengtos finansinės ataskaitos. Taip pat reikia mokėti atlikti sąskaitų korespondencijas, atspindinčias kiekvieną koregavimų rūšį.

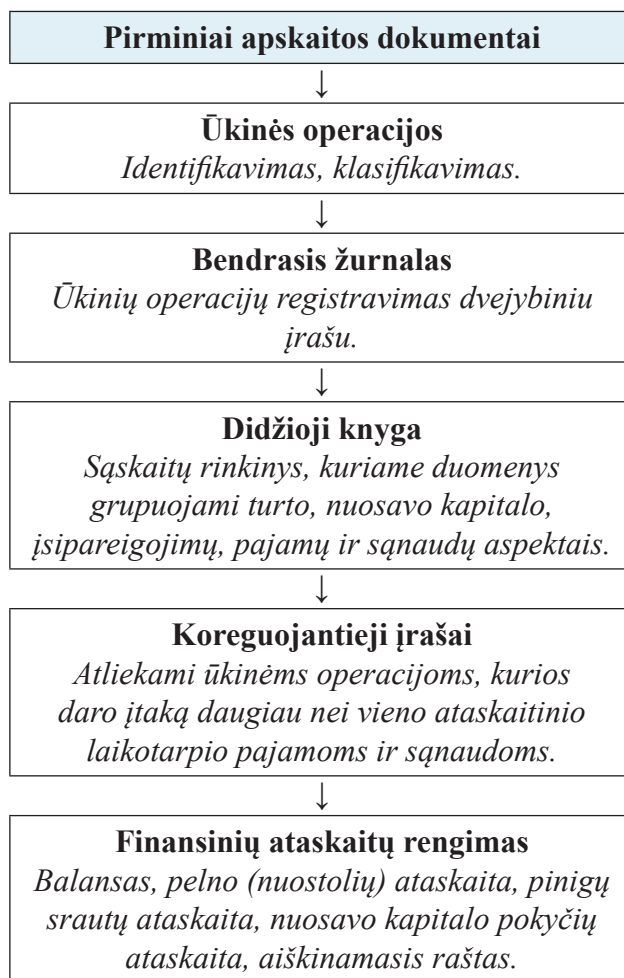
7 temos „Koreguojantieji įrašai“ savikontrolės klausimai

1. Kam reikalingi koreguojantieji įrašai?
2. Kada atliekami koregavimai ir kaip jie registruojami BŽ ir sąskaitose?
3. Kokiais bendraisiais apskaitos principais grindžiami koreguojantieji įrašai?
4. Kokia sąskaitų korespondencija atliekama fiksuojant ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudas?
5. Kaip suprantate sąvoką **kontrarinė sąskaita**? Pateikite kontrarinės sąskaitos pavyzdį.
6. Kokia sąskaitų korespondencija atliekama registruojant draudimą už būsimuosius laikotarpius?
7. Kaip apskaičiuojamos mėnesio palūkanos?
8. Birželio 6 d. gauta sąskaita už gegužės mėnesio telefoninius pokalbius. Kuriam mėnesiui priskirsite pokalbių sąnaudas? Ar šiuo atveju reikalingas koreguojantysis įrašas?
9. Kokį įrašą atliksite gavę avansą už prekes, kurias išsiųsite pirkėjui kitą atskaitinį laikotarpį?
10. Liepos 2 d. pasirašytas aktas dėl pusės darbų atlikimo birželio mėnesį, už juos klientas buvo sumokėjęs birželio pradžioje. Kokį įrašą ir kuria data registruosite apskaitoje?

7.5. Apskaitos proceso nuoseklumas

Ūkinės operacijos registruojamos remiantis pirminiais apskaitos dokumentais. Pagrindiniai iš jų yra sąskaitos faktūros. Vadovaujantis pirminiais dokumentais ūkinės operacijos identifikuojamos, t. y. nustatoma, kada jos įvyko, duomenys klasifikuojami, t. y. grupuojami pagal atitinkamus požymius į turtą, nuosavą kapitalą, išipareigojimus, pajamas ir sąnaudas, registruojami apskaitos registruose – Bendrajame žurnale ir Didžiosios knygos sąskaitose. Apskaitos procesas vyksta tam tikrais etapais. Juos užbaigus, reikia įsitikinti, ar gerai sąskaitose užfiksuoti duomenys. Todėl apskaitininkai rengia papildomas lenteles, į kurias surašo visų sąskaitų likučius lentelių sudarymo dieną. Pirmiausia paruošiamas *Bandomasis balansas*, kuriame yra atspindėti sąskaitų likučiai *iki koreguojančiųjų įrašų*. Taip įsitikinama, ar tinkamai perkelti duomenys iš BŽ į Didžiosios knygos sąskaitas, ar nėra aritmetinių klaidų. Po to atliekami koreguojantieji įrašai ir rengiama *Darbinės atskaitomybės lentelė*, kurioje įrašomi visi koregavimai ir apskaičiuojami galutiniai sąskaitų likučiai, įvertinantys ir kore-

guojančiuosius įrašus. Remiantis patikslintais sąskaitų likučiais rengiamos finansinės ataskaitos. *Finansinės apskaitos* kursas ribojamas kreditų skaičiumi, be to, pratybų užduotyse pateikiama nedaug sąskaitų, todėl bandomojo balanso ir darbinės atskaitomybės lentelės sudarymo temos neaptiriamos. 7.1 pav. pateikiamas apskaitos proceso nuoseklumas.



7.1 pav. Apskaitos proceso nuoseklumas

7 temos „Koreguojantieji įrašai“ pratybų užduotys ir jų sprendimai

Užduočių sprendimo eiga:

1. Atidaryti sąskaitas ir atkelti laikotarpio pradžios likučius. Įrašyti sąskaitų numerius *lėktuvėliuose* remiantis **sąskaitų planu** (5 priedas).
2. Taikant dvejetainį įrašą ir **sąskaitų planą** užregistruoti ūkines operacijas Bendrajame žurnale **iki koreguojančiųjų įrašų** ir iškelti juos į Didžiosios knygos sąskaitas. Svarbiausia teisingai nurodyti sąskaitų **grupes**. Tam tikros grupės trečių (ar ketvirtą) sąskaitos numerio skaičių galima parinkti savarankiškai (pradėti vienetu ir tęsti didėjimo tvarka, jeigu užduotyje tos grupės sąskaitų yra daugiau nei viena). Galimas atvejis, kad sąskaitų plane nėra kai kurių sąskaitų vardų, nes pratiemuose nagrinėjama daug skirtingų įmonių. Kaip tik todėl reikės kūrybiškai taikyti sąskaitų planą, nenukrypstant nuo patvirtintų sąskaitų grupių numerių.
3. Atlikti **koreguojančiuosius** įrašus. Duomenys koreguojantiems įrašams pateikiami užduoties pabaigoje papildomoje informacijoje. Dalis duomenų imama ir iš užregistruotų bendrajame žurnale ūkinių operacijų, kurios susijusios su keliais atskaitiniais laikotarpiais. KĮ yra numeruojami BŽ ir *lėktuvėliuose*. Galutiniai sąskaitų likučiai apskaičiuojami įvertinus koreguojančiuosius įrašus.
4. Pelno (nuostolių) ataskaita ir balansas rengiami naudojant kol kas paprastą, netipinę formą.

7.1 pratimas

Pateikiame UAB „Liepa“ 20XX m. sausio 1 d. sąskaitų likučius (eurais):

Įrengimai	7800
Įrengimų nusidėvėjimas	1560
Pinigai	5000
Remonto atsargos	1500
Mokėtina skola už šildymą	800
Akcinis kapitalas	11940

Sausio mėn. ūkinės operacijos:

1. Sausio 5 d. Sumokėta 3900 Eur už pirmo ketvirčio patalpų nuomą.
2. Sausio 10 d. Sumokėta 800 Eur už praėjusių metų gruodžio mėn. patalpų šildymą.
3. Sausio 15 d. Nupirkta remonto atsargų už 400 Eur skolon.
4. Sausio 15 d. Sumokėta 120 Eur už sausio ir vasario mėn. reklamą.
5. Sausio 25 d. Parduota paslaugų už 5000 Eur skolon. Klientai atsiskaitys per 15 dienų.

Papildoma informacija:

1. Įrengimų naudingo tarnavimo laikas – 5 m.
2. Sausio mėn. paslaugoms atlikti sunaudota remonto atsargų už 1700 Eur.
3. Vasario 5 d. gauta 900 Eur sąskaita už patalpų šildymą sausio mėn. Sąskaitą įmonė apmokės per 10 d.

REIKIA:

1. Užregistruoti **Bendrajame žurnale (BŽ)** ūkines operacijas ir perkelti duomenis į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas.
2. Atlikti reikiamus koreguojančiuosius įrašus **BŽ** už sausio mėn. ir iškelti juos į **DK** sąskaitas.
3. Parengti sausio mėn. pelno (nuostolių) ataskaitą ir sausio 31 d. balansą.

7.1 pratimo sprendimas

UAB „Liepa“ sausio mėn. Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.		Turinys	PP	Debetas					Kreditas							
1.	Sausio	05	Iš anksto apmokėta nuoma	2911		3	9	0	0								
	KĮ		Pinigai	27								3	9	0	0		
			Sumokėta už I ketvirčio patalpų nuomą.														
2.		10	Mokėtina skola už šildymą	4494		8	0	0									
			Pinigai	27								8	0	0			
			Sumokėta už gruodį.														
3.		15	Remonto atsargos	201		4	0	0									
			Skola tiekėjams	443								4	0	0			
			Nupirkta atsargų skolon.														
4.		15	Iš anksto apmokėta reklama	2912		1	2	0									
	KĮ		Pinigai	27								1	2	0			
			Sumokėta už sausio ir vasario mėn.														

5.	25	Klientų įsiskolinimas	24	5	0	0	0												
		Pajamos	500							5	0	0	0						
		Atliktos paslaugos skolon.																	
		Koreguojantieji įrašai:																	
Sausio	31	1) Nuomos sąnaudos	6300	1	3	0	0												
		Iš anksto apmokėta	2911							1	3	0	0						
		nuoma																	
		3900 : 3 mėn. = 1300 Eur																	
		Registruojamos sausio mėn.																	
		nuomos sąnaudos.																	

Bendrasis žurnalas

2 puslapis

Eil. Nr.	Data 20X5 m.	Turinys	PP	Debetas				Kreditas					
	Sausio 31	2) Reklamos sąnaudos	62			6	0						
		Iš anksto apmokėta	2912							6	0		
		reklama.											
		120 : 2 mėn. = 60 Eur											
		Registruojamos sausio mėn.											
		reklamos sąnaudos.											
	31	3) Įrengimų nusidėvėjimo	6301			1	3	0					
		sąnaudos											
		Įrengimų	1228							1	3	0	
		nusidėvėjimas											
		7800 : 5 m. : 12 mėn. = 130 Eur											
		Registruojamos sausio mėn.											
		sąnaudos.											
	31	4) Remonto atsargų sąnaudos	6302			1	7	0	0				
		Remonto atsargos	201							1	7	0	0
		Sunaudota per sausį.											
	31	5) Šildymo sąnaudos	6303			9	0	0					
		Mokėtina skola už šildymą	4494							9	0	0	
		Registruojamos sausio mėn.											
		sąnaudos pagal vasario 5 d.											
		sąskaitą.											

UAB „Liepa“ Didžiosios knygos sąskaitos

1 KLASĖ

Įrengimų nusidėvėjimas

D	D	K
Įrengimai Nr. 122	Nr. 1228	
Lik. 01.01. 7800	Lik. 01.01. 1560	
Lik. 01.31. 7800	01.31. 3) 130	
	Lik. 01.31. 1690	

3 KLASĖ

D	D	K
Akcinis kapitalas Nr. 30		
Lik. 01.01. 11940		
Lik. 01.31. 11940		

2 KLASĖ

Klientų įsiskolinimas

D	D	K
Pinigai Nr. 27	Nr. 24	
Lik. 01.01. 5000	01.25. 5000	
01.05. 3900	Lik. 01.31. 5000	
01.10. 800		
01.15. 120		
Lik. 01.31. 180		

Nepaskirstytasis

D	D	K
pelnas (nuostoliai) Nr. 34		
01.31. 910		
Lik. 01.31. 910		

4 KLASĖ

Mokėtina skola

D	D	K
Remonto atsargos Nr. 201		
Lik. 01.01. 1500		
01.15. 400		
01.31. 4) 1700		
Lik. 01.31. 200		

D	D	K
už šildymą Nr. 4494		
Lik. 01.01. 800		
01.10. 800		
01.31. 5) 900		
Lik. 01.31. 900		

Iš anksto apmokėta

D	D	K
nuoma Nr. 2911		
01.05. 3900		
01.31. 1) 1300		
Lik. 01.31. 2600		

D	D	K
Skola tiekėjams Nr. 443		
01.15. 400		
Lik. 01.31. 400		

Iš anksto apmokėta

D	D	K
reklama Nr. 2912		
01.15. 120		
01.31. 2) 60		
Lik. 01.31. 60		

5 KLASĖ

D	D	K
Pajamos Nr. 500		
01.25. 5000		
Lik. 01.31. 5000		

6 KLASĖ

Nuomos

D	D	K
šnaudos Nr. 6300		
01.31. 1) 1300		
Lik. 01.31. 1300		

Remonto atsargų

D	D	K
šnaudos Nr. 6302		
01.31. 4) 1700		
Lik. 01.31. 1700		

Reklamos

D	D	K
šnaudos Nr. 62		
01.31. 2) 60		
Lik. 01.31. 60		

Šildymo šnaudos

D	D	K
Nr. 6303		
01.31. 5) 900		
Lik. 01.31. 900		

Įrengimų nusidėvėjimo

D	D	K
šnaudos Nr. 6301		
01.31. 3) 130		
Lik. 01.31. 130		

UAB „Liepa“
20XX m. sausio mėn.
Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)

1. Pajamos:		5000
2. Sąnaudos:		4090
Nuomos	1300	
Reklamos	60	
Įrengimų nusidėvėjimo	130	
Remonto atsargų	1700	
Šildymo	900	
3. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)		910

UAB „Liepa“
20XX m. sausio 31 d.
Balansas (Eur)

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas	6110	Nuosavas kapitalas	12850
Įrengimai	7800	Akcinis kapitalas	11940
Įrengimų nusidėvėjimas	(1690)	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	910
Trumpalaikis turtas	5380	Mokėtinos sumos ir kiti	1300
Remonto atsargos	200	įsipareigojimai	
Klientų įsiskolinimas	5000	Skola tiekėjams	400
Pinigai	180	Mokėtina skola už šildymą	900
Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos	2660		
Iš anksto apmokėta nuoma	2600		
Iš anksto apmokėta reklama	60		
Turto iš viso:	14150	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	14150

7.2 pratimas

Pateikiame UAB „Nevėžis“ 20XX m. kovo 1 d. sąskaitų likučius (eurais):

Baldai	6000
Baldų nusidėvėjimas	2000
Pinigai	2000
Klientų įsiskolinimas	3000
Medžiagos	6000
Akcinis kapitalas	14610
Mokėtina skola už telefono pokalbius	390

Kovo mėn. ūkinės operacijos:

- Kovo 5 d. Gauta 10000 Eur banko paskola su 7,3 proc. metinių palūkanų. Kreditas turi būti gražintas ir palūkanos sumokėtos birželio 1 d.

2. Kovo 7 d. Sumokėta 390 Eur už vasario mėn. telefono pokalbius.
3. Kovo 10 d. Sumokėtas 6240 Eur darbuotojų draudimas už metus.
4. Kovo 15 d. Klientai sumokėjo įmonei 3000 Eur už vasario mėn. jiems atliktas paslaugas.
5. Kovo 20 d. Atlikta paslaugų už 3000 Eur. Klientai sumokėjo 1800 Eur. Likusią sumą sumokės balandžio mėn.
6. Kovo 26 d. Sumokėta 85 Eur už balandžio mėn. reklamą.

Papildoma informacija:

1. Kovo mėn. paslaugoms atlikti sunaudota medžiagų už 2310 Eur.
2. Baldų naudingo tarnavimo laikas – 6 m.
3. Balandžio 7 d. gauta 320 Eur sąskaita už kovo mėn. telefono pokalbius.

REIKIA:

1. Užregistruoti ūkinės operacijas **Bendrajame žurnale (BŽ)** ir perkelti duomenis į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas.
2. Atlikti reikiamus koreguojančiuosius kovo mėn. įrašus **BŽ** ir iškelti juos į **DK** sąskaitas.
3. Parengti kovo mėn. pelno (nuostolių) ataskaitą ir kovo 31 d. balansą.

7.2 pratimo sprendimas

**UAB „Nevėžis“ kovo mėn.
Bendrasis žurnalas**

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.		Turinys	PP	Debetas							Kreditas							
1.	Kovo	05	Pinigai	27	1	0	0	0	0	0									
			Skola bankui	441								1	0	0	0	0			
	KĮ		Gauta banko paskola su 7,3 proc. metinių palūkanų.																
2.		07	Mokėtina skola už telefono pokalbius	4494		3	9	0											
			Pinigai	27								3	9	0					
			Sumokėta už vasario mėn. telefono pokalbius.																
3.		10	Iš anksto apmokėtas draudimas.	2911		6	2	4	0										
	KĮ		Pinigai	27								6	2	4	0				
			Sumokėta už darbuotojų draudimą metams.																
4.		15	Pinigai	27		3	0	0	0										
			Klientų įsiskolinimas	24								3	0	0	0				
			Klientai sumokėjo skolą už vasarį.																

Bendrasis žurnalas

2 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.	Turinys	PP	Debetas				Kreditas			
5.	Kovo 20	Pinigai	27	1	8	0	0				
		Klientų išskolinimas	24	1	2	0	0				
		Pajamos	500					3	0	0	0
		Atliktos paslaugos, klientai iš dalies atsiskaitė.									
6.	25	Iš anksto apmokėta reklama	2912		8	5					
		Pinigai	27					8	5		
		Sumokėta už balandžio mėn. reklamą.									
		Koreguojantieji įrašai:									
	Kovo 31	1) Medžiagų sąnaudos	6301	2	3	1	0				
		Medžiagos	201					2	3	1	0
		Sunaudota medžiagų kovo mėn.									
	31	2) Baldų nusidėvėjimo sąnaudos	6302	8	3	,	3 3				
		Baldų nusidėvėjimas	1248					8	3	,	3 3
		6000 : 6 m. : 12 mėn. = 83,33 Eur.									
		Priskaičiuotos kovo mėn. nusidėvėjimo sąnaudos.									
	31	3) Telefono pokalbių sąnaudos	6303	3	2	0					
		Mokėtina skola už telefono pokalbius	4494					3	2	0	
		Registruojamos kovo mėn. sąnaudos pagal balandžio 7 d. sąskaitą.									
	31	4) Palūkanų sąnaudos	680		5	4					
		Mokėtinos palūkanos	4494					5	4		
		$(10000 \times 7,3\% : 100) : 365 = 2$									
		$2,0 \times 27 \text{ d.} = 54 \text{ Eur}$									
		Priskaičiuotos kovo mėn. palūkanų sąnaudos.									
	31	5) Draudimo sąnaudos	6304	5	2	0					
		Iš anksto apmokėtas draudimas	2911					5	2	0	
		$6240 : 12 \text{ mėn.} = 520 \text{ Eur}$									
		Registruojamos kovo mėn. draudimo sąnaudos.									

UAB „Nevėžis“ Didžiosios knygos sąskaitos

1 KLASĖ

Baldų nusidėvėjimas

D Baldai Nr. 124 K	D Nr. 1248 K
Lik. 03.01. 6000	Lik. 03.01. 2000
Lik. 03.01. 6000	03.31. 2) 83,33
	Lik. 03.31. 2083,33

3 KLASĖ

D Akcinis kapitalas Nr. 30 K	K
	Lik. 03.01. 14610
	Lik. 03.31. 14610

2 KLASĖ

Iš anksto apmokėtas

D Pinigai Nr. 27 K	D draudimas Nr. 24 K
Lik. 03.01. 2000	03.10. 6240
03.05. 10000	03.31. 5) 520
03.07. 390	Lik. 03.31. 5720
03.10. 6240	
03.15. 3000	
03.20. 1800	
03.26. 85	
14800	6715
Lik. 03.31. 10085	

Nepaskirstytasis

D pelnas (nuostoliai) Nr. 34 K	K
03.31. 287,33	
Lik. 03.31. 287,33	

4 KLASĖ

Mokėtina skola už telefono

D Klientų įsiskolinimas Nr. 24 K	D reklama Nr. 2912 K	D pokalbius Nr. 4494 K	K
Lik. 03.01. 3000	03.26. 85		Lik. 03.01. 390
01.15. 3000	Lik. 03.31. 85	03.07. 390	03.31. 3) 320
03.20. 1200			Lik. 03.31. 320
Lik. 03.31. 1200			

D Medžiagos Nr. 201 K	K
Lik. 03.01. 6000	
	03.31. 1) 2310
Lik. 03.31. 3690	

D Skola bankui Nr. 441 K	K
	03.05. 10000
	Lik. 03.31. 10000

5 KLASĖ

D Pajamos Nr. 500 K	K
	03.20. 3000
	Lik. 03.31. 3000

D Mokėtinis palūkanos Nr. 4494 K	K
	03.31. 4) 54
	Lik. 03.31. 54

6 KLASĖ

D Medžiagų sąnaudos Nr. 6301 K	K
03.31. 1) 2310	
Lik. 03.31. 2310	

D Palūkanų sąnaudos Nr. 680 K	K
03.31. 4) 54	
Lik. 03.31. 54	

D Baldų nusidėvėjimo sąnaudos Nr. 6302 K	K
03.31. 2) 83,33	
Lik. 03.31. 83,33	

D Draudimo sąnaudos Nr. 6304 K	K
03.31. 5) 520	
Lik. 03.31. 520	

D Telefono pokalbių sąnaudos Nr. 6303 K	K
03.31. 3) 320	
Lik. 03.31. 320	

UAB „Nevėžis“
20XX m. kovo mėn.
Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)

1. Pajamos:		3000
2. Sąnaudos:		3287,33
Medžiagų	2310	
Baldų nusidėvėjimo	83,33	
Telefono pokalbių	320	
Palūkanų	54	
Draudimo	520	
3. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)		(287,33)

UAB „Nevėžis“
20XX m. kovo 31 d.
Balansas (Eur)

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas	3916,67	Nuosavas kapitalas	14322,67
Baldai	6000	Akcinis kapitalas	14610
Baldų nusidėvėjimas	(2083,33)	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	(287,33)
Trumpalaikis turtas	14975	Mokėtinos sumos ir kiti	10374
Medžiagos	3690	įsipareigojimai	
Klientų įsiskolinimas	1200	Skola bankui	10000
Pinigai	10085	Mokėtina skola už telefono pokalbius	320
Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir	5805	Mokėtinos palūkanos	54
sukauptos pajamos			
Iš anksto apmokėtas draudimas	5720		
Iš anksto apmokėta reklama	85		
Turto iš viso:	24696,67	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų	
		iš viso:	24696,67

7 temos „Koreguojantieji įrašai“ savarankiško darbo užduotys

7.3 pratimas

Pateikiame UAB „Ieva“ 20XX m. gruodžio 1 d. sąskaitų likučius (eurais):

Kompiuteris	3850
Kompiuterio nusidėvėjimas	2560
Pinigai	15000
Prekės	12500
Pirkėjų įsiskolinimas	2500
Akcinis kapitalas	13690
Mokėtini atlyginimai	2600
Skola bankui	15000

Gruodžio mėn. ūkinės operacijos:

1. Gruodžio 3 d. Sumokėta 4800 Eur už gruodžio, sausio ir vasario mėn. patalpų nuomą.
2. Gruodžio 5 d. Pirkėjai sumokėjo 2500 Eur už prekes, kurias pirkė iš įmonės lapkričio mėn.
3. Gruodžio 7 d. Išmokėta 2600 Eur lapkričio mėn. atlyginimų darbuotojams.
4. Gruodžio 15 d. Parduota prekių už 14000 Eur skolon. Pirkėjai įsipareigojo sumokėti per 20 dienų.
5. Gruodžio 27 d. Išmokėta 8100 Eur atlyginimų darbuotojams už gruodžio 1–27 d.
6. Gruodžio 28 d. Sumokėta 670 Eur už ateinančių metų prenumeratą.
7. Gruodžio 30 d. Parduota prekių už 10500 Eur. Pirkėjai atsiskaitė iš karto.

Papildoma informacija:

1. Gruodžio mėn. pajamoms uždirbti sunaudota prekių už 11850 Eur.
2. Kompiuterio naudingo tarnavimo laikas – 3 m.
3. Banko paskolos metinės palūkanos yra 8 proc..
4. Už paskutinę darbo savaitę gruodžio 30 d. – sausio 3 d. imtinai (4 darbo dienos) darbuotojams priskaičiuota 2000 Eur atlyginimų. Atlyginimai bus išmokėti sausio 3 d.
5. Ateinančių metų sausio 8 d. gauta 120 Eur sąskaita už 20XX m. gruodžio mėn. sunaudotą elektros energiją. Sąskaitą įmonė apmokės per 15 d.

REIKIA:

1. Užregistruoti ūkinės operacijas **Bendrajame žurnale (BŽ)** ir perkelti duomenis į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas.
2. Atlikti reikiamus koreguojančiuosius įrašus **BŽ** už gruodžio mėnesį ir iškelti juos į **DK** sąskaitas.
3. Parengti gruodžio mėn. pelno (nuostolių) ataskaitą ir gruodžio 31 d. balansą.

*Atsakymai: Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) – 1621,07 Eur,
Balanso suma – 31533,06 Eur*

7.4 pratimas

UAB „Talša“ teikia krovinių automobilių nuomos paslaugas. Ši įmonė 20XX m. gegužės 31 d. turėjo tokius sąskaitų likučius (eurais):

Kroviniai automobiliai	82700
Krovinių automobilių nusidėvėjimas	61350
Pinigai	3670
Iš anksto apmokėta nuoma	4500
Paprastosios akcijos	27090
Mokėtina skola už telefono pokalbius	450
Mokėtini atlyginimai	1980

Birželio mėn. ūkinės operacijos:

1. Birželio 2 d. Išrašyta 850 Eur sąskaita už krovinio automobilio nuomą. Klientai sąskaitą sumokės per 10 dienų.
2. Birželio 5 d. Darbuotojams išmokėta 1980 Eur gegužės mėn. atlyginimų.
3. Birželio 8 d. Išrašyta 1350 Eur sąskaita už krovinio automobilio nuomą. Klientai sumokėjo 50 proc. sumos. Likusią dalį įsipareigojo sumokėti per 20 dienų.
4. Birželio 12 d. Sumokėta 450 Eur už gegužės mėn. telefono pokalbius.
5. Birželio 13 d. Gauta 12000 Eur banko paskola su 8 proc. metinių palūkanų. Gražinti paskolą ir sumokėti palūkanas įmonė turės spalio 1 d.

6. Birželio 15 d. Darbuotojams apmokėtos 135 Eur komandiruočių išlaidos.
7. Birželio 15 d. Klientai apmokėjo birželio 2 d. jiems išrašytą sąskaitą.
8. Birželio 16 d. Už krovinio automobilio nuomą iš klientų gauta 5000 Eur.
9. Birželio 20 d. Už konsultaciją mokesčių klausimais konsultacinei firmai sumokėta 250 Eur.
10. Birželio 22 d. Atliktas įstaigos remontas. Iš statybinės organizacijos gauta 6700 Eur sąskaita. Įmonė sumokėjo 4000 Eur. Likusią sumą įsipareigojo sumokėti per 10 dienų.
11. Birželio 25 d. Už 8800 Eur įsigyti įstaigos baldai. Sumokėti pinigai.
12. Birželio 25 d. Darbuotojams išmokėta 5940 Eur atlyginimų už birželio 1–25 d.
13. Birželio 30 d. Sumokėta 300 Eur už reklamą, kuri bus paskelbta liepos mėn.
14. Birželio 30 d. Už krovinių automobilių nuomą birželio mėn. išrašytos 4800 Eur sąskaitos. Pagal sutarties sąlygas klientai sąskaitas turės apmokėti per 10 dienų.

Papildoma informacija:

1. Krovinio automobilio naudingo tarnavimo laikas – 10 m. Įstaigos baldų nusidėvėjimas bus skaičiuojamas nuo liepos mėn.
2. Už birželio, liepos ir rugpjūčio mėn. įstaigos nuomą gegužės 31 d. iš anksto sumokėta 4500 Eur
3. Už paskutinę darbo savaitę birželio 28 d. – liepos 2 d. imtinai priskaičiuota 1800 Eur atlyginimų. Atlyginimai bus išmokėti liepos 2 d.
4. Liepos 5 d. gauta 280 Eur sąskaita už birželio mėn. telefono pokalbius. Sąskaitą įmonė apmokės per 15 d.

REIKIA:

1. Užregistruoti ūkines operacijas **Bendrajame žurnale (BŽ)** ir perkelti duomenis į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas.
2. Atlikti koreguojančiuosius įrašus **BŽ** už birželio mėnesį ir iškelti juos į **DK** sąskaitas.
3. Parengti birželio mėn. pelno (nuostolių) ataskaitą ir birželio 30 d. balansą.

Atsakymai: *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) – (4621,51) Eur,
Balanso suma – 38575,83 Eur.*

7.5 pratimas

UAB „Aiva“ pagrindinė veikla – prekyba. Ši įmonė 20XX m. sausio 1 d. turėjo tokius sąskaitų likučius (eurais):

Įrengimai	5000
Įrengimų nusidėvėjimas	2143
Pirkėjų įsiskolinimas	3800
Prekės	12500
Remonto atsargos	2870
Pinigai	5600
Akcinis kapitalas	10000
Skola bankui	15000
Mokėtinos palūkanos	127
Neuždirbtos pajamos	2500

Sausio mėn. ūkinės operacijos:

1. Sausio 3 d. Už sausio mėn. prenumeratą sumokėta 350 Eur.
2. Sausio 4 d. Įmonė išsiuntė pirkėjams prekių už 2500 Eur. Už jas pirkėjai buvo sumokėję gruodžio mėn.
3. Sausio 4 d. Sumokėtos bankui 127 Eur palūkanos už gruodį.

4. Sausio 7 d. Nupirkta prekių už 3700 Eur. Sumokėta 2000 Eur, likusią sumą įmonė sumokės per 20 d.
5. Sausio 12 d. Išrašyta 11700 Eur sąskaita pirkėjams už parduotas prekes. Pirkėjai sumokėjo 5700 Eur, likusią sumą sumokės per 30 d.
6. Sausio 13 d. Suremontuoti įrengimai. Sunaudota remonto atsargų už 1200 Eur.
7. Sausio 15 d. Išleistos ir parduotos paprastosios akcijos už 12000 Eur.
8. Sausio 17 d. Sumokėta 7800 Eur už pirmo pusmečio patalpų nuomą.
9. Sausio 19 d. Pirkėjai sumokėjo 5000 Eur už prekes, kurias įmonė išsiųs per 10 d.
10. Sausio 19 d. Gražinta bankui paskola ir sumokėtos priklausančios palūkanos (metinės palūkanos yra 10 proc.).
11. Sausio 23 d. Sumokėta likusi skola už sausio 7 d. pirktas prekes.
12. Sausio 27 d. Įmonė išsiuntė pirkėjams už 4000 Eur prekių, už kurias jie buvo sumokėję sausio 19 d.
13. Sausio 28 d. Sumokėta 180 Eur už vasario mėn. reklamą.
14. Sausio 29 d. Pirkėjai sumokėjo 3800 Eur už prekes, kurias pirko iš įmonės gruodžio mėn.
15. Sausio 31 d. Iš transporto organizacijos gauta 950 Eur sąskaita už sausio mėn. suteiktas įmonei transporto paslaugas. Įmonė sąskaitą apmokės per 10 d.
16. Sausio 31 d. Įmonės darbuotojams priskaičiuota 3300 Eur sausio mėn. atlyginimų. Atlyginimai bus išmokėti vasario pradžioje.

Papildoma informacija:

1. Įrengimų naudingo tarnavimo laikas – 7 m.
2. Per sausio mėn. sunaudota prekių už 11500 Eur.
3. Vasario 8 d gauta 450 Eur sąskaita už sausio mėn. telefono pokalbius. Sąskaita bus apmokėta per 10 dienų.
4. Vasario 10 d. gauta 150 Eur sąskaita už sausio mėn. komunalinius patarnavimus. Sąskaitą įmonė apmokės per 10 d.

REIKIA:

4. Užregistruoti ūkines operacijas **Bendrajame žurnale (BŽ)** ir perkelti duomenis į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas.
5. Atlikti koreguojančiuosius įrašus **BŽ** už sausio mėnesį ir iškelti juos į **DK** sąskaitas.
6. Parengti sausio mėn. pelno (nuostolių) ataskaitą ir sausio 31d. balansą.

Atsakymai: *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) – (1137,60) Eur,
Balanso suma – 26712,40 Eur.*

7.6 pratimas

UAB „Laikas“ pagrindinė veikla – prekyba ir transporto priemonių nuoma. Ši įmonė 20XX m. birželio 1 d. turėjo tokius sąskaitų likučius (eurais):

Krovininis automobilis	45000
Krovininio automobilio nusidėvėjimas	22500
Prekės	7800
Pinigai	12000
Pirkėjų įsiskolinimas	3550
Akcinis kapitalas	12500
Skola bankui	20000
Mokėtini dividendai	6500
Skola tiekėjams	1850
Mokėtini atlyginimai	5000

Birželio mėn. ūkinės operacijos:

1. Birželio 3 d. Išsiųsta prekių pirkėjams už 9500 Eur. Pirkėjai sumokėjo 4500 Eur, likusią sumą sumokės per 30 dienų.
2. Birželio 4 d. Nupirktą prekių už 8000 Eur. Iš karto sumokėta 5000 Eur. Likusią sumą įmonė sumokės per 20 d.
3. Birželio 6 d. Išmokėtas 5000 Eur gegužės mėn. darbo užmokestis.
4. Birželio 6 d. Klientai sumokėjo įmonei 7500 Eur už birželio, liepos ir rugpjūčio mėn. transporto priemonių nuomą.
5. Birželio 8 d. Pirkėjai sumokėjo dalį skolos (2550 Eur) už gegužės mėn. iš įmonės pirktas prekes.
6. Birželio 12 d. Įmonės akcininkams išmokėta 5000 Eur dividendų už praėjusius ūkinius metus.
7. Birželio 15 d. Parduota prekių už 6800 Eur skolon.
8. Birželio 20 d. Sumokėta 1850 Eur tiekėjams už prekes, pirktas gegužės mėn.
9. Birželio 20 d. Sumokėta 3900 Eur už birželio, liepos ir rugpjūčio mėn. įstaigos nuomą.
10. Birželio 23 d. Išrašyta 720 Eur sąskaita klientams už birželio 19–23 d. jiems išnuomotą krovinių automobilį. Klientai sąskaitą apmokės per 10 d.
11. Birželio 27 d. Pirkėjai sumokėjo 3600 Eur už prekes, kurias įmonė išsiųs per 15 d.

Papildoma informacija:

1. Palūkanos bankui mokamos kiekvieno mėnesio paskutinę dieną (metinės banko palūkanos – 9 proc.).
2. Per birželį sunaudota prekių už 9300 Eur.
3. Liepos 5 d. priskaičiuota 3200 Eur birželio mėn. atlyginimų. Atlyginimai bus išmokėti liepos 10 d.
4. Krovinio automobilio naudingo tarnavimo laikas – 4 m.

REIKIA:

1. Užregistruoti ūkinės operacijas **Bendrajame žurnale (BŽ)** ir perkelti duomenis į **Didžiosios knygos (DK)** sąskaitas.
2. Atlikti reikiamus koreguojančiuosius įrašus **BŽ** už birželio mėn. ir iškelti juos į **DK** sąskaitas.
3. Parengti birželio mėn. pelno (nuostolių) ataskaitą ir birželio 30 d. balansą.

Atsakymai: *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) – 4634,60 Eur,
Balanso suma – 53434,60 Eur.*

7 temos „Koreguojantieji įrašai“ savikontrolės testai

KOREGUOJANTIEJI ĮRAŠAI Savikontrolės testai

1. Kada apskaitoje fiksuojami ūkiniai faktai:
 - a) kai sumokami pinigai;
 - b) kai pasirašomos sutartys;
 - c) kai jie įvyksta.
2. Kada pripažįstamos *Uždirbtos pajamos*:
 - a) kai pirkėjas, nupirkęs produkciją, iš karto sumoka;
 - b) kai produkcija išsiųsta, bet už ją dar nesumokėta;
 - c) teisingi (a) ir (b) atsakymai.

3. Kada yra registruojamos *Neuždirbtos pajamos*:
 - a) kai produkcija parduodama išsimokėtinai;
 - b) kai pirkėjas iš anksto sumoka, o produkcija išsiunčiama vėliau;
 - c) nėra teisingo atsakymo.
4. Kada pripažįstamos sąnaudos:
 - a) kai sąnaudos patiriamos to laikotarpio pajamoms uždirbti neatsižvelgiant į tai, ar pinigai išmokėti;
 - b) kai pinigai išleidžiami;
 - c) abu atsakymai teisingi.
5. Ką atspindi koreguojantieji įrašai:
 - a) išankstinius mokėjimus;
 - b) kelių atskaitinių laikotarpių pajamas ir sąnaudas;
 - c) vieno atskaitinio laikotarpio pajamas ir sąnaudas.
6. Kada atliekami koreguojantieji įrašai:
 - a) įvykus ūkiniam faktui;
 - b) pasibaigus atskaitiniam laikotarpiui;
 - c) abu atsakymai teisingi.
7. Kaip registruojamos turto įsigijimo išlaidos, kurios atneš naudos per būsimus atskaitinius laikotarpius:
 - a) debetuoiant atitinkamas sąnaudų sąskaitas ir kredituojant turto sąskaitas;
 - b) debetuoiant atitinkamas turto sąskaitas ir kredituojant pinigus;
 - c) abu atsakymai teisingi.
8. Kas fiksuojama *kontrarinėje* ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąskaitoje:
 - a) ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudos;
 - b) ilgalaikio turto likutinė vertė;
 - c) ilgalaikio turto nusidėvėjimas.
9. Sąskaita *Neuždirbtos pajamos* yra:
 - a) įmonės turto sąskaita;
 - b) įsipareigojimų sąskaita;
 - c) pelno (nuostolių) ataskaitos sąskaita.
10. Uždirbtos pajamos, už kurias dar negauta pinigų, registruojamos
 - a) debetuoiant sąskaitą *Pinigai* ir kredituojant sąskaitą *Uždirbtos pajamos*;
 - b) debetuoiant sąskaitą *Pirkėjų įsiskolinimas* ir kredituojant sąskaitą *Neuždirbtos pajamos*;
 - c) debetuoiant sąskaitą *Pirkėjų įsiskolinimas* ir kredituojant sąskaitą *Uždirbtos pajamos*.
11. Patirtos, bet neapmokėtos sąnaudos registruojamos:
 - a) debetuoiant atitinkamą sąnaudų sąskaitą ir kredituojant sąskaitą *Pinigai*;
 - b) debetuoiant atitinkamą sąnaudų sąskaitą ir kredituojant atitinkamą įsipareigojimų sąskaitą;
 - c) debetuoiant atitinkamą sąnaudų sąskaitą ir kredituojant atitinkamą turto sąskaitą.
12. Dėl kurio išvardyto koreguojančiojo įrašo *padidėja* turtas ir savininkų kapitalas:
 - a) įrašo, registruojančio per mėnesį patirtas įrengimų nusidėvėjimo sąnaudas;
 - b) įrašo, registruojančio per mėnesį susikaupusias palūkanų sąnaudas;
 - c) įrašo, registruojančio per mėnesį uždirbtas pajamas skolon.
13. Įmonė rugsėjo 5 d. pardavė prekių už 8000 Eur. Pirkėjai buvo sumokėję iš anksto rugpjūčio mėn. Kokį įrašą atliksite rugsėjo 5 d.?
 - a) D Pirkėjų įsiskolinimas 8000
K Uždirbtos pajamos 8000

- | | | |
|--------------------------|------|------|
| b) D Neuždirbtos pajamos | 8000 | |
| K Uždirbtos pajamos | | 8000 |
| c) D Pinigai | 8000 | |
| K Neuždirbtos pajamos | | 8000 |
14. Vasario 10 d. įmonė sumokėjo 900 Eur už trijų mėnesių (vasario, kovo, balandžio) patalpų nuomą. Kokį *koreguojantįjį įrašą* atliksite registruodami vasario mėn. nuomos sąnaudas?
- | | | |
|-------------------------------|-----|-----|
| a) D Iš anksto apmokėta nuoma | 900 | |
| K Pinigai | | 900 |
| b) D Nuomos sąnaudos | 300 | |
| K Iš anksto apmokėta nuoma | | 300 |
| c) D Nuomos sąnaudos | 900 | |
| K Pinigai | | 900 |
15. Rugpjūčio 31 d. turime šiuos sąskaitų likučius:
- | | |
|-------------------------------|-------|
| Uždirbtos pajamos iš prekybos | 10000 |
| Neuždirbtos pajamos | 3000 |
| Uždirbtos pajamos iš paslaugų | 2000 |
| Gauti avansai | 4000 |
- Kiek *pajamų* uždirbo įmonė rugpjūčio mėn.?
16. Liepos 5 d. įmonė išmokėjo darbuotojams 2000 Eur birželio mėn. atlyginimų, liepos 28 d. išmokėjo 8000 Eur už liepos 1–28 d. Už paskutinę darbo savaitę (liepos 29 d. – rugpjūčio 2 d. imtinai) priskaičiuoti 1500 Eur atlyginimai bus išmokėti paskutinę savaitės dieną, t. y. rugpjūčio 2 d. Kiek *atlyginimų sąnaudų* turi užregistruoti apskaitininkas už *liepos* mėn.?
17. Vasario 10 d. pirkėjas sumokėjo 1000 Eur už prekes, kurias jam įmonė pardavė sausio mėn. Vasario 15 d. pirkėjas dar nupirko prekių iš įmonės, sumokėjo iš karto 3000 Eur, o likusią dalį (7000 Eur) įsipareigojo sumokėti tik kovo mėn. Kiek *pajamų* uždirbo įmonė *vasario* mėn.?
18. Birželio mėn. įmonė nupirko prekių už 5000 Eur ir sumokėjo iš karto. Reklamai išleido 500 Eur. Taip pat sumokėjo 100 Eur palūkanų bankui už gegužės mėn. Gavo 300 Eur sąskaitą už sunaudotą birželio mėn. elektros energiją (sumokės liepos mėn.). Kiek *sąnaudų* patyrė įmonė *birželio* mėn.?
19. Sausio 7 d. įmonė gavo 15000 Eur trumpalaikę banko paskolą su 9 proc. metinių palūkanų. Apskaičiuokite sausio mėn. palūkanų sąnaudas.
20. 20X6 m. gruodžio 31 d. staklių įsigijimo vertė – 5000 Eur, o nusidėvėjimas – 900 Eur. Vieno mėnesio nusidėvėjimo suma yra 100 Eur. Kokia staklių *balansinė (likutinė)* vertė bus 20X7 m. vasario 28 d.?
21. Pastato įsigijimo vertė yra 150000 Eur. Naudingo tarnavimo laikas – 20 m. Apskaičiuokite *vieno mėnesio* pastato nusidėvėjimo sumą.
22. Kovo 1 d. sumokėta: už kovo, balandžio, gegužės mėn. patalpų nuomą – 2400 Eur, už balandžio, gegužės, birželio mėn. draudimą – 900 Eur, už kovo mėn. prenumeratą – 100 Eur. Kiek *sąnaudų* patyrė įmonė *kovo* mėn.?
23. Įmonė gegužės mėn. sumokėjo 200 Eur už balandžio mėn. sunaudotą elektros energiją, 1000 Eur už gegužės mėn. komandiruotę, priskaičiavo 500 Eur gegužės mėn. palūkanas bankui, bet jų nesumokėjo. Kiek *sąnaudų* patyrė įmonė *gegužės* mėn.?
24. Ilgalaikis turtas balanse yra apskaitomas:
- balansine (likutine) verte;
 - įsigijimo verte;
 - nereglamentuojama.

25. Kokią įtaką balansui turi ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudos:
- mažina bendrą balanso sumą;
 - didina bendrą balanso sumą;
 - neturi įtakos.
26. Priskaičiavus ilgalaikio turto (IT) nusidėvėjimą atliekamas šis *koreguojantysis* įrašas:
- D IT nusidėvėjimas
K IT nusidėvėjimo sąnaudos
 - D IT nusidėvėjimo sąnaudos
K Ilgalaikis turtas
 - D IT nusidėvėjimo sąnaudos
K IT nusidėvėjimas
27. Sąskaita *Ilgalaikio turto nusidėvėjimas* yra:
- pirmos klasės sąskaita;
 - antros klasės sąskaita;
 - šeštos klasės sąskaita.
28. Normalus sąskaitos *Ilgalaikio turto nusidėvėjimas* likutis yra:
- debetinis;
 - kreditinis;
 - gali būti ir debetinis, ir kreditinis.
29. Automobilio įsigijimo vertės sąskaitos likutis 20X6 m. gruodžio 31 d. buvo 19500 Eur, o automobilio nusidėvėjimo sąskaitos – 2550 Eur. Nustatytas naudingo tarnavimo laikas – 5 m. Apskaičiuokite 20X7 m. kovo 31 d. *automobilio nusidėvėjimo* sąskaitos likutį.
30. Kovo 1 d. sąskaitos *Remonto atsargos* likutis buvo 2000 Eur. Per kovo mėn. dar nupirkta remonto atsargų už 500 Eur. Kovo 31 d. sąskaitos *Remonto atsargos* likutis buvo 200 Eur. Kokias *atsargų sąnaudas* patyrė įmonė kovo mėn.?
31. 20X6 m. gruodžio 27 d. bendrovė sumokėjo 720 Eur už 20X7 m. pirmojo pusmečio prenumeratą. Kiek *sąnaudų* patyrė įmonė 20X6 m. *gruodžio* mėn.?
32. Įmonės pagrindinė veikla – nuosavų patalpų nuoma. Sausio 5 d. gauta iš klientų 5400 Eur už pirmojo ketvirčio patalpų nuomą. Kiek *pajamų* uždirbo įmonė *sausio* mėn.?
33. *Balandžio* mėn. už 2000 Eur atlikta paslaugų, už kurias klientai buvo sumokėję kovo mėn. Taip pat atlikta darbų už 1000 Eur skolon (klientai apmokės gegužės mėn.). Parduota prekių už 5000 Eur, pirkėjai atsiskaitė iš karto. Kiek *pajamų* uždirbo įmonė *balandžio* mėn.?
34. Į pelno (nuostolių) ataskaitą įrašomos šios pajamos:
- neuždirbtos ir uždirbtos pajamos;
 - neuždirbtos pajamos;
 - uždirbtos pajamos.
35. Rugpjūčio 10 d. bendrovė gavo 20000 Eur trumpalaikę banko paskolą su 7,3 proc. metinių palūkanų. Gražinti paskolą ir sumokėti palūkanas reikės gruodžio 1 d. Apskaičiuokite *rugpjūčio* mėn. palūkanas ir atlikite *koreguojantįjį įrašą*.

8 tema. PAVYZDINĖ BALANSO FORMA

Pavyzdinės balanso formos pagal įmonių rūšis ir dydžius nustatytos 2-ame verslo apskaitos standarte „Balansas“, jose pateikti straipsniai yra privalomi. Kaip teigiama standarte, „Įmonės savo nuožiūra negali keisti nustatytų balanso formų, įrašyti kitokius straipsnių pavadinimus, įterpti naujus ar išbraukti esamus straipsnius, juos pergrupuoti net ir tuo atveju, kai juose nurodytos sumos lygios nuliui“. Tai svarbus reikalavimas finansinės informacijos vartotojams, nes balansas parodo įmonės finansinę būklę, kurią nulemia jos naudojamas turtas, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų struktūra, likvidumas ir mokumas. *Finansinės apskaitos* kurse pildysime *visoms įmonėms skirtą pilną balanso formą* (6 priedas). Norint palengvinti medžiagos suvokimą, balanso skiltyje „Pastabos Nr.“ papildomai nurodomi *sintetinių sąskaitų grupių* numeriai, kurie yra patvirtinti sąskaitų plane. Šių grupių straipsnių pavadinimai *pavyzdinėje balanso formoje* rašomi *didžiosiomis* raidėmis.

Pavyzdys. Nagrinėjama užduotis, kurioje nurodomi tik balansinių sąskaitų likučiai. Pateiktos sąskaitos, kurios bus susijusios su pagrindiniais balanso straipsniais. Reikės parengti ir *detalizuotą* balansą, ir *pavyzdinės* formos balansą.

UAB „Naglis“ 20XX m. gruodžio 31 d. balanso sąskaitų likučiai:

Mokėtina reklama	350
Transporto priemonės	10000
Gauti avansai	4600
Biudžeto skola įmonei	2500
Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	2500
Atsiskaitomoji sąskaita	7250
Kasa	2000
Mokėtini atlyginimai	3500
Kitos gautinos skolos	1800
Skola tiekėjams	5800
Mokėtinų palūkanos	150
Ilgalaikė skola bankui	15000
Transporto priemonių nusidėvėjimas	(2500)
Iš anksto apmokėtas draudimas	600
Akcinis kapitalas	19000
Pirkėjų įsiskolinimas	4950
Ilgalaikis finansinis turtas	15000
Sumokėti avansai tiekėjams	1000
Mokėtina nuoma	1500
Kompiuterio nusidėvėjimas	(600)
Mokėtinas pelno mokestis	1500
Kompiuteris	4000
Prestižas	2500
Mokėtina skola už šildymą	550
Statybinės medžiagos	6850
Nematerialaus turto amortizacija	(900)

Sprendimas:

UAB „Naglis“
20XX m. gruodžio 31 d.
Detalizuotas balansas (Eur)

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas	27500	Nuosavas kapitalas	21500
<i>Nematerialusis turtas:</i>		Akcinis kapitalas	19000
Prestižas	2500	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	2500
Nematerialaus turto amortizacija	(900)		
<i>Materialusis turtas:</i>		Mokėtinos sumos ir kiti	32950
Transporto priemonės	10000	įsipareigojimai	
Transporto priemonių nusidėvėjimas	(2500)	<i>Po vienu metų mokėtinos sumos ir</i>	
Kompiuteris	4000	<i>kiti ilgalaikiai įsipareigojimai</i>	
Kompiuterio nusidėvėjimas	(600)	Ilgalaikė skola bankui	15000
<i>Finansinis turtas:</i>		<i>Per vienus metus mokėtinos sumos</i>	
Ilgalaikis finansinis turtas	15000	<i>ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai:</i>	
Trumpalaikis turtas	26350	Neuždirbtos pajamos	4600
<i>Atsargos:</i>		Skola tiekėjams	5800
Statybinės medžiagos	6850	Mokėtinas pelno mokestis	1500
Sumokėti avansai tiekėjams	1000	<i>Su darbo santykiais susiję</i>	
<i>Per vienus metus gautinos sumos:</i>		<i>įsipareigojimai:</i>	
Pirkėjų įsiskolinimas	4950	Mokėtini atlyginimai	3500
Biudžeto skola įmonei	2500	<i>Kitos mokėtinos sumos:</i>	
Kitos gautinos skolos	1800	Mokėtina reklama	350
<i>Pinigai ir pinigų ekvivalentai:</i>		Mokėtinos palūkanos	150
Atsiskaitomoji sąskaita	7250	Mokėtina nuoma	1500
Kasa	2000	Mokėtina skola už šildymą	550
Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir	600		
sukauptos pajamos			
Iš anksto apmokėtas draudimas	600		
Turto iš viso:	54450	Nuosavo kapitalo ir	
		įsipareigojimų iš viso:	54450

Pavyzdinėje balanso formoje ilgalaikis turtas parodomas *balansine (likutine)* verte, t. y. iš karto įrašoma apskaičiuota likusi vertė. Pavyzdyje matematiniai skaičiavimai parodyti ties IT straipsnio pavadinimu. Skirtingai nuo detalizuoto balanso, tipinėje formoje nesimato analitinių sąskaitų, nes jų reikšmė įtraukta į sustambintą sintetinę sąskaitą (grupę). Tipiniame balanse reikia apskaičiuoti ir grupių, kurios nurodytos pavyzdyje, sumas. Tose eilutėse, kuriose yra kelios analitinės sąskaitos, jų sumos įrašytos šalia balanso straipsnių pavadinimų.

(Balanso pavyzdinė forma)

UAB „Naglis“

(įmonės teisinė forma, pavadinimas, kodas)

(buveinė (adresas), registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys)

(Tvirtinimo žyma)

20XX m. gruodžio mėn. 31 d. BALANSAS

(ataskaitos sudarymo data)

Eur

(ataskaitinis laikotarpis)

(ataskaitos tikslumo lygis ir valiuta)

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
	TURTAS			
A.	ILGALAIKIS TURTAS	1 klasė	27500	
1.	NEMATERIALUSIS TURTAS	11 gr.	1600	
1.1.	Plėtros darbai			
1.2.	Prestižas $2500 - 900 = 1600$		1600	
1.3.	Programinė įranga			
1.4.	Koncesijos, patentai, licencijos, prekių ženklai ir panašios teisės			
1.5.	Kitas nematerialusis turtas			
1.6.	Sumokėti avansai			
2.	MATERIALUSIS TURTAS	12 gr.	10900	
2.1.	Žemė			
2.2.	Pastatai ir statiniai			
2.3.	Mašinos ir įranga			
2.4.	Transporto priemonės $10000 - 2500 = 7500$		7500	
2.5.	Kiti įrenginiai, prietaisai ir įrankiai $4000 - 600 = 3400$ (kompiuteris)		3400	
2.6.	Investicinis turtas			
2.6.1.	Žemė			
2.6.2.	Pastatai			
2.7.	Sumokėti avansai ir vykdomi material. turto statybos (gamybos) darbai			
3.	FINANSINIS TURTAS	16 gr.	15000	
3.1.	Įmonių grupės įmonių akcijos			
3.2.	Paskolos įmonių grupės įmonėms			
3.3.	Iš įmonių grupės įmonių gautinos sumos			
3.4.	Asocijuotųjų įmonių akcijos			
3.5.	Paskolos asocijuotosioms įmonėms			
3.6.	Iš asocijuotųjų įmonių gautinos sumos			
3.7.	Ilgalaikės investicijos			
3.8.	Po vieno metų gautinos sumos			
3.9.	Kitas finansinis turtas		15000	
4.	KITAS ILGALAIKIS TURTAS	17 gr.		

4.1.	Atidėtojo pelno mokesčio turtas			
4.2.	Biologinis turtas			
4.3.	Kitas turtas			
B.	TRUMPALAIKIS TURTA	2 klasė	26350	
1.	ATSARGOS	20 gr.	7850	
1.1.	Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės		6850	
1.2.	Nebaigta produkcija ir vykdomi darbai			
1.3.	Produkcija			
1.4.	Pirktos prekės, skirtos perparduoti			
1.5.	Biologinis turtas			
1.6.	Ilgalaikis materialusis turtas, skirtas parduoti			
1.7.	Sumokėti avansai		1000	
2.	PER VIENUS METUS GAUTINOS SUMOS	24 gr.	9250	
2.1.	Pirkėjų skolos		4950	
2.2.	Įmonių grupės įmonių skolos			
2.3.	Asocijuotųjų įmonių skolos			
2.4.	Kitos gautinos sumos $2500 + 1800 = 4300$		4300	
3.	TRUMPALAIKĖS INVESTICIJOS	26 gr.		
3.1.	Įmonių grupės įmonių akcijos			
3.2.	Kitos investicijos			
4.	PINIGAI IR PINIGŲ EKVIVALENTAI $7250 + 2000 = 9250$	27 gr.	9250	
C.	ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ SĄNAUDOS IR SUKAUPTOS PAJAMOS	29 gr.	600	
	TURTO IŠ VISO: A+B+C		54450	

	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI			
D.	NUOSAVAS KAPITALAS	3 klasė	21500	
1.	KAPITALAS	30 gr.	19000	
1.1.	Įstatinis (pasirašytasis) arba pagrindinis kapitalas		19000	
1.2.	Pasirašytasis neapmokėtas kapitalas (-)			
1.3.	Savos akcijos, pajai (-)			
2.	AKCIJŲ PRIEDAI	31 gr.		
3.	PERKAINOJIMO REZERVAS	32 gr.		
4.	REZERVAI	33 gr.		
4.1.	Privalomasis rezervas arba atsargos (rezervinis) kapitalas			
4.2.	Savoms akcijoms įsigyti			
4.3.	Kiti rezervai			
5.	NEPASKIRSTYTASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	34 gr.	2500	
5.1.	Ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)			
5.2.	Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)			
E.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS			
F.	ATIDĖJINIAI			
1.	Pensijų ir panašių įsipareigojimų atidėjiniai			
2.	Mokesčių atidėjiniai			
3.	Kiti atidėjiniai			
G.	MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ĮSIPAREIGOJIMAI (42 gr.+ 44 gr.)	4 klasė	32950	
1.	PO VIENŲ METŲ MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	42 gr.	15000	
1.1.	Skoliniai įsipareigojimai			
1.2.	Skolos kredito įstaigoms		15000	
1.3.	Gauti avansai			

1.4.	Skolos tiekėjams			
1.5.	Pagal vekselius ir čekius mokėtinos sumos			
1.6.	Įmonių grupės įmonėms mokėtinos sumos			
1.7.	Asocijuotosioms įmonėms mokėtinos sumos			
1.8.	Kitos mokėtinos sumos ir ilgalaikiai įsipareigojimai			
2.	PER VIENUS METUS MOKĖTINOS SUMOS IR KITI TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	44 gr.	17950	
2.1.	Skoliniai įsipareigojimai			
2.2.	Skolos kredito įstaigoms			
2.3.	Gauti avansai	442	4600	
2.4.	Skolos tiekėjams	443	5800	
2.5.	Pagal vekselius ir čekius mokėtinos sumos			
2.6.	Įmonių grupės įmonėms mokėtinos sumos			
2.7.	Asocijuotosioms įmonėms mokėtinos sumos			
2.8.	Pelno mokesčio įsipareigojimai	447	1500	
2.9.	Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai	448	3500	
2.10.	Kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai $350+150+1500+550 = 2550$	449	2550	
H.	SUKAUPOTOS SĄNAUDOS IR ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS	49 gr.		
	NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO: D+G		54450	

Įmonės vadovo pareigų pavadinimas (parašas) (vardas, pavardė)

Vyriausiojo buhalterio (buhalterio) (parašas) (vardas, pavardė)

Įsisavinus apskaitos pagrindus, toliau kurse bus nagrinėjamos atskiros apskaitos sritys. Viena iš svarbiausių temų yra ilgalaikio turto apskaita.

9 tema. ILGALAIKIO TURTO APSKAITA

Ilgalaikio materialiojo turto (IMT) apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką nustato 12-asis verslo apskaitos standartas, o ilgalaikio nematerialiojo turto (INT) – 13-asis verslo apskaitos standartas. Standartai taikomi registruojant apskaitoje ilgalaikį turtą, nustatant jo įsigijimo (pasigaminimo) savikainą, skaičiuojant nusidėvėjimą (amortizaciją) ir jį perkainojant.

Prie ilgalaikio turto priskiriamas turtas:

- 1) kuris numatomas naudoti ilgiau nei vienus metus;
- 2) kurio įsigijimo (pasigaminimo) savikaina yra ne mažesnė už minimalią vertę, kurią nustato įmonės savo apskaitos politikoje pagal kiekvieną turto grupę atskirai;
- 3) iš kurio įmonė tikisi gauti ekonominės naudos būsimais laikotarpiais;
- 4) kurio įsigijimo savikainą įmonė gali patikimai nustatyti.

9.1. Ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo savikaina

Ilgalaikis materialusis turtas registruojamas apskaitoje *įsigijimo* (pasigaminimo) *savikaina*. Visos išlaidos, padarytos iki eksploatavimo pradžios, yra įtraukiamos į turto įsigijimo savikainą (įsigijimo vertę). Įmonė apskaitos politikoje patikslina, kokias išlaidų sumas laikyti *reikšmingomis*. Šias išlaidas sudaro:

- sumokėta arba mokėtina tiekėjams pinigų suma;
- atvežimo išlaidos;
- muitai, akcizai;
- projektavimo išlaidos;
- sumontavimo išlaidos ir instaliacijos išlaidos;
- paruošimo naudoti išlaidos;
- remonto išlaidos iki eksploatavimo pradžios;
- turto registravimo išlaidos (pastatų, transporto priemonių);
- kitos tiesiogiai su turto įsigijimu susijusios išlaidos.

Pavyzdys. Įmonė nupirko užsienyje padėvėtą lengvąjį automobilį už 3000 Eur. Sumokėtas 150 Eur muitas. Automobilio atvežimo išlaidos sudarė 500 Eur, o remonto išlaidos – 1000 Eur. Pagal įmonės apskaitos politiką *reikšminga* išlaidų suma laikoma suma, viršijanti 100 Eur.

Šiame pavyzdyje visos pateiktos sumos bus laikomos reikšmingomis, todėl automobilio įsigijimo savikainą sudarys tokios sumos: $3000 + 150 + 500 + 1000 = 4650$ Eur. Apskaitoje atliekama ši sąskaitų korespondencija:

D Lengvasis automobilis	4650
K Pinigai	4650

Tiekėjui sumokėta suma sudaro tik 3000 Eur. Kitos patirtos išlaidos gerokai padidino automobilio įsigijimo vertę.

9.2. Ilgalaikio materialaus turto nusidėvėjimo skaičiavimas

9.2.1. Pagrindinės sąvokos ir nusidėvėjimo skaičiavimo metodų rūšys

Balansinė vertė – suma, kuria turtas yra parodomas balanse. Ji dar vadinama *likutine verte*, t. y. suma, gauta iš įsigijimo savikainos atėmus sukauptą nusidėvėjimo sumą.

Likvidacinė vertė – suma, kurią įmonė tikisi gauti už turtą tarnavimo laiko pabaigoje, įvertinus būsimas likvidavimo ir perleidimo išlaidas. Likvidacinė vertė *negali viršyti 10 proc.* įsigijimo savikainos.

Nudėvimoji vertė – suma, gaunama iš įsigijimo savikainos atėmus nustatytą jo likvidacinę vertę.

Naudingo tarnavimo laikas – laikotarpis, kurį įmonė naudos ilgalaikį turtą. Normatyvinis naudingo tarnavimo laikas reglamentuojamas teisės aktais (Pelno mokesčio įstatymo 1 priedėlis). Jame nustatyti *maksimalūs* normatyvai (metais). Įmonės pačios pasirenka ilgalaikio turto nusidėvėjimo laikotarpį, tačiau jis turi būti ne trumpesnis už normatyvinį.

Nusidėvėjimo skaičiavimo tvarka

Ilgalaikis materialusis turtas gali būti riboto ir neriboto naudojimo laiko. Skaičiuojamas tik riboto naudojimo laiko turto nusidėvėjimas (žemei neskaičiuojamas). Pagal verslo apskaitos standarto nuostatas nusidėvėjimas:

- pradedamas skaičiuoti nuo kito mėnesio pirmos dienos nuo *eksploatacijos* pradžios;
- nebeskaičiuojamas nuo kito mėnesio pirmos dienos po IT perleidimo (pardavimo), nurašymo ir pan.;
- neskaičiuojamas *nenaudojamo*, esančio atsargose ar užkonservuoto ilgalaikio turto.

1 pavyzdys. 20XX m. kovo 15 d įmonė įsigijo stakles. Staklės sumontuotos ir pradėtos eksploatuoti balandžio 3 d. Nusidėvėjimo sąnaudas apskaitoje bus galima skaičiuoti tik nuo gegužės 1 d.

2 pavyzdys. Įmonė pardavė automobilį 20XX m. rugsėjo 2 d. Automobilio nusidėvėjimo sąnaudos bus nebeskaičiuojamos nuo spalio 1 d.

Nusidėvėjimo skaičiavimo metodai

Ilgalaikio turto nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant šiuos metodus:

- 1) tiesiogiai proporcingą (tiesinį);
- 2) produkcijos;
- 3) dvigubą – mažėjančios vertės (dvigubo balanso);
- 4) metų skaičiaus.

Dvigubo balanso ir metų skaičiaus metodai vadinami pagreitintais metodais. Taikant bet kurį metodą pirmiausiai yra apskaičiuojama *nudėvimoji vertė*: iš įsigijimo savikainos atimama likvidacinė vertė. Tai suma, kuri bus nurašyta į sąnaudas per *visą* ilgalaikio turto naudingo tarnavimo *laiką*. Balansinė vertė eksploatavimo pabaigoje turi būti lygi *likvidacinei* vertei.

Nusidėvėjimo skaičiavimo metodika:

- 1) apskaičiuojama metinė nusidėvėjimo suma (metinė norma). Skaičiavimo formulės skiriasi priklausomai nuo pasirinkto metodo;
- 2) apskaičiuojama mėnesio nusidėvėjimo suma;
- 3) nusidėvėjimo sumos registruojamos specialiaje apskaitos registre „Ilgalaikio turto apskaitos kortelė“. Kiekvienam ilgalaikio turto vienetui skiriama atskira kortelė.

9.2.2. Tiesiogiai proporcingas (tiesinis) metodas

Taikant tiesinį metodą metinė nusidėvėjimo suma apskaičiuojama pagal formulę:

$$N = \frac{V_1 - V_2}{Tn}, \text{ kur}$$

N – metinė nusidėvėjimo suma, Eur;
 V₁ – įsigijimo savikaina, Eur;
 V₂ – likvidacinė vertė, Eur;
 Tn – naudingo tarnavimo laikas, metais.

Pavyzdys. Įmonė įsigijo stakles, už kurias sumokėjo 12000 Eur, atsivežimo išlaidos sudarė 1000 Eur, o sumontavimo išlaidos – 2000 Eur. Nustatyta likvidacinė vertė 10 proc., naudingo tarnavimo laikas 5 metai.

Apskaičiuojama įsigijimo vertė V₁ = 12000 + 1000 + 2000 = 15000 Eur.

Apskaičiuojama likvidacinė vertė V₂ = 15000 x 10 % : 100 = 1500 Eur.

Apskaičiuojama nudėvimoji vertė: 15000 – 1500 = 13500 Eur – tokia suma bus priskirta prie sąnaudų per 5 metus.

Apskaičiuojama metinė nusidėvėjimo norma: N = (15000 – 1500) : 5 m. = 2700 Eur. Penkerių metų sąnaudų skaičiavimai pateikiami 9.1 lentelėje.

9.1 lentelė

Tiesiogiai proporcingas (tiesinis) metodas

Metai	Nudėvimoji vertė (nusidėvėjimo bazė)	Metinė nusidėvėjimo sąnaudų suma	Nusidėvėjimo suma	Balansinė (likutinė) vertė
1	13500	2700	2700	15000 – 2700 = 12300
2	13500	2700	5400	15000 – 5400 = 9600
3	13500	2700	8100	15000 – 8100 = 6900
4	13500	2700	10800	15000 – 10800 = 4200
5	13500	2700	13500	15000 – 13500 = 1500
	Iš viso:		13500	1500 (likvidacinė vertė)

Taikant tiesinį metodą, kiekvienais metais į sąnaudas nurašoma vienoda suma – 2700 Eur. Ši suma apskaitoma sąskaitoje *Nusidėvėjimo sąnaudos*. Sąskaitoje *Nusidėvėjimo suma* atspindimas per visą staklių eksploatavimo laiką sukauptas nusidėvėjimas. Šios sąskaitos likutis kasmet didės, kol visa nudėvimoji vertė (13500 Eur) bus perkelta į šią sąskaitą. Metiniame balanse parodoma likutinė vertė, kuri nuolat mažėja, o paskutiniaisiais eksploatavimo metais tampa lygi likvidacinei vertei. Įmonė gali ir toliau naudoti ilgalaikį turtą, tačiau *sąnaudos* jau *nebeskaičiuojamos*. Kol staklės bus eksploatuojamos, balansinė jų vertė toliau nesikeis ir bus lygi 1500 Eur.

9.2.3. Produkcijos metodas

Taikant produkcijos metodą, nusidėvėjimo suma priklauso nuo pagaminto su šiuo ilgalaikiu turtu produkcijos ar perdirtos žaliavos kiekio, nuvažiuotų kilometrų skaičiaus. *Metinė norma* apskaičiuojama pagal formulę:

$$N = \frac{(V_1 - V_2) \times P \text{ fakt.}}{P \text{ max}}, \text{ kur}$$

N – metinė nusidėvėjimo suma, Eur;

V_1 – įsigijimo savikaina, Eur;

V_2 – likvidacinė vertė, Eur;

P_{max} – maksimalus produkcijos (ar žaliavų, ar kilometrų) kiekis *per visą* ilgalaikio turto eksploataavimo laiką.

P fakt. – faktinis produkcijos (ar žaliavų, ar kilometrų) kiekis *per ataskaitinį* laikotarpį.

Pavyzdys. Įmonė įsigijo naują turistinį autobusą už 80000 Eur. Nustatyta likvidacinė vertė 10 proc., o naudingo tarnavimo laikas 8 metai. Per tą laiką tikimasi nuvažiuoti 500000 km.

Apskaičiuojama likvidacinė vertė $V_2 = 80000 \times 10 \% : 100 = 8000$ Eur.

Apskaičiuojama nudėvimoji vertė: $80000 - 8000 = 72000$ Eur – tokia suma bus priskirta prie sąnaudų per 8 metus.

Apskaičiuojama metinė nusidėvėjimo norma:

1) pirmiausia yra apskaičiuojamas *daugiklis*, kuris nesikeis per visą naudingo tarnavimo laiką:

$$\frac{V_1 - V_2}{P_{max}}$$

Daugiklis = $(80000 - 8000) : 500000 = 0,144$ Eur / km;

2) padauginus gautą daugiklį iš per mokestinį laikotarpį faktiškai nuvažiuotų kilometrų skaičiaus, apskaičiuojama metinė nusidėvėjimo norma. Ši suma kiekvienais metais bus skirtinga, jeigu keisis P fakt.

Aštuonerių metų sąnaudų skaičiavimai pateikiami 9.2 lentelėje.

9.2 lentelė

Produkcijos metodas

Metai	Nuvažiota km per metus (P fakt.)	Daugiklis	Metinė nusidėvėjimo sąnaudų suma (2 sk. x 3 sk.)	Nusidėvėjimo suma	Balansinė (likutinė) vertė
1	2	3	4	5	6
1	90000	0,144	12960	12960	$80000 - 12960 = 67040$
2	80000	0,144	11520	24480	$80000 - 24480 = 55520$
3	70000	0,144	10080	34560	$80000 - 34560 = 45440$
4	70000	0,144	10080	44640	$80000 - 44640 = 35360$
5	60000	0,144	8640	53280	$80000 - 53280 = 26720$
6	50000	0,144	7200	60480	$80000 - 60480 = 19520$
7	60000	0,144	8640	69120	$80000 - 69120 = 10880$
8	20000	0,144	2880	72000	$80000 - 72000 = 8000$
Iš viso:	500000			72000	(likvidacinė vertė) 8000

Taikant produkcijos metodą, kiekvienais metais į sąnaudas nurašoma nevienoda suma, nes skiriasi faktiškai nuvažiuotų kilometrų skaičius. Vėlesniais metais, jeigu nuvažiuojama daugiau kilometrų, sąnaudos irgi didėja (žr. pavyzdžio septintus metus).

9.2.4. Dvigubai mažėjančios vertės (dvigubo balanso) metodas

Dvigubai mažėjančios vertės metodas yra pagreitintas metodas. Nusidėvėjimo skaičiavimo metodika skiriasi nuo visų kitų metodų. Galima įvardyti šiuos pagrindinius skirtumus:

1) *pirmaisiais* eksploataavimo metais nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo *įsigijimo* vertės (likvidacinė vertė neatimama);

- 2) kiekvienais *vėlesniais* metais nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo *balansinės (likutinės)* vertės;
- 3) paskutinais eksploatavimo metais nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo *skirtumo tarp likutinės vertės ir likvidacinės vertės*. Iš nusidėvėjimo koeficiento gautas skirtumas *nedauginamas*.

Taikant dvigubo balanso metodą, *metinė* nusidėvėjimo *norma* apskaičiuojama pagal formulę:

$$N = L \times n, \text{ kur}$$

N – metinė nusidėvėjimo suma;

L – balansinė (likutinė) vertė,

n – nusidėvėjimo procentas (nusidėvėjimo koeficientas).

Nusidėvėjimo koeficientas apskaičiuojamas pagal formulę:

$$n = \frac{100 \% \times 2}{T_n}, \text{ kur}$$

T_n – naudingo tarnavimo laikas.

Pavyzdys. Metodams palyginti imsime tiesiogiai proporcingo metodo pavyzdžio išeitius duomenis: įmonė įsigijo stakles, už kurias sumokėjo 12000 Eur, atsivežimo išlaidos sudarė 1000 Eur, o sumontavimo išlaidos – 2000 Eur. Nustatyta likvidacinė vertė 10 proc., naudingo tarnavimo laikas 5 metai.

Apskaičiuojama įsigijimo vertė $V_1 = 12000 + 1000 + 2000 = 15000$ Eur.

Apskaičiuojama likvidacinė vertė $V_2 = 15000 \times 10 \% : 100 = 1500$ Eur.

Apskaičiuojama nudėvimoji vertė: $15000 - 1500 = 13500$ Eur – tokia suma bus priskirta prie sąnaudų per 5 metus.

Apskaičiuojama metinė nusidėvėjimo norma:

- 1) pirmiausia yra apskaičiuojamas *nusidėvėjimo procentas (nusidėvėjimo koeficientas)*, kuris nesi-
keis per visą naudingo tarnavimo laiką:

$$n = (100 \% : 5 \text{ m.}) \times 2 = 40 \%$$

- 2) metinė nusidėvėjimo suma apskaičiuojama balansinę (likutinę) vertę, esančią mokestinio laikotarpio pradžioje, dauginant iš nusidėvėjimo koeficiento (koeficientas netaikomas tik paskutinais eksploatavimo metais). Metinė suma kiekvienais metais mažės, nes mažėja ilgalaikio turto likutinė vertė;
- 3) paskutinais metais iš likutinės vertės atimama likvidacinė vertė ir nudėvimas šis gautas skirtumas. Penkerių metų sąnaudų skaičiavimai pateikiami 9.3 lentelėje.

9.3 lentelė

Dvigubai mažėjančios vertės (dvigubo balanso) metodas

Metai	Nusidėvėjimo bazė (likutinė vertė)	Nusidėvėjimo procentas	Metinė nusidėvėjimo sąnaudų suma (2 sk. x 3 sk.)	Nusidėvėjimo suma	Balansinė (likutinė) vertė
1	2	3	4	5	6
1	15000 (įsigijimo vertė)	40 %	6000	6000	$15000 - 6000 = 9000$
2	9000 (likutinė vertė)	40 %	3600	9600	$15000 - 9600 = 5400$
3	5400	40 %	2160	11760	$15000 - 11760 = 3240$
4	3240	40 %	1296	13056	$15000 - 13056 = 1944$
5	1944	$1944 - 1500 = 444$	444	13500	$15000 - 13500 = 1500$
	Iš viso:			13500	(likvidacinė vertė) 1500

Taikant dvigubo balanso metodą, pirmaisiais eksploatavimo metais nurašyta į sąnaudas net 40 proc. staklių įsigijimo vertės, o per dvejus metus – 64 proc. (9600 Eur). Įmonė moka valstybei mažesnę pelno mokesčių. Skaičiuojant nusidėvėjimą tiesiogiai proporcingu būdu, sąnaudų suma pasiskirsto tolygiai (kasmet po 2700 Eur) ir per dvejus metus sudaro tik 36 proc. įsigijimo vertės. Pelno mokesčio lygis nusidėvėjimo sąnaudų atžvilgiu lieka stabilus. Dvigubo balanso metodo trūkumas tas, kad paskutiniaisiais ilgalaikio turto naudojimo metais nusidėvėjimo sąnaudos sparčiai mažėja, įmonei tenka mokėti didesnę pelno mokesčių.

9.2.5. Metų skaičiaus metodas

Metų skaičiaus metodas yra pagreitintas metodas. Taikant šį metodą, pirmaisiais turto naudojimo metais į produkcijos ar paslaugų savikainą įskaitoma didžiausia nusidėvėjimo suma, antraisiais – mažesnė negu pirmaisiais, o trečiaisiais ir dar vėlesniais metais – tolygiai mažėjanti nusidėvėjimo suma. *Metinė* nusidėvėjimo *norma* apskaičiuojama pagal formulę:

$$N = \frac{(V_1 - V_2) \times (Tn - i + 1) \times 2}{Tn \times (Tn + 1)}, \text{ kur}$$

N – metinė nusidėvėjimo suma;

V_1 – įsigijimo (pasigaminimo) savikaina;

V_2 – likvidacinė vertė;

Tn – naudingo tarnavimo laikas metais;

i – metai, kurių nusidėvėjimas skaičiuojamas, kai „i“ mažiau arba lygu „T“.

Skaičiavimo eiga:

- 1) kaip ir kitais metodais, pirmaisiais yra apskaičiuojama *nudėvimoji vertė*: iš įsigijimo savikainos atimama likvidacinė vertė ($V_1 - V_2$). Tai suma, kuri bus nurašyta į sąnaudas per *visą* ilgalaikio turto naudingo tarnavimo *laiką*;
- 2) nustatoma skaičiavimo trupmena (ilgalaikio turto naudojimo metų suma).

Pavyzdžiui, $Tn = 4$ metai; $1 + 2 + 3 + 4 = 10$. Skaičiavimo trupmena bus 10/10:

$$\frac{10}{10} = \frac{4}{10} + \frac{3}{10} + \frac{2}{10} + \frac{1}{10}$$

- 3) metinė nusidėvėjimo norma apskaičiuojama *nudėvimąją* sumą padauginus iš skaičiavimo trupmenos: pirmais metais imama didžiausia trupmena, paskutiniais – mažiausia.

Pavyzdys. Metodams palyginti imami tiesiogiai proporcingo metodo pavyzdžio išeities duomenys: įmonė įsigijo stakles, už kurias sumokėjo 12000 Eur, atsivežimo išlaidos sudarė 1000 Eur, o sumontavimo išlaidos – 2000 Eur. Nustatyta likvidacinė vertė 10 proc., naudingo tarnavimo laikas – 5 metai.

Apskaičiuojama įsigijimo vertė $V_1 = 12000 + 1000 + 2000 = 15000$ Eur.

Apskaičiuojama likvidacinė vertė $V_2 = 15000 \times 10\% : 100 = 1500$ Eur.

Apskaičiuojama *nudėvimoji vertė*: $15000 - 1500 = 13500$ Eur – tokia suma bus priskirta prie sąnaudų per 5 metus.

Apskaičiuojama metinė nusidėvėjimo norma:

- 1) nustatoma skaičiavimo trupmena – sumuojami metai: $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$ ir imama trupmena 15/15.

$$15/15 = 5/15 + 4/15 + 3/15 + 2/15 + 1/15$$

- 2) nudėvimoji vertė dauginama iš atitinkamų metų trupmenos.
Penkerių metų sąnaudų skaičiavimai pateikiami 9.4 lentelėje.

9.4 lentelė

Metų skaičiaus metodas

Metai	Nudėvimoji vertė	Skaičiavimo trupmena	Metinė nusidėvėjimo sąnaudų suma (2 sk. x 3 sk.)	Nusidėvėjimo suma	Balansinė (likutinė) vertė
1	2	3	4	5	6
1	13500	5/15	4500	4500	15000 – 4500 = 10500
2	13500	4/15	3600	8100	15000 – 8100 = 6900
3	13500	3/15	2700	10800	15000 – 10800 = 4200
4	13500	2/15	1800	12600	15000 – 12600 = 2400
5	13500	1/15	900	13500	15000 – 13500 = 1500
	Iš viso:			13500	(likvidacinė vertė) 1500

Skaičiuojant nusidėvėjimą pagreitintais metodais, pirmaisiais metais nusidėvėjimo sąnaudos yra didžiausios: dvigubo balanso metodu – 40 proc. (6000 Eur), o metų skaičiaus metodu – 30 proc. (4500 Eur) ilgalaikio turto įsigijimo vertės. Per dvejus eksploataavimo metus į produkcijos ar paslaugų savikainą įskaitomos nusidėvėjimo sumos sudaro atitinkamai 64 ir 54 procentus. Vadinasi, tais metais įmonės mokės mažesnę pelno mokesčių. Tačiau vėlesniais metais pelno mokesčiai didės. Siekdamas to išvengti, įmonės turės greičiau pakeisti naudotą ilgalaikį turtą nauju ir taip nuolat tobulinti gamybos procesą. Taikant metų skaičiaus metodą, gaunamas tolygesnis kasmetinis sąnaudų mažėjimas nei dvigubo balanso metodu.

Pagal 12 VAS finansinėje apskaitoje galima taikyti visus 4 nusidėvėjimo skaičiavimo metodus. Mokesčiams apskaičiuoti pagal Pelno mokesčio įstatymą taikomi tik 3 metodai: tiesinis, produkcijos ir dvigubo balanso. Įstatymo 1 priedėlyje tam tikrai ilgalaikio turto grupei nurodomas nusidėvėjimo metodas ir minimalus normatyvas metais. Įmonės pasirenka ir įteisina apskaitos politikoje metodą, naudingo tarnavimo laiką ir likvidacinę vertę. Šie rodikliai turi būti peržiūrimi ne rečiau kaip kartą per metus. Jei pastebimas reikšmingas laukiamos iš to turto ekonominės naudos pasikeitimas, nusidėvėjimo skaičiavimo metodas, likvidacinė vertė ar naudingo tarnavimo laikas turi būti pakeisti taip, kad atitiktų pasikeitusią situaciją.

9.3. Ilgalaikio materialiojo turto nurašymo apskaita

Ilgalaikis turtas gali būti perleidžiamas (parduodamas), keičiamas į kitą turtą, dovanojamas, likviduojamas arba prarandamas dėl stichinių nelaimių, vagysčių ar kitų priežasčių. *Visais šiais atvejais turi būti nurašoma turto įsigijimo savikaina ir sukauptas nusidėvėjimas* (uždaromos IT sąskaitos). Apskaitoje registruojama:

- turto balansinė (likutinė) vertė;
- su turto nurašymu susijusios išlaidos;
- perleidimo kaina;
- turto netekimo rezultatas – pelnas arba nuostoliai;

9.3.1. Ilgalaikio materialiojo turto perleidimas

Ilgalaikio turto savikaina perleidimo dieną yra lygi to turto likutinei (balansinei) vertei. Pelnas ar nuostoliai apskaičiuojami iš pajamų, uždirbtų perleidus turtą, atimant parduoto turto likutinę vertę ir visas su perleidimu susijusias išlaidas.

Ilgalaikis turtas gali būti perleistas už kainą, lygią jo balansinei vertei, brangiau negu balansinė vertė arba pigiau negu balansinė vertė.

9.5 lentelė

Ilgalaikio materialaus turto perleidimo atvejai

Perleidimo atvejai	Perleidimo rezultatas
Už balansinę vertę.	Balanso suma nesikeis, pasikeičia tik turto struktūra.
Brangiau negu balansinė vertė.	Uždirbamas pelnas.
Pigiau negu balansinė vertė.	Patiriamas nuostolis.

Pavyzdys. Gegužės 1 d. turime šiuos sąskaitų likučius: Kompiuteris – 1200 Eur, Kompiuterio nusidėvėjimas – 1000 Eur. Gegužės 10 d. kompiuteris parduotas:

1) atvejis – už balansinę vertę.

Kompiuterio balansinė vertė pardavimo dieną: $1200 - 1000 = 200$ Eur. Atliekama sąskaitų korespondencija:

Gegužės 10 d.	D Pinigai	200	
	D Kompiuterio nusidėvėjimas	1000	
	K Kompiuteris		1200

Parduodama už likutinę vertę įmonė neuždirbo pelno ir nepatyrė nuostolių, nes skirtumas tarp pajamų (perleidimo kainos) ir likutinės vertės yra 0 Eur: $200 - 200 = 0$. Atliktu uždarančiuoju įrašu nurašoma kompiuterio įsigijimo savikaina, sukauptas nusidėvėjimas ir šių sąskaitų likučiai tampa lygūs nuliui.

D Kompiuteris Nr. 124 K		Kompiuterio nusidėvėjimas Nr. 1248 K	
Lik. 05.01. 1200		05.10. 1000	Lik. 05.01. 1000
	05.10. 1200		
Lik. 05.10. 0		05.10. 1000	Lik. 05.10. 0

2) atvejis – kompiuteris parduotas už 300 Eur (brangiau negu likutinė vertė).

Šiuo atveju atliekama tokia sąskaitų korespondencija:

Gegužės 10 d.	D Pinigai	300	
	D Kompiuterio nusidėvėjimas	1000	
	K Kompiuteris		1200
	K Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	100	
			$(300 - 200) = 100$

Parduodama brangiau negu balansinė (likutinė) vertė įmonė uždirbo *pelno*, nes skirtumas tarp pajamų ir likutinės vertės yra 100 Eur: $(300 - 200) = 100$.

Ilgalaikio turto perleidimo pelnas Nr. 540 K	
D	05.10. 100
	Lik. 05.10. 100

3) atvejis – kompiuteris parduotas už 150 Eur (pigiau negu balansinė (likutinė) vertė).

Trečiuoju atveju atliekama tokia sąskaitų korespondencija:

Gegužės 10 d.	D Pinigai	150
	D Kompiuterio nusidėvėjimas	1000
	D Ilgalaikio turto perleidimo nuostoliai	50
	(150 – 200 = - 50)	
	K Kompiuteris	1200

Parduodama pigiau negu likutinė vertė įmonė patyrė *nuostolį*, nes skirtumas tarp pajamų ir likutinės vertės yra *minus 50 Eur*: (150 – 200) = - 50.

Ilgalaikio turto perleidimo	
D	K
nuostoliai Nr. 640	
05.10. 50	
Lik. 05.10. 50	

9.3.2. Ilgalaikio materialiojo turto likvidavimas

Pasibaigus naudingo tarnavimo laikui, ilgalaikio turto balansinė vertė tampa lygi likvidacinei vertei. Įmonė gali ir toliau jį eksploatuoti, tačiau sąnaudos nebeskaičiuojamos. Dažniausiai ilgalaikis turtas nurašomas tada, kai būna visiškai nudėvėtas ir netinkamas naudojimui. Tuomet rašomas likvidavimo aktas. Paprastai lieka dar panaudotinos atsarginės dalys, mazgai ar kitos atliekos, kurių vertė buvo iš anksto numatyta kaip *likvidacinė vertė*. Šias atsargas įmonė gali parduoti arba naudoti veikloje pati. Gali tokių atsargų ir nelikti. Todėl gaunami skirtingi ilgalaikio turto likvidavimo rezultatai. *Ilgalaikio turto savikaina likvidavimo dieną yra lygi to turto likvidacinei vertei*. Todėl pelnas ar nuostoliai apskaičiuojami lyginant *gautą naudą* su nurašomo turto *likvidacine verte*. Galimi atvejai pateikiami 9.6 lentelėje.

9.6 lentelė

Ilgalaikio materialiojo turto likvidavimas

Likvidavimo atvejai	Likvidavimo rezultatas
Visiškai nudėvėto turto, kai po likvidavimo <i>nelieka atsargų</i> , nurašymas.	Patiriamas <i>nuostolis</i> , lygus likvidacinei vertei.
Visiškai nudėvėto turto, kai po likvidavimo <i>lieka atsargų</i> , nurašymas.	Pajamuojamos atsargos. Gali būti dalinis nuostolis, jeigu atsargų vertė bus mažesnė už likvidacinę vertę.

Pavyzdys. Kovo 1 d. turime šiuos sąskaitų likučius: Automobilis – 12000 Eur, Automobilio nusidėvėjimas – 11400 Eur. Kovo 29 d. pasibaigė naudingo tarnavimo laikas ir automobilis likviduojamas kaip netinkamas naudoti. Automobilio naudojimo pradžioje buvo nustatyta 600 Eur likvidacinė vertė. Atsarginės dalis komisija įkainojo 600 Eur.

Automobilis nurašomas, atliekant šią sąskaitų korespondenciją:

D Automobilio nusidėvėjimas	11400
D Atsarginės dalys	600
K Automobilis	12000

Automobilis		Automobilio		Atsarginės dalys Nr. 201	
D	K	D	K	D	K
Automobilis Nr. 123		nusidėvėjimas Nr. 1238		Atsarginės dalys Nr. 201	
Lik. 03.01. 12000		Lik. 03.01. 11400		03.29. 600	
	03.29. 12000	03.29. 11400		Lik. 03.31. 600	
Lik. 03.31. 0		Lik. 03.31. 0			

Jeigu likviduojant automobilį atsarginių dalių neliktų, įmonė patirtų nuostolį, lygų likvidacinei vertei. Tuomet būtų atliekama tokia sąskaitų korespondencija:

D Automobilio nusidėvėjimas	11400	
D <i>Ilgalaikio turto nurašymo nuostoliai</i>	600	
K Automobilis		12000

9 temos „Ilgalaikio turto apskaita“ savikontrolės klausimai

1. Koks turtas yra laikomas ilgalaikiu turtu? Įvardykite priskyrimo kriterijus.
2. Kokios išlaidos įtraukiamos į ilgalaikio turto įsigijimo savikainą?
3. Apibūdinkite ilgalaikio turto *balansinės (likutinės)* vertės sąvoką.
4. Kas yra *likvidacinė* vertė, koks jos dydis ir turint kokį tikslą ji nustatoma?
5. Ar gali įmonė pasitvirtinti *ilgesnį* už įstatyme nustatytą normatyvą turto naudingo tarnavimo laiką?
6. Nuo kada pradedamas skaičiuoti ilgalaikio turto nusidėvėjimas?
7. Įvardykite, kokiam turtui nusidėvėjimas neskaičiuojamas.
8. Nuo kada nebeskaičiuojamas nusidėvėjimas?
9. Kokius žinote ilgalaikio turto nusidėvėjimo metodus?
10. Įvardykite pagreitintus metodus.
11. Kokį metodą taiko įmonė, kai per visą tarnavimo laiką turto vertė tolygiai nurašoma į sąnaudas kiekvieną ataskaitinį laikotarpį?
12. Nuo kurios vertės pirmaisiais metais pradedamas skaičiuoti nusidėvėjimas taikant dvigubo balanso metodą?
13. Kokiai vertei prilygsta ilgalaikio turto balansinė vertė pasibaigus eksploatavimo laikui?
14. Kokį pardavimo rezultatą – pelną ar nuostolį – gaus įmonė, perleidusi ilgalaikį turtą pigiau negu balansinė (likutinė) vertė?
15. Parašykite sąskaitų korespondenciją, kai ilgalaikio turto perleidimo rezultatas yra pelnas.

9 temos „Ilgalaikio turto apskaita“ pratybu užduotys ir jų sprendimai

Dėl „Finansinės apskaitos“ kurso kreditų skaičiaus ribojimo užduotys sprendžiamos taikant tik du metodus: tiesinį ir dvigubo balanso.

9.1 pratimas

20X4 m. liepos 29 d. už 3385 Eur įmonė įsigijo kompiuterį. Įvedimo į eksploataciją aktas pasirašytas 20X4 m. rugpjūčio 5 d. Naudingo tarnavimo laikas nustatytas 3 metai, o likvidacinė vertė – 200 Eur. Pasibaigus tarnavimo laikui kompiuteris likviduotas kaip netinkamas naudojimui.

REIKIA:

1. Apskaičiuoti kompiuterio nusidėvėjimą taikant tiesiogiai proporcingą metodą. Užpildyti ilgalaikio turto (IT) apskaitos kortelę (8 priedas).
2. Apskaičiuoti kompiuterio nusidėvėjimą taikant dvigubo balanso metodą. Užpildyti ilgalaikio turto (IT) apskaitos kortelę (8 priedas).
3. Atlikti sąskaitų korespondenciją dėl kompiuterio likvidavimo pasibaigus tarnavimo laikui.

9.1 pratimo sprendimas – pildomos Ilgalaikio turto apskaitos kortelės, kurios pateikiamos toliau. Nusidėvėjimo skaičiavimai atliekami pačioje kortelėje.

9.1 pratimas 1 punktas

Ilgalaikio turto apskaitos kortelė Nr. 1

Kontrolinė sąskaita	

Pavadinimas Kompiuteris

Kodas 01

Eksplotacijos vieta	Atsakingas asmuo	Inventorinis Nr.	
---------------------	------------------	------------------	--

Metinė nusidėvėjimo norma: $\frac{3385 - 200}{3 \text{ m.}} = 1061,67 \text{ Eur}$

Gavimo data	20X4 07 29		
Išsigijimo savikaina	3385		
Likvidacinė vertė	200		
Metinė nusidėvėjimo norma (pradinė)	%	suma	1061,67
Nusidėvėjimo skaičiavimo būdas	Tiesiogiai proporcingas		
Nusidėvėjimo skaičiavimo būdo pakeitimas	data	pavadinimas	
Perdavimo eksploatuoti data	20X4 08 05		
Galutinio nusidėvėjimo data	20X7 08 05		
Nudėvimoji vertė	3385 - 200 = 3185		
Naudingo tarnavimo laikas	3 m.		

Pirmojo mėnesio (ketvirčio) perdavus eksploatuoti nusidėvėjimo suma	
Rugsėjis:	88,50

Nusidėvėjimas kiekvieną mėnesį (ketvirtį) (išskyrus pirmąjį)			
data	suma	data	suma
20X4	88,47		
20X5	88,47		
20X6	88,47		
20X7	88,47		

Indeksavimo (perkainojimo) datos									
Indeksavimo koeficientai									
Indeksuota (perkainota) pradinė vertė									
Vertės perviršis dėl indeksavimo									
Metinė nusidėvėjimo norma po indeksavimo (perkainojimo)	%	suma							

Mėnesio normos skaičiavimas:

1061,67 : 12 mėn. = 88,4725; Visus vienuolika mėnesius, išskyrus pirmąjį, imama 88,47 Eur suma. Pirmam mėnesiui tenka skirtumas tarp metinės ir vienuolikos mėnesių sumų.

Apskaičiuojama vienuolikos mėnesių suma: 88,47 × 11 mėn. = 973,17

Pirmasis mėnuo (rugsėjis): 1061,67 - 973,17 = 88,50 Suma 88,50 Eur kiekvienais eksploatavimo metais rašoma į **rugsėjo** mėnesį.

9.1 pratimas 2 punktas

**Ilgalaikio turto
apskaitos kortelė Nr. 1**

Kontrolinė sąskaita	

Pavadinimas Kompiuteris

Kodas 01

Eksplatacijos vieta	Atsakingas asmuo	Inventorinis Nr.	
---------------------	------------------	------------------	--

Metinė nusidėvėjimo norma: $\frac{100\%}{3\text{ m.}} \times 2 = 66,67\%$

Gavimo data	20X4 07 29	
Įsigijimo savikaina	3385	
Likvidacinė vertė	200	
Metinė nusidėvėjimo norma (pradinė)	%	suma
	66,67	
Nusidėvėjimo skaičiavimo būdas	Dvigubo balanso	
Nusidėvėjimo skaičia vimo būdo pakeitimas	data	pavadinimas
Perdavimo eksploatuoti data	20X4 08 05	
Galutinio nusidėvėjimo data	20X7 08 05	
Nudėvimoji vertė	3385 – 200 = 3185	
Naudingo tarnavimo laikas	3 m.	

Pirmojo mėnesio (ketvirčio) perdavus eksploatuoti nusidėvėjimo suma
20X4– 188,065; 20X5 – 146,28; 20X6– 48,77; 20X7 – 11,62

Nusidėvėjimas kiekvieną mėnesį (ketvirtį) (išskyrus pirmąjį)			
data	suma	data	suma
20X4	188,065		
20X5	146,27		
20X6	48,75		
20X7	11,55		

Indeksavimo (perkainojimo) datos									
Indeksavimo koeficientai									
Indeksuota (perkainota) pradinė vertė									
Vertės perviršis dėl indeksavimo									
Metinė nusidėvėjimo norma po indeksavimo (perkainojimo)	%								
	suma								

Nusidėvėjimas

Me- tai	I ketvirtis				II ketvirtis				III ketvirtis				IV ketvirtis				In- deks. koef.	Metinė suma	Sukaup- tas nu- sidėvėji- mas	Liku- tinė vertė	
	01	02	03	Iš viso	04	05	06	Iš viso	07	08	09	Iš viso	10	11	12	Iš viso					
20X4											188,065	188,065	188,065	188,065	188,065	564,195		752,26	752,26	2632,74	
20X5	146,28	146,27	146,27	438,82	146,27	146,27	146,27	438,81	146,27	146,27	146,27	438,81	146,27	146,27	146,27	438,81		1755,25	2507,51	877,49	
20X6	48,77	48,75	48,75	146,27	48,75	48,75	48,75	146,25	48,75	48,75	48,75	146,25	48,75	48,75	48,75	146,25		585,02	3092,53	292,47	
20X7	11,62	11,55	11,55	34,72	11,55	11,55	11,55	34,65	11,55	11,55	-	23,10	-	-	-	-		92,47	3185,00	200,00	

Pastabos **Mėnesio normų skaičiavimas:**

20X4 m. $3385 \times 66,67\% = 2256,78 : 12 \text{ mėn.} = 188,065$

20X5 m. $2632,74 \times 66,67\% = 1755,25 : 12 \text{ mėn.} = 146,2708;$

11-kos mėnesių suma: $146,27 \times 11 \text{ mėn.} = 1608,97$
Pirmasis mėnuo: $1755,25 - 1608,97 = 146,28$

20X6 m. $877,49 \times 66,67\% = 585,02 : 12 \text{ mėn.} = 48,7516;$

11-kos mėnesių suma: $48,75 \times 11 \text{ mėn.} = 536,25$
Pirmasis mėnuo: $585,02 - 536,25 = 48,77$

20X7 m. $292,47 - 200 = 92,47 : 8 \text{ mėn.} = 11,5587;$

7 mėnesių suma: $11,55 \times 7 \text{ mėn.} = 80,85$
Pirmasis mėnuo: $92,47 - 80,85 = 11,62$

9.1 pratimo 3 punkto atsakymas:

Sąskaitų korespondencija dėl kompiuterio likvidavimo:

D Kompiuterio nusidėvėjimas	3185	
D Ilgalaikio turto nurašymo nuostoliai	200	
K Kompiuterio įsigijimo savikaina		3385

9 temos „Ilgalaikio turto apskaita“ savarankiško darbo užduotys

9.2 pratimas

20X2 m. rugsėjo 6 d. už 12500 Eur įmonė įsigijo stakles. Atsivežimo išlaidos sudarė 700 Eur, o montavimo išlaidos – 1200 Eur. Pagal įmonės apskaitos politiką *reikšminga* suma, susijusia su ilgalaikio turto įsigijimu, laikoma suma, *viršijanti 500 Eur* (išlaidos iki 500 Eur priskiriamos prie sąnaudų). Staklės pradėtos eksploatuoti 20X2 m. rugsėjo 25 d. Naudingo eksploatavimo laikas nustatytas 5 metai, o likvidacinė vertė – 5 proc.. Tikimasi, kad, pasibaigus tarnavimo laikui, staklės bus eksploatuojamos toliau.

REIKIA:

1. Apskaičiuoti staklių nusidėvėjimą taikant tiesinį metodą. Užpildyti ilgalaikio turto apskaitos kortelę (8 priedas).
2. Apskaičiuoti staklių nusidėvėjimą taikant dvigubo balanso metodą. Užpildyti ilgalaikio turto apskaitos kortelę (8 priedas).

9.3 pratimas

20X2 m. sausio 5 d. už 122000 Eur įsigytas autobusas. Autobuso remonto išlaidos sudarė 3000 Eur. Įvedimo į eksploataciją aktas pasirašytas sausio 25 d. Naudingo eksploatavimo laikas nustatytas 5 metai, o likvidacinė vertė 4 proc..

Pasibaigus eksploatavimo laikui, autobusas likviduotas kaip netinkamas naudoti. Likvidacinė komisija įvertino likusias detales 4000 Eur. Jos užpajamuotos sandėlyje kaip atsarginės dalys.

REIKIA:

1. Apskaičiuoti autobuso nusidėvėjimą taikant:
 - a) dvigubo balanso metodą. Užpildyti ilgalaikio turto apskaitos kortelę (8 priedas);
 - b) tiesiogiai proporcingą (tiesinį) metodą. Užpildyti ilgalaikio turto apskaitos kortelę.
2. Atlikti sąskaitų korespondencijas dėl autobuso likvidavimo.

9.4 pratimas

20X5 m. birželio 5 d. už 12000 Eur įsigytas automobilis. Transportavimo išlaidos sudarė 1000 Eur. Automobilis pradėtas eksploatuoti 20X5 m. liepos 5 d. Komisija nustatė 5 metų naudingo tarnavimo laiką ir 10 proc. likvidacinę vertę.

20X6 m. lapkričio 10 d. automobilis *parduotas* už 9500 Eur.

REIKIA:

1. Nustatyti, kokį pelną ar nuostolį patyrė įmonė, perleidusi automobilį, jeigu apskaitoje buvo taikomi šie nusidėvėjimo metodai:

- a) tiesiogiai proporcingas;
 - b) dvigubai mažėjančios vertės.
2. Užpildyti ilgalaikio turto apskaitos korteles (8 priedas).
 3. Atlikti sąskaitų korespondencijas dėl ilgalaikio turto perleidimo ir palyginti rezultatus priklausomai nuo taikomo metodo.

9.5 pratimas

20X4 m. spalio 15 d. už 7850 Eur įmonė įsigijo baldus. Įvedimo į eksploataciją aktas pasirašytas tą pačią dieną. Komisija nustatė 7 metų naudingą tarnavimo laiką ir 500 Eur likvidacinę vertę. 20X6 m. gruodžio 8 d. baldai *parduoti* už 5000 Eur.

REIKIA:

1. Nustatyti, kokį pelną ar nuostolį patyrė įmonė, perleidusi baldus, jeigu apskaitoje buvo taikomi šie nusidėvėjimo metodai:
 - a) tiesinis;
 - b) dvigubo balanso.
2. Užpildyti ilgalaikio turto apskaitos korteles (8 priedas).
3. Atlikti sąskaitų korespondencijas dėl turto perleidimo ir palyginti rezultatus.

ATSARGŲ APSKAITA, JŲ NURAŠYMO IR ĮKAINOJIMO BŪDAI bus nagrinėjami dešim-tame skyriuje kartu su Pardavimo savikainos temomis.

10 tema. PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA: PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ KLASIFIKAVIMAS. PARDUOTŲ PREKIŲ SAVIKAINOS APSKAIČIAVIMO BŪDAI

Pavyzdinės pelno (nuostolių) ataskaitos formos pagal įmonių rūšis ir dydžius nustatytos 3-ame verslo apskaitos standarte „Pelno (nuostolių) ataskaita“. Šio standarto tikslas – nustatyti, *kaip turi būti pateikiama ir grupuojama informacija apie įmonės uždirbtas pajamas, patirtas sąnaudas ir veiklos rezultatus* per ataskaitinį laikotarpį. Ataskaitose pateikti straipsniai yra privalomi. Kaip teigiama standarte, „Įmonės savo nuožiūra negali keisti nustatytų pelno (nuostolių) ataskaitos formų, įrašyti kitokius straipsnių pavadinimus, įterpti naujus ar išbraukti esamus straipsnius, juos pergrupuoti net ir tuo atveju, kai juose nurodytos sumos lygios nuliui“. *Finansinės apskaitos* kurse nagrinėsime *visoms įmonėms skirtą pilną pelno (nuostolių) ataskaitos formą* (7 priedas). Trumpą formą gali pildyti tik labai mažos įmonės. Šiame skyriuje bus nuosekliai nagrinėjami visi pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniai, aiškinama, kokia informacija turi būti atspindima atitinkamose pajamų ir sąnaudų grupėse ir kaip apskaičiuojami bei pateikiami ataskaitinio laikotarpio įmonės veiklos rezultatai, t. y. *bendrasis pelnas* (nuostoliai), *pelnas* (nuostoliai) *prieš apmokestinimą* ir *grynasis pelnas* (nuostoliai).

10.1. Grynosios pardavimo pajamos

Pagal 10 VAS „*Pajamos*“ pajamos klasifikuojamos į pagrindinės veiklos, kitos veiklos, finansinės ir investicinės veiklos pajamas. Pelno (nuostolių) ataskaitoje kiekvienai veiklai yra skirtas atskiras straipsnis.

Pirmame *Pardavimo pajamų* straipsnyje pateikiamos pajamos, kurios uždirbamos iš įmonės *pagrindinės* veiklos. Tai veikla, iš kurios įmonė keletą ataskaitinių laikotarpių gauna daugiausia pajamų: prekybinė įmonė – pardavusi prekes, gamybinė įmonė – pardavusi pagamintą produkciją, paslaugų įmonė – pardavusi paslaugas. Ta pati įmonė gali vykdyti kelias pagrindines veiklas. Pajamoms iš kiekvienos veiklos skiriama atskira *analitinė* sąskaita. Bendra jų suma apskaitoma sintetinėje sąskaitoje *Pardavimo pajamos (grupė Nr. 50)*. Pajamomis nepripažįstamas pridėtinės vertės mokestis. Pagal 3 VAS nuostatas į pelno (nuostolių) ataskaitą įrašomos **grynosios** *Pardavimo pajamos* – tai per ataskaitinį laikotarpį uždirbtos pajamos, iš kurių *atimtos grąžintų prekių, nukainotų prekių ir pritaikytų nuolaidų sumos*.

Parduotų prekių grąžinimai ir nukainojimai. Parduotos prekės dažniausiai grąžinamos arba nukainojamos dėl blogos kokybės. Šią procedūrą atlieka *pirkėjas* dalyvaujant įmonės pardavėjos atstovui. Grąžinimus ir nukainojimus galima apskaityti vienoje *kontrarinėje* sąskaitoje Nr. 509 „Nuolaidos, grąžinimai“ arba registruoti atskirose sąskaitose Nr. 5091 „Parduotų prekių grąžinimai“ ir Nr. 5092 „Parduotų prekių nukainojimai“.

Nuolaidos (pardavimų diskontai). Nuolaidos *pirkėjams* gali būti taikomos iš karto pardavus prekes. Tada pirkėjas *iš karto* sumoka mažesnę sumą. Kita nuolaidų rūšis, kuri bus taikoma *ateityje*, vadinama diskontu. *Diskontas* – tokia situacija, kai įmonė pardavėja parduodama skolon suteikia pirkėjui galimybę mokėti mažiau, jeigu pirkėjas atsiskaitys anksčiau negu numatyta sutartyje. Šiuo atveju pardavimo dokumente yra nurodomos mokėjimo (diskontavimo) sąlygos. Pvz., 3/10, n 30. Tai reiškia, kad jeigu pirkėjas atsiskaitys per 10 dienų, jis gali mokėti 3 procentais mažiau. Sumokėjus vėliau nuolaida netaikoma. Normalus atsiskaitymo laikotarpis nurodytas 30 dienų (n 30). Pardavimų diskontai registruojami *kontrarinėje* sąskaitoje Nr. 5093 „Pardavimų diskontai“.

Kontrarinėse sąskaitose įrašai atliekami priešingai negu pagrindinėse sąskaitose. *Pardavimo pajamų* sąskaita yra *pagrindinė*, joje objekto padidėjimai fiksuojami *kredite*, todėl *kontrarinėse gražinimų, nukainojimų ir diskontų* sąskaitose objekto padidėjimai bus fiksuojami *debete*. Rengiant pelno (nuostolių) ataskaitą kontrarinių sąskaitų sumos atimamos iš uždirbtų pajamų ir gaunamos *grynosios* pajamos.

Pavyzdys. Sausio 31 d. yra šie sąskaitų likučiai: Pardavimo pajamos 50000 Eur, Parduotų prekių gražinimai 300 Eur, Parduotų prekių nukainojimai 200 Eur, Pardavimų diskontai 400 Eur.

Į pelno (nuostolių) ataskaitą už sausio mėnesį bus įrašytos *grynosios pardavimo pajamos* – 49100 Eur:

Grynosios pardavimo pajamos:	49100
Pardavimo pajamos	50000
– Parduotų prekių gražinimai	300
– Parduotų prekių nukainojimai	200
– Pardavimų diskontai	400

10.2. Pardavimo savikaina

Apskaitoje į pardavimo savikainą įtraukiamos įmonės sąnaudos, susijusios su konkrečiomis *pagrindinės* veiklos paslaugomis, produkcija ir prekėmis, parduotomis per ataskaitinį laikotarpį. Remiantis 3 VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“, *Pardavimo savikainos* straipsnyje pateiktų paslaugų ir parduotų prekių *grynoji* pardavimo savikaina, t. y. iš parduotų prekių savikainos *atimami* pirktų prekių gražinimai, pirktų prekių nukainojimai ir pirkimų diskontai. Pagal 11 VAS „Sąnaudos“ sąvoka *parduotų prekių savikaina* apima *produkcijos* savikainą ir perparduoti skirtų *prekių* savikainą. Pelno (nuostolių) ataskaitos forma yra skirta visų rūšių įmonėms – gamybinėms, prekybinėms ir paslaugų. Todėl apibendrinant galima teigti, kad sąvoka ***Pardavimo savikaina*** apima:

- perparduotų ***prekių*** savikainą – prekybinėms įmonėms;
- parduotos ***produkcijos*** savikainą – gamybinėms įmonėms;
- suteiktų ***paslaugų*** savikainą – paslaugų įmonėms.

Tolesnė kurso medžiaga parengta remiantis prekybinių įmonių atsargų apskaita.

Pagal palyginimo principą parduotų prekių savikaina pripažįstama ir apskaitoje registruojama tą patį ataskaitinį laikotarpį, kada prekės parduodamos. Prekės yra atsargų rūšis. Į pardavimo savikainą įtraukiama *sunaudotų* atsargų vertė. Prekybinėse įmonėse sunaudotų prekių vertė sudaro pagrindinę sąnaudų dalį, todėl labai svarbu yra teisingai nustatyti jų įsigijimo vertę. Pavyzdžiui, jei atsargos, kurių vertė priskiriama pardavimo savikainai, buvo nukainotos, į savikainą turi būti įtraukiama nukainota vertė.

10.2.1. Atsargų (prekių) įsigijimo savikaina

Atsargų registravimą, jų įsigijimo savikainos nustatymą, sunaudotų (parduotų) atsargų ir jų likučių įkainojimo tvarką reglamentuoja 9 VAS „Atsargos“. Pagal šio standarto nuostatas atsargos apskaitoje registruojamos jų *įsigijimo savikaina*. Prekių įsigijimo savikainą sudaro *pirkimo kaina*, pakoreguota (***sumažinta***) pirktų atsargų nukainojimo ir gautų nuolaidų (pirkimų diskontų) sumomis. Į atsargų įsigijimo savikainą *neįskaitomas pridėtinės vertės mokestis*.

Atsargų įsigijimo vertę ***didina*** visos *išlaidos*, susijusios su atsargų *įsigijimu*. Tai prekių atsivežimo, draudimo, paruošimo naudoti, sandėliavimo išlaidos, komisiniai tarpininkams. Prie pirkimo kainos pridedamai ir visi su pirkimu susiję mokesčiai, pvz., maito mokestis, rinkliavos. ***Jei*** šių išlaidų sumos yra ***nereikšmingos***, tai jos gali būti ***pripažintos sąnaudomis*** (pardavimo savikainos sąskaitų grupė Nr. 60) tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai buvo patirtos *neatsižvelgiant* į palyginimo principą.

Rengiant to ataskaitinio laikotarpio pelno (nuostolių) ataskaitą šios sąnaudos įrašomos prie pardavimo savikainos. *Kuri suma laikoma reikšminga* kiekvienai išlaidų, susijusių su prekių įsigijimu, rūšiai, nustato įmonė savo *apskaitos politikoje*.

Pirktų prekių grąžinimai ir nukainojimai. Pirktos prekės *tiekėjams* dažniausiai grąžinamos arba nukainojamos dėl blogos kokybės. Grąžinimus ir nukainojimus galima apskaityti vienoje *kontrarinėje* sąskaitoje Nr. 609 „Nuolaidos, grąžinimai“ arba registruoti atskirose sąskaitose Nr. 6091 „Pirktų prekių grąžinimai“ ir Nr. 6092 „Pirktų prekių nukainojimai“.

Nuolaidos (pirkimų diskontai). Perkant prekes skolon *tiekėjai* suteikia galimybę įmonei mokėti už jas mažiau, jeigu atsiskaitoma nurodytomis sąlygomis, pvz., 2/15, n 30. Tai reiškia, kad jeigu įmonė atsiskaitys per 15 dienų, ji mokės tiekėjui 2 procentais mažiau. Sumokėjus vėliau nuolaida nebus taikoma. Normalus atsiskaitymo laikotarpis nurodytas 30 dienų (n 30). Pirkimų diskontai registruojami *kontrarinėje* sąskaitoje Nr. 6093 „Pardavimų diskontai“.

Kontrarinėse sąskaitose įrašai atliekami priešingai negu pagrindinėse sąskaitose. Sąskaita *Prekės* yra *pagrindinė*, joje prekių padidėjimai fiksuojami *debete*, todėl *kontrarinėse* pirktų prekių *grąžinimų, nukainojimų ir diskontų* sąskaitose objekto padidėjimai bus fiksuojami *kredite*.

Rengiant pelno (nuostolių) ataskaitą grąžinimų, nukainojimų ir pirkimų diskontų sąskaitų sumos **atimamos** iš *Pardavimo savikainos*, **pridedamos** kitos išlaidos, didinančios savikainą, ir gaunama *grynoji* pardavimo savikaina.

Pavyzdys. Sausio 31 d. yra šie sąskaitų likučiai: Pardavimo savikaina 30000 Eur, Pirktų prekių grąžinimai 100 Eur, Pirktų prekių nukainojimai 150 Eur, Pirkimų diskontai 250 Eur. *Įsigijimo išlaidos*: Prekių atsivežimo sąnaudos 1200 Eur, Prekių draudimo sąnaudos 500 Eur, Muito mokestis 1500 Eur. Visos įsigijimo sumos pagal įmonės apskaitos politiką yra *nereikšmingos*.

Į sausio mėnesio pelno (nuostolių) ataskaitą bus įrašyta *grynoji pardavimo savikaina* – 32700 Eur:

Grynoji pardavimo savikaina:	32700
Pardavimo savikaina	30000
– Pirktų prekių grąžinimai	(100)
– Pirktų prekių nukainojimai	(150)
– Pirkimų diskontai	(250)
+ Prekių atsivežimo sąnaudos	1200
+ Prekių draudimo sąnaudos	500
+ Muito mokestis	1500

Kaip matome, išlaidos, susijusios su prekių įsigijimu, gerokai padidino prekių vertę, atitinkamai padidėjo ir sausio mėnesio pardavimo savikaina.

Bendrasis pelnas. Bendrasis pelnas (nuostoliai) yra pirmasis tarpinis įmonės veiklos rezultatas. Jis gaunamas iš *Pardavimo pajamų atėmus Pardavimo savikainą* ir atėmus arba pridėjus biologinio turto tikrosios vertės pokytį (biologinis turtas šiame kurse nebus nagrinėjamas). Iš bendrojo pelno įmonė turi padengti pardavimo sąnaudas, bendrąsias ir administracines sąnaudas.

Skaičiuojamas ir santykinis rodiklis – **bendrojo pelno lygis (BPL)**. Tai yra procentais išreikštas bendrojo pelno santykis su grynosiomis pardavimo pajamomis.

Remiantis 10.1 ir 10.2 temose pateiktais pavyzdžiais, apskaičiuojamas bendrasis pelnas:

**20XX m. sausio mėn.
Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)**

1. Grynosios pardavimo pajamos	49100
2. Grynoji pardavimo savikaina	32700
3. Bendrasis pelnas (1–2)	16400

Bendrojo pelno lygis: $BPL = (16400 : 49100) \times 100\% = 33,4 \%$.

10.1–10.2 temų savikontrolės testas

GRYNOSIOS PARDAVIMO PAJAMOS. GRYNOJI PARDAVIMO SAVIKAINA Savikontrolės testai

1. Pardavimo pajamos apskaitomos:
 - a) 54 grupės sąskaitose;
 - b) 50 grupės sąskaitose;
 - c) 58 grupės sąskaitose.
2. *Grynosios Pardavimo pajamos* – tai per ataskaitinį laikotarpį uždirbtos pajamos:
 - a) prie kurių pridėtos parduotų prekių nukainojimų ir pardavimų diskontų sumos;
 - b) iš kurių atimtos gražintų prekių, nukainotų prekių ir pritaikytų nuolaidų sumos.
3. Pardavimų diskontas yra nuolaidos rūšis, kuria:
 - a) pirkėjas pasinaudoja iš karto nupirkęs prekes;
 - b) pirkėjas pasinaudoja vėliau, per nustatytą laikotarpį.
4. Pardavimų diskontai:
 - a) didina pardavimo pajamas;
 - b) mažina pardavimo pajamas;
 - c) neturi pajamoms įtakos.
5. *Atsargų įsigijimo* savikainą sudaro:
 - a) sumokėta (mokėtina) pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto turto vertė;
 - b) pirkimo kaina, sumažinta pirktų atsargų nukainojimo ir gautų nuolaidų sumomis, padidinta su pirkimu susijusiomis išlaidomis.
6. Prie atsargų įsigijimo kainos pridedami:
 - a) visi su pirkimu susiję mokesčiai ir rinkliavos;
 - b) visi su pirkimu susiję mokesčiai (išskyrus pridėtinės vertės mokestį) ir rinkliavos.
7. Jeigu atsargų gabenimo, sandėliavimo, sumokėtų mokesčių (išskyrus PVM) sumos yra *nereikšmingos*, jos įskaitomos:
 - a) į atsargų įsigijimo savikainą;
 - b) pripažįstamos sąnaudomis (pardavimo savikaina) tą patį laikotarpį, kai buvo patirtos.
8. *Pardavimo* savikaina skaičiuojama:
 - a) įsigijus atsargas;
 - b) pardavus atsargas;
 - c) teisingi a) ir b) atsakymai.
9. *Grynąją* pardavimo savikainą sudaro:
 - a) sunaudotų atsargų vertė;
 - b) sunaudotų atsargų vertė, sumažinta gražinimų, nukainojimų ir nuolaidų sumomis;
 - c) sunaudotų atsargų vertė, sumažinta gražinimų, nukainojimų ir nuolaidų sumomis ir padidinta nereikšmingomis atsargų įsigijimo išlaidomis.
10. Jeigu atsargų gabenimo, sandėliavimo, sumokėtų mokesčių (išskyrus PVM) ir kitų tiesiogiai susijusių su įsigijimu išlaidų sumos yra *nereikšmingos*, jos įskaitomos:
 - a) į atsargų įsigijimo savikainą;
 - b) į atsargų pardavimo savikainą tą patį laikotarpį, kai buvo patirtos.
11. *Pardavimo* savikaina apskaitoma:
 - a) 63 grupės sąskaitose;
 - b) 62 grupės sąskaitose;
 - c) 60 grupės sąskaitose.

12. Pardavimo savikainą *didina* šios išlaidos:
- pirkimo pridėtinės vertės mokestis;
 - pirkimų diskontai ir pirktų prekių nukainojimai;
 - prekių atsivežimo ir prekių draudimo išlaidos.

10.2.2. Parduotų prekių savikainos apskaičiavimo būdai

Atsargų sunaudojimas arba pardavimas apskaitoje gali būti registruojamas nuolat arba periodiškai. Taikant nuolat apskaitomų atsargų būdą (NAAB), registruojama kiekviena su atsargų sunaudojimu arba pardavimu susijusi operacija. Parduotų prekių savikaina apskaičiuojama po kiekvieno pardavimo. Taikant periodiškai apskaitomų atsargų būdą (PAAB), parduotų prekių savikaina registruojama tik ataskaitinio laikotarpio pabaigoje atlikus atsargų likučių inventorizaciją.

Nuolat apskaitomų atsargų būdas (NAAB). Taikant šį būdą, yra registruojamas prekių judėjimas nuo pirkimo iki pardavimo. Prekių apskaitai naudojama viena sąskaita Nr. 204 *Prekės*. Ji debetuojama įsigijus atsargas ir kredituojama jas pardavus. Kai įvyksta prekių pardavimas, atliekamos **dvi sąskaitų korespondencijos**:

- Registruojamos pardavimo *pajamos* (sąskaita Nr. 5000):
 - D Pinigai / Pirkėjų įsiskolinimas
 - K Pardavimo pajamos
- Registruojama parduotų prekių *savikaina* (sąskaita Nr. 6000):
 - D Parduotų prekių savikaina
 - K Prekės

Parduotų prekių savikaina apskaičiuojama ir registruojama po kiekvieno pardavimo. Nežinomas yra mėnesio pabaigos likutis. Taikant NAAB, *mėnesio pabaigos* likutis gali būti apskaičiuojamas pagal matematinę formulę:

Likutis mėnesio pradžioje
 + Nupirktos per mėnesį prekės
 – Parduotų prekių savikaina
 Likutis mėnesio pabaigoje

Pavyzdys. Sausio mėn. ūkinės operacijos:

- Sausio 4 d. nupirkta prekių už 8000 Eur skolon.
- Sausio 8 d. parduota prekių už 12000 Eur. Gauti pinigai.

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.		Turinys	PP	Debetas					Kreditas							
1.	Sausio	04	Prekės	204			8	0	0	0							
			Skola tiekėjams	443								8	0	0	0		
			Įsigyta prekių skolon.														
2.		08	Pinigai	27	1	2	0	0	0								
			Pardavimo pajamos	5000							1	2	0	0	0		
		08	Parduotų prekių savikaina	6000			8	0	0	0							
			Prekės	204								8	0	0	0		
			Parduotos prekės, įsigytos														
			sausio 4 d.														

D	Prekės Nr. 204	K	D	Skola tiekėjams Nr. 443	K	D	Parduotų prekių savikaina Nr. 6000	K	
01.04.	8000			01.04.	8000	01.08.	8000		
		01.08.	8000		Lik. 01.31.	8000		Lik. 01.31.	8000
Lik. 01.31.	0								

D	Pinigai Nr. 27	K	D	Pajamos Nr. 5000	K
01.08.	12000			01.08.	12000
Lik. 01.31.	12000			Lik. 01.31.	12000

Periodiškai apskaitomų atsargų būdas (PAAB). Taikant periodiškai apskaitomų atsargų būdą parduotų prekių savikaina po kiekvieno pardavimo neregistruojama, o apskaičiuojama tik ataskaitinio laikotarpio (mėnesio, ketvirčio, metų) pabaigoje atlikus atsargų likučių inventorizaciją. PAAB dar vadinamas inventorizacijos būdu. Jis skiriasi nuo NAAB ir prekių registravimo tvarka. Sąskaitoje Nr. 204 *Prekės* apskaitomi tik likučiai – mėnesio pradžios ir mėnesio pabaigos. Įmonė privalo registruoti tik kiekvienos prekės įsigijimą. Visi pirkimai apskaitomi *papildomoje tranzitinėje* sąskaitoje Nr. 6002 *Pirkimai*. Kiekvieno ataskaitinio laikotarpio pabaigoje sąskaita uždaroma (likutis prilyginamas nuliui), joje sukaupta suma iškeliamą į sąskaitą *Parduotų prekių savikaina*. Savikaina apskaičiuojama mėnesio pabaigoje atliekant *tris koreguojančiuosius įrašus*. **Taikant PAAB atliekamos šios sąskaitų korespondencijos:**

1. Įsigijus prekių:
 - D Pirkimai
 - K Pinigai / Skola tiekėjams
2. Pardavus prekes registruojamos tik pajamos, savikaina neskaičiuojama:
 - D Pinigai / Pirkėjų įsiskolinimas
 - K Pardavimo pajamos
3. Mėnesio pabaigoje, remiantis inventorizacijos duomenimis, apskaičiuojama parduotų prekių savikaina. Tam atliekami trys koreguojantieji įrašai.
 - 1) Pirmasis įrašas susijęs su prekių likučiu, buvusiu laikotarpio pradžioje. Šis likutis apskaitomas sąskaitoje Nr. 204 *Prekės*. Daroma prielaida, kad prekių likutis yra parduotas ir registruojama savikaina. Atliekamas pirmasis koreguojantysis įrašas:
 - D Parduotų prekių savikaina
 - K Prekės
 - 2) Antrasis įrašas susijęs su įsigytais per ataskaitinį laikotarpį prekėmis, kurios apskaitomos tranzitinėje sąskaitoje Nr. 6002 *Pirkimai*. Taip pat daroma prielaida, kad visos nupirktos prekės yra parduotos ir registruojama savikaina. Atliekamas antrasis koreguojantysis įrašas:
 - D Parduotų prekių savikaina
 - K Pirkimai
 Šiuo įrašu sąskaitos *Pirkimai* likutis yra prilyginamas nuliui. Todėl sąskaita ir vadinama tranzitinė. Kitą mėnesį joje vėl bus kaupiami nauji pirkimai.
 - 3) Trečiasis įrašas susijęs su prekių likučiu, nustatytu mėnesio pabaigoje atlikus inventorizaciją. Jeigu sandėlyje yra likutis, tai ankstesnės prielaidos, kad viskas parduota, yra netikslios. Todėl atliekamas atstatomasis įrašas, kuriuo anksčiau užregistruota *savikaina mažinama* faktine likučio suma, esančia sandėlyje. Atliekamas trečiasis koreguojantysis įrašas:
 - D Prekės
 - K Parduotų prekių savikaina
 Debetuojama sąskaita *Prekės*, nes joje apskaitomi likučiai. Ataskaitinio mėnesio pabaigos likutis tampa kito mėnesio pradžios likučiu.

Taikant PAAB, yra žinomi mėnesio pradžios ir pabaigos likučiai. Nežinoma yra *parduotų prekių savikaina*. Ji gali būti apskaičiuojama pagal matematinę formulę:

$$\begin{aligned} & \text{Likutis mėnesio pradžioje} \\ & + \text{Pirkimai} \\ & - \text{Likutis mėnesio pabaigoje} \\ & \text{Parduotų prekių savikaina} \end{aligned}$$

Pavyzdys. Sausio 1 d. sąskaitos *Prekės* likutis 5000 Eur, *Skola tiekėjams* 5000 Eur. Sausio mėn. ūkinės operacijos:

1. Sausio 4 d. nupirka prekių už 8000 Eur skolon.
2. Sausio 8 d. parduota prekių už 12000 Eur. Gauti pinigai.
3. Sausio 15 d. įsigyta prekių už 10000 Eur. Sumokėti pinigai.
4. Sausio 25 d. parduota prekių už 15000 Eur skolon.

Sausio 31 d. atlikus *inventorizaciją* sandėlyje nustatytas prekių likutis už 2400 Eur.

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.	Turinys	PP	Debetas					Kreditas				
1.	Sausio 04	Pirkimai	6002		8	0	0	0					
		Skola tiekėjams	443							8	0	0	0
		Įsigyta prekių skolon.											
2.	08	Pinigai	27	1	2	0	0	0					
		Pardavimo pajamos	5000						1	2	0	0	0
		Parduotos prekės.											
3.	15	Pirkimai	6002	1	0	0	0	0					
		Pinigai	27						1	0	0	0	0
		Įsigyta prekių.											
4.	25	Pirkėjų išiskolinimas	24	1	5	0	0	0					
		Pardavimo pajamos	5000						1	5	0	0	0
		Parduotos prekės.											
		Koreguojantieji įrašai:											
	Sausio 31	1) Parduotų prekių savikaina	6000		5	0	0	0					
		Prekės	204							5	0	0	0
		Parduotas mėnesio pradžios likutis.											
	31	2) Parduotų prekių savikaina	6000	1	8	0	0	0					
		Pirkimai	6002						1	8	0	0	0
		Parduotos visos nupirktos sausį prekės.											
	31	3) Prekės	204		2	4	0	0					
		Parduotų prekių savikaina	6000							2	4	0	0
		Mažinama savikaina faktiniu likučiu, esančiu sandėlyje.											

D		Prekės Nr. 204	K	D		Skola tiekėjams Nr. 443	K	Pirkėjų įsiskolinimas	
D				D				Nr. 5000	
D				D				D	
Lik. 01.01.		5000		Lik. 01.01.		5000		01.25.	
			01.31. 1)			8000		150000	
			5000					Lik. 01.31.	
01.31. 3)		2400		Lik. 01.31.		13000		15000	
Lik. 01.31.		2400							

D		Pinigai Nr. 27	K	D		Parduotų prekių savikaina Nr. 6000	K	D		Pirkimai Nr. 6002	K
01.08.		12000		01.31. 1)		5000		01.08.		8000	
			01.15.	01.31. 2)		18000		01.15.		10000	
Lik. 01.31.		12000					01.31. 3)	Lik. 01.31.		18000	01.31. 2)
						23000	2400	Lik. 01.31.		0	18000
				Lik. 01.31.		20600					

D		Pardavimo pajamos Nr. 5000	K
		01.08.	12000
		01.25.	15000
Lik. 01.31.		27000	

Apibendrinimas. Kokį būdą pasirinkti – NAAB ar PAAB – sprendžia pati įmonė atsižvelgdama į turimų prekių nomenklatūrą. Apskaitos politikoje numatoma, kuriai prekių rūšiai koks būdas bus taikomas. Metodų palyginimas pateikiamas 10.1 lentelėje.

Nuolat ir periodiškai apskaitomų atsargų būdų palyginimas

Nuolat apskaitomų atsargų būdas (NAAB)		Periodiškai apskaitomų atsargų būdas (PAAB)
D Prekės Nr. 204 K Pinigai / Skola tiekėjams	Prekių pirkimas	D Pirkimai Nr. 6002 K Pinigai / Skola tiekėjams
1. D Pinigai / Pirkėjų įsiskolinimas K Pardavimo pajamos Nr. 5000 2. D Parduotų prekių savikaina Nr. 6000 K Prekės Nr. 204	Prekių pardavimas	1. D Pinigai / Pirkėjų įsiskolinimas K Pardavimo pajamos Nr. 5000 2. Savikaina neskaičiuojama.
Koreguojantieji įrašai neatliekami	Įrašai ataskaitinio laikotarpio pabaigoje	Atliekami trys koreguojantieji įrašai: 1) D Parduotų prekių savikaina Nr. 6000 K Prekės Nr. 204 Parduotas prekių likutis, buvęs ataskaitinio laikotarpio pradžioje. 2) D Parduotų prekių savikaina Nr. 6000 K Pirkimai Nr. 6002 Parduotos visos per ataskaitinį laikotarpį įsigytos prekės. 3) D Prekės Nr. 204 K Parduotų prekių savikaina Nr. 6000 Mažinama parduotų prekių savikaina faktiniu prekių likučiu, esančiu sandėlyje ataskaitinio laikotarpio pabaigoje (nustatomas inventorizacijos metu).
Prekių likutis laikot. pradžioje (Nr. 204) + Nupirkta prekių per laikotarpį (Nr. 204) - Parduotų prekių savikaina (Nr. 6000) <i>Prekių likutis laikotarpio pabaigoje (Nr. 204)</i>	Matematinė formulė	Prekių likutis laikotarpio pradžioje (Nr. 204) + Pirkimai (Nr. 6002) - <u>Prekių likutis laikotarpio pab. (Nr. 204)</u> <i>Parduotų prekių savikaina (Nr. 6000)</i>

10.2.2 temos „Parduotų prekių savikainos apskaičiavimo būdai“ – savikontrolės testai

NUOLAT APSKAITOMŲ IR PERIODIŠKAI APSKAITOMŲ ATSARGŲ BŪDAI Savikontrolės testai

1. Taikant NAAB, *prekių likučiai ir prekių pirkimai* apskaitomi sąskaitoje:
 - a) Pirkimai;
 - b) Prekės;
 - c) Prekės ir Pirkimai.
2. Taikant PAAB, po kiekvieno pardavimo registruojamos:
 - a) pajamos ir parduotų prekių savikaina;
 - b) tik pajamos;
 - c) nėra teisingo atsakymo.
3. Taikant PAAB, korespondencija
D Prekės
K Parduotų prekių savikaina
atliekama:
 - a) nupirktoms per ataskaitinį laikotarpį prekėms;
 - b) prekių likučiui ataskaitinio laikotarpio pradžioje;
 - c) prekių likučiui ataskaitinio laikotarpio pabaigoje.
4. Taikant *nuolat apskaitomų atsargų būdą*, parduotų prekių savikaina skaičiuojama:
 - a) po kiekvieno pardavimo;
 - b) po kiekvieno pirkimo;
 - c) ataskaitinio laikotarpio pabaigoje;
5. Sąskaita *Pirkimai*:
 - a) debetuojuama perkant prekes;
 - b) debetuojuama perkant prekes ir kredituojama parduodant prekes;
 - c) kredituojama ataskaitinio laikotarpio pabaigoje iškeliant susikaupusią sumą į sąskaitą „Parduotų prekių savikaina“;
 - d) teisingi a) ir c) atsakymai.
6. Ką parodo *bendrojo pelno lygis*:
 - a) skirtumą tarp pardavimų ir parduotų prekių savikainos;
 - b) bendrojo pelno santykį su pardavimais;
7. Taikant PAAB, *nupirktos prekės* registruojamos sąskaitoje:
 - a) Prekės;
 - b) Pirkimai;
 - c) teisingi a) ir b) atsakymai.
8. Taikant PAAB, *parduotų prekių savikaina* skaičiuojama:
 - a) po kiekvieno pardavimo;
 - b) po kiekvieno pirkimo;
 - c) ataskaitinio laikotarpio pabaigoje;
9. Taikant PAAB, sąskaitoje *Prekės* registruojami:
 - a) tik prekių likučiai ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje;
 - b) prekių likučiai ir visi pirkimai;
 - c) tik prekių pirkimai.

10. Įsigijus prekių, kai apskaitoje taikomas PAAB, atliekama ši korespondencija:
- D Prekės
K Skola tiekėjams
 - D Pirkimai
K Skola tiekėjams
11. Įmonė prekių apskaitai naudoja sąskaitas *Prekės ir Pirkimai*. Kiekvieno mėnesio pabaigoje atliekama inventorizacija. Kokį savikainos apskaitos būdą taiko įmonė?
- PAAB;
 - NAAB.
12. Sąskaita *Pirkimai* yra:
- antros klasės sąskaita;
 - šeštos klasės sąskaita;
 - penktos klasės sąskaita.

10.2 temos „Pardavimo savikaina“ pratybu užduotys ir jų sprendimai

10.1 pratimas

UAB „Marsas“ prekiauja kompiuteriais ir kompiuterine technika. Prekių apskaitai įmonė taiko nuolat apskaitomų atsargų būdą. Pagal apskaitos politiką visos prekių įsigijimo išlaidos iki 1500 Eur laikomos nereikšmingos ir registruojamos apskaitoje kaip ataskaitinio laikotarpio sąnaudos. 20XX m. rugpjūčio 1 d. sąskaitų likučiai:

Prekės		50500
iš jų:	10 kompiuterių po	3800 Eur
	5 spausdintuvai po	2500 Eur
Pinigai		6200
Akcinis kapitalas		48700
Gauti avansai		8000

Rugpjūčio mėnesio ūkinės operacijos:

- Rugpjūčio 1 d. Parduoti 4 kompiuteriai po 4100 Eur. Pirkėjai atsiskaitys per 30 d.
- Rugpjūčio 4 d. Nupirkti 3 monitoriai po 2100 Eur. Su tiekėjais įmonė atsiskaitys per 60 d.
- Rugpjūčio 4 d. Už monitorius sumokėtas 630 Eur mūsto mokestis.
- Rugpjūčio 15 d. Įmonė išsiuntė 4 kompiuterius po 4200 Eur pirkėjui, kuris liepos mėn. buvo sumokėjęs 8000 Eur avansą. Likusią sumą sumokės per 30 d.
- Rugpjūčio 15 d. Pirkėjas atsiskaitė už kompiuterius, pirktus iš įmonės rugpjūčio 1 d.
- Rugpjūčio 20 d. Nupirkti 3 kompiuteriai po 3800 Eur skolon.
- Rugpjūčio 22 d. Parduoti 3 spausdintuvai po 2700 Eur. Pirkėjas sumokėjo iš karto.
- Rugpjūčio 24 d. Įmonė atsiskaitė už monitorius, įsigytus rugpjūčio 4 d.
- Rugpjūčio 25 d. Nupirkti 2 monitoriai po 2100 Eur. Su tiekėjais atsiskaityta iš karto.
- Rugpjūčio 25 d. Pirkėjas atsiskaitė už kompiuterius, pirktus iš įmonės rugpjūčio 15 d.
- Rugpjūčio 28 d. Parduotas 1 monitorius po 2250 Eur. Pirkėjas atsiskaitė iš karto.
- Rugpjūčio 31 d. Nupirkti 2 spausdintuvai po 2500 Eur. Įmonė atsiskaitys per 30 d.

REIKIA:

1. Užregistruoti ūkinės operacijas Bendrajame žurnale (1 priedas) ir perkelti įrašus į atitinkamas sąskaitas (2 priedas)
2. Apskaičiuoti įmonės grynąsias pajamas, grynąją pardavimo savikainą, bendrąjį pelną ir bendrojo pelno lygį (naudoti 3 priedo formą).
3. Parengti detalizuotą balansą (4 priedas).

10.1 pratimo sprendimas

**UAB „Marsas“ rugpjūčio mėn.
Bendrasis žurnalas**

NAAB

1puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.	Turinys	PP	Debetas					Kreditas						
1.	Rugpjūčio	01 Pirkėjų įsiskolinimas	241	1	6	4	0	0							
		Pardavimo pajamos	5000							1	6	4	0	0	
		(4 × 4100 Eur = 16400 Eur)													
		01 Parduotų prekių savikaina	6000	1	5	2	0	0							
		Prekės	204							1	5	2	0	0	
		(4 x 3800 Eur = 15200 Eur)													
		Parduoti 4 kompiuteriai skolon.													
2.		04 Prekės (3 x 2100 Eur)	204		6	3	0	0							
		Skola tiekėjams	443							6	3	0	0		
		Nupirkti 3 monitoriai skolon.													
3.		04 Muito mokesčio sąnaudos	60003			6	3	0							
		Pinigai	27							6	3	0			
		Sumokėtas muito mokestis už monitorius.													
4.		15 Gauti avansai	442		8	0	0	0							
		Pirkėjų įsiskolinimas	241		8	8	0	0							
		Pardavimo pajamos	5000							1	6	8	0	0	
		(4 × 4200 Eur = 16800 Eur)													
		15 Parduotų prekių savikaina	6000	1	5	2	0	0							
		Prekės	204							1	5	2	0	0	
		(4 x 3800 Eur = 15200 Eur)													
		Parduoti 4 kompiuteriai.													
5.		15 Pinigai	27	1	6	4	0	0							
		Pirkėjų įsiskolinimas	241							1	6	4	0	0	
		Pirkėjas atsiskaitė už rugpjūčio 1 d. pirktus kompiuterius.													
6.		20 Prekės (3 x 3800 Eur = 11400 Eur)	204	1	1	4	0	0							
		Skola tiekėjams	443							1	1	4	0	0	
		Nupirkti 3 kompiuteriai skolon.													

Bendrasis žurnalas

2 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.	Turinys	PP	Debetas				Kreditas			
7.	Rugpjūčio 22	Pinigai	27	8	1	0	0				
		Pardavimo pajamos	5000					8	1	0	0
		3 × 2700 Eur = 8100 Eur									
	22	Parduotų prekių savikaina	6000	7	5	0	0				
		Prekės	204					7	5	0	0
		(3 x 2500 Eur = 7500 Eur)									
		Parduoti 3 spausdintuvai.									
8.	24	Skola tiekėjams	443	6	3	0	0				
		Pinigai	27					6	3	0	0
		Sumokėta už rugpjūčio 4 d. įsigytus monitorius.									
9.	25	Prekės (2 x 2100 Eur = 4200 Eur)	204	4	2	0	0				
		Pinigai	27					4	2	0	0
		Nupirkti 2 monitoriai.									
10.	25	Pinigai	27	8	8	0	0				
		Pirkėjų išsiskolinimas	241					8	8	0	0
		Pirkėjas atsiskaitė už rugpjūčio 15 d. pirktus kompiuterius.									
11.	28	Pinigai	27	2	2	5	0				
		Pardavimo pajamos	5000					2	2	5	0
	28	Parduotų prekių savikaina	6000	2	1	0	0				
		Prekės	204					2	1	0	0
		Parduotas 1 monitorius.									
12.	31	Prekės (2 x 2500 Eur = 5000 Eur)	204	5	0	0	0				
		Skola tiekėjams	443					5	0	0	0
		Nupirkti 2 spausdintuvai skolon.									

UAB „Marsas“ Didžiosios knygos sąskaitos

D	Prekės Nr. 204	K	D	Akcinis kapitalas Nr. 301	K	D	Pardavimo pajamos Nr. 5000	K
Lik. 08.01.	50500			Lik. 08.01.	48700		08.01.	16400
	08.04.	6300			Lik. 08.31.	48700	08.15.	16800
	08.20.	1400					08.22.	8100
	08.25.	4200					08.28.	2250
	08.31.	5000					Lik. 08.31.	43550
		26900						
								40000
Lik. 08.31.		37400						

D	Pinigai Nr. 27	K	D	Gauti avansai Nr. 442	K	D	Parduotų prekių savikaina Nr. 6000	K
Lik. 08.01.	6200			Lik. 08.01.	8000	08.01.	15200	
	08.15.	16400	08.15.	8000		08.15.	15200	
	08.22.	8100			Lik. 08.31.	0	08.22.	7500
	08.25.	8800					08.28.	2100
	08.28.	2250					Lik. 08.31.	40000
		35550						
								11130
Lik. 08.31.		30620						

D	Pirkėjų įsiskolinimas Nr. 241	K	D	Skola tiekėjams Nr. 443	K	D	Muito mokesčio sąnaudos Nr. 60003	K
08.01.	16400			08.04.	6300	08.04.	630	
08.15.	8800			08.20.	11400	Lik. 08.31.	630	
	08.15.	16400	08.24.	6300	08.31.	5000		
	08.25.	8800		6300		22700		
		25200			Lik. 08.31.	16400		
Lik. 08.31.		0						

UAB „Marsas“ 20XX m. rugpjūčio mėn. Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)

1. Grynosios pardavimo pajamos		43550
Pardavimo pajamos	43550	
2. Grynoji pardavimo savikaina		40630
Parduotų prekių savikaina	40000	
+ Muito mokesčio sąnaudos	630	
3. Bendrasis pelnas (nuostoliai)	(1 – 2)	2920

BENDROJO PELNO LYGIS:

$$\text{BPL} = (2920 : 43550) \times 100\% = 6,7 \%$$

UAB „Marsas“
20 XX m. rugpjūčio 31 d.
Balansas (Eur)

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas		Nuosavas kapitalas	51620
		Akcinis kapitalas	48700
Trumpalaikis turtas	68020	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	2920
<i>Atsargos</i>			
Prekės	37400	Mokėtinos sumos ir kiti	
<i>Per vienus metus gautinos sumos</i>		įsipareigojimai	16400
Pirkėjų išskolinimas	0	<i>Per vienus metus gautinos sumos</i>	
<i>Pinigai ir pinigų ekvivalentai</i>		Gauti avansai	0
Pinigai	30620	Skola tiekėjams	16400
Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos			
Turto iš viso:	68020	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:	68020

10.2 pratimas

UAB „Planeta“ pagrindinė veikla – prekyba. Prekių apskaitai įmonė taiko *periodiškai apskaitomų atsargų būdą*. Pagal apskaitos politiką visos prekių įsigijimo išlaidos iki 1500 Eur laikomos nereikšmingomis ir registruojamos apskaitoje kaip ataskaitinio laikotarpio sąnaudos. 20XX m. spalio 1 d. sąskaitų likučiai:

Prekės	19670
Pinigai	7180
Akcinis kapitalas	25000
Mokėtinos skolos	1850

Spalio mėnesio ūkinės operacijos:

- Spalio 2 d. Parduota prekių už 10000 Eur. Pirkėjas atsiskaitys per 30 d.
- Spalio 5 d. Sumokėta 1850 Eur komisinių tarpininkams už rugsėjo mėn. įmonei atliktas tarpininkavimo paslaugas (įsigyjant prekes).
- Spalio 10 d. Nupirkta prekių už 5000 Eur skolon.
- Spalio 10 d. Sumokėta 450 Eur transporto organizacijai už spalio 10 d. pirktų prekių atvežimą.
- Spalio 12 d. Pirkėjas atsiskaitė su įmone už spalio 2 d. pirktas prekes.
- Spalio 15 d. Nupirkta prekių už 8000 Eur skolon.
- Spalio 15 d. Gauta 550 Eur sąskaita iš transporto organizacijos už prekių atvežimą. Įmonė sąskaitą apmokės per 20 d.
- Spalio 20 d. Parduota prekių už 15000 Eur. Pirkėjas atsiskaitys per 30 d.
- Spalio 20 d. Gauta 1300 Eur sąskaita iš tarpininkų dėl komisinių už paslaugas įsigyjant prekes spalio mėnesį. Sąskaitą įmonė apmokės per 15 d.
- Spalio 25 d. Įmonė atsiskaitė su tiekėjais už spalio 15 d. pirktas prekes.
- Spalio 31 d. Pirkėjas atsiskaitė su įmone už spalio 20 d. pirktas prekes.
- Spalio 31 d. Atlikus inventorizaciją, sandėlyje nustatytas 10670 Eur prekių likutis.

REIKIA:

1. Užregistruoti ūkines operacijas Bendrajame žurnale (1 priedas) ir perkelti įrašus į atitinkamas sąskaitas (2 priedas).
2. Apskaičiuoti įmonės grynąsias pajamas, grynąją pardavimo savikainą, bendrąjį pelną ir bendrojo pelno lygį (naudoti 3 priedo formą).
3. Parengti detalizuotą balansą (4 priedas).

10.2 pratimo sprendimas

**UAB „Planeta“ spalio mėn.
Bendrasis žurnalas**

PAAB**1 puslapis**

Eil. Nr.	Data 20XX m.	Turinys	PP	Debetas						Kreditas						
1.	Spalio 02	Pirkėjų įsiskolinimas	241	1	0	0	0	0								
		Pardavimo pajamos	5000							1	0	0	0	0		
		Parduotos prekės skolon.														
2.	05	Mokėtinos skolos	449		1	8	5	0								
		Pinigai	27							1	8	5	0			
		Sumokėti komisiniai tarpininkams perkant prekes už rugsėjo mėn.														
3.	10	Pirkimai	6002		5	0	0	0								
		Skola tiekėjams	443							5	0	0	0			
		Nupirkta prekių skolon.														
4.	10	Prekių atsivežimo sąnaudos	60001			4	5	0								
		Pinigai	27								4	5	0			
		Sumokėta transporto organizacijai už prekių atvežimą.														
5.	12	Pinigai	27		1	0	0	0	0							
		Pirkėjų įsiskolinimas	241							1	0	0	0	0		
		Pirkėjas atsiskaitė už spalio 2 d. pirktas prekes.														
6.	15	Pirkimai	6002		8	0	0	0								
		Skola tiekėjams	443							8	0	0	0			
		Nupirkta prekių skolon.														
7.	15	Prekių atsivežimo sąnaudos	60001			5	5	0								
		Mokėtinos skolos	449								5	5	0			
		Gauta sąskaita iš transporto organizacijos už prekių atvežimą.														

Bendrasis žurnalas

2 puslapis

Eil. Nr.	Data 20X1 m.	Turinys	PP	Debetas					Kreditas					
8.	Spalio 20	Pirkėjų įsiskolinimas	241	1	5	0	0	0						
		Pardavimo pajamos	5000							1	5	0	0	0
		Parduotos prekės skolon.												
9.	20	Komisinių sąnaudos	60004		1	3	0	0						
		Mokėtinos skolos	449							1	3	0	0	
		Gauta sąskaita iš tarpininkų dėl komisinių už spalio mėn.												
10.	25	Skola tiekėjams	443		8	0	0	0						
		Pinigai	27							8	0	0	0	
		Sumokėta tiekėjams už spalio 15 d. pirktas prekes.												
11.	31	Pinigai	27	1	5	0	0	0						
		Pirkėjų įsiskolinimas	241							1	5	0	0	0
		Pirkėjas atsiskaitė už spalio 20 d. pirktas prekes.												
		Koreguojantieji įrašai:												
	Spalio 31	1) Parduotų prekių savikaina	6000	1	9	6	7	0						
		Prekės	204							1	9	6	7	0
		Parduotas spalio 1 d. prekių likutis.												
	31	2) Parduotų prekių savikaina	6000	1	3	0	0	0						
		Pirkimai	6002							1	3	0	0	0
		Parduotos prekės, nupirktos spalio mėnesį.												
	31	3) Prekės	204	1	0	6	7	0						
		Parduotų prekių savikaina	6000							1	0	6	7	0
		Savikaina mažinama faktiniu prekių likučiu, esančiu sandėlyje spalio 31 d.												

UAB „Planeta“ Didžiosios knygos sąskaitos

D	Prekės Nr. 204	K	D Akcinis kapitalas Nr. 301	K	D Pardavimo pajamos Nr. 5000	K		
Lik. 0.01.	19670			Lik. 10.01.	25000	10.02.	10000	
		10.31. 1)	19670		Lik. 10.31.	25000	10.20.	15000
	10.31. 3)		10670				Lik. 10.31.	25000
Lik. 10.31.	10670							

D	Pinigai Nr. 27	K	D Mokėtinos skolos Nr. 449	K	D Pirkimai Nr. 6002	K		
Lik. 10.01.	7180			Lik. 10.01.	1850	10.10.	5000	
		10.05.	1850	10.05.	1850	10.15.	8000	
		10.10.	450			Lik. 10.31.	13000	
	10.12.		10000				10.31. 2)	13000
	10.25.		8000			Lik. 10.31.	0	
	10.31.		15000					
			25000					
Lik. 10.31.	21880		10300					

Pirkėjų įsiskolinimas			D Skola tiekėjams Nr. 443			Prekių atsivežimo sąnaudos Nr. 60001		
D	Nr. 241	K	D	K	D	K	D	K
10.02.	10000			10.10.	5000	10.10.	450	
		10.12.	10000		10.15.	8000	10.15.	550
	10.20.		15000	10.25.	8000		Lik. 10.31.	1000
		10.31.	15000		8000			
			25000					
Lik. 10.31.	0		25000		Lik. 10.31.	5000		

Komisinių sąnaudos Nr. 60004		
D	K	K
10.20.	1300	
Lik. 10.31.	1300	

Parduotų prekių savikaina Nr. 6000			
D	K	K	
10.31. 1)	19670		
10.31. 2)	13000		
		10.31. 3)	10670
	32670		10670
Lik. 10.31.	22000		

UAB „Planeta“
20XX m. spalio mėn.
Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)

1. Grynosios pardavimo pajamos		25000
Pardavimo pajamos	25000	
2. Grynoji pardavimo savikaina		24300
Parduotų prekių savikaina	22000	
+ Prekių atsivežimo sąnaudos	1000	
+ Komisinių sąnaudos	1300	
2. Bendrasis pelnas (nuostoliai) (1–2)		700

BENDROJO PELNO LYGIS:

$$\text{BPL} = 700 : 25000 \times 100 \% = 2,8 \%$$

UAB „Planeta“
20XX m. spalio 31 d.
Balansas (Eur)

Turtas		Nuosavas kapitalas ir įsipareigojimai	
Ilgalaikis turtas		Nuosavas kapitalas	25700
		Akcinis kapitalas	25000
Trumpalaikis turtas	32550	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	700
<i>Atsargos</i>		Mokėtinos sumos ir kiti	
Prekės	10670	įsipareigojimai	6850
<i>Per vienus metus gautinos sumos</i>		<i>Per vienus metus gautinos sumos</i>	
Pirkėjų įsiskolinimas	0	Skola tiekėjams	
<i>Pinigai ir pinigų ekvivalentai</i>		<i>Kitos mokėtinos sumos ir</i>	
Pinigai	21880	<i>trumpalaikiai įsipareigojimai</i>	5000
Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir		Mokėtinos skolos	1850
sukauptos pajamos			
Turto iš viso:	32550	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų	
		iš viso:	32550

10.2 temos „Pardavimo savikaina“ savarankiško darbo užduotys

10.3 pratimas

UAB „Rasa“ prekiauja lygintuvais. Prekių apskaitai taikomas nuolat apskaitomų atsargų būdas. 20XX m. kovo 1 d. sąskaitų likučiai:

Prekės (30 lygintuvų po 100 Eur)	3000
Pirkėjų įsiskolinimas	4700
Pinigai	4350
Akcinis kapitalas	10000
Mokėtinas maito mokestis	450
Skola tiekėjams	1600

Kovo mėnesio ūkinės operacijos:

1. Kovo 4 d. Nupirkta prekių už 1200 Eur (10 lygintuvų po 120 Eur) skolon.
2. Kovo 4 d. Sumokėtas 120 Eur maito mokestis už atvežtas prekes.
3. Kovo 12 d. Parduota 30 lygintuvų po 130 Eur. Pirkėjas atsiskaitys per 30 d.
4. Kovo 12 d. Įmonė sumokėjo už prekes, pirktas kovo 4 d.
5. Kovo 15 d. Iš transporto organizacijos gauta 270 Eur sąskaita už kovo 4 d. prekių atvežimą. Įmonė atsiskaitys per 20 d.
6. Kovo 21 d. Nupirkta prekių už 2200 Eur (20 lygintuvų po 110 Eur) skolon.
7. Kovo 21 d. Pirkėjai atsiskaitė už kovo 12 d. pirktas iš įmonės prekes.
8. Kovo 23 d. Sumokėta 180 Eur už paskelbtą reklamą.
9. Kovo 23 d. Parduota 10 lygintuvų po 160 Eur skolon (lygintuvai buvo nupirkti kovo 4 d.).
10. Kovo 26 d. Sumokėtas 450 Eur maito mokestis už vasario mėn. pirktas prekes.
11. Kovo 27 d. Sumokėta transporto organizacijai 300 Eur už kovo 21 d. atvežtas prekes.
12. Kovo 28 d. Gauti pinigai už kovo 23 d. parduotas prekes.
13. Kovo 30 d. Įmonė sumokėjo tiekėjams už kovo 21 d. pirktas prekes.
14. Kovo 30 d. Sumokėta tarpininkams 1500 Eur komisinių už tiekimo sutarčių sudarymą.

REIKIA:

1. Atlikti įrašus Bendrajame žurnale ir iškelti į sąskaitas.
2. Parengti pelno (nuostolių) ataskaitą, apskaičiuojant bendrąjį ir pelną prieš apmokestinimą.
3. Apskaičiuoti bendrojo pelno lygį.

10.4 pratimas

UAB „Batas“ perparduoda batus. Prekių apskaitai įmonė taiko *periodiškai apskaitomų atsargų būdą*. 20XX m. gegužės 1 d. sąskaitų likučiai:

Prekės	4500
Pinigai	10800
Akcinis kapitalas	15000
Mokėtina skola už transportą	300

Gegužės mėnesio ūkinės operacijos:

1. Gegužės 2 d. Parduota avalynės už 1500 Eur skolon.
2. Gegužės 3 d. Nupirkta prekių už 3500 Eur. Įmonė atsiskaitys per 30 d.
3. Gegužės 3 d. Sumokėta 250 Eur už prekių atsivežimą.
4. Gegužės 5 d. Sumokėta 2700 Eur už gegužės, birželio ir liepos mėn. patalpų nuomą.
5. Gegužės 10 d. Parduota avalynės už 3800 Eur. Pirkėjai atsiskaitys per 30 d.
6. Gegužės 12 d. Įmonė sumokėjo tiekėjams už gegužės 3 d. pirktas prekes.
7. Gegužės 18 d. Įsigyta avalynės už 5000 Eur. Įmonė atsiskaitys per 15 d.
8. Gegužės 20 d. Sumokėta 200 Eur už prekių draudimą kelyje.
9. Gegužės 21 d. Parduota avalynės už 6700 Eur skolon.
10. Gegužės 22 d. Pirkėjai atsiskaitė už gegužės 10 d. iš įmonės pirktas prekes.
11. Gegužės 27 d. Gauti pinigai už gegužės 21 d. parduotas prekes.
12. Gegužės 31 d. Priskaičiuota ir išmokėta 3000 Eur gegužės mėn. atlyginimų.
13. Gegužės 31 d. Inventorizacijos metu nustatytas 4000 Eur vertės prekių likutis.

REIKIA:

1. Atlikti įrašus Bendrajame žurnale ir iškelti į sąskaitas.
2. Parengti pelno (nuostolių) ataskaitą, apskaičiuojant bendrąjį ir pelną prieš apmokestinimą.
3. Apskaičiuoti bendrojo pelno lygį.

10.3. Atsargų įkainojimo būdai

Parduotų prekių savikaina nustatoma taikant atsargų *sunaudojimo* (nuolat ar periodiškai) ir *įkainojimo* būdus. Pagal 9 VAS „Atsargos“ įmonės, apskaičiuodamos sunaudotų gamyboje ar parduotų atsargų savikainą, gali taikyti FIFO būdą, LIFO būdą, svertinio (slenkančiojo) vidurkio, konkrečių kainų arba kitus atsargų įkainojimo būdus, atsižvelgdamos į atsargų judėjimą įmonėje ir kitas sąlygas. Finansinėje apskaitoje savikainos apskaitai ūkio subjektai gali rinktis visus jau įvardytus būdus. Pasirinktas atsargų įkainojimo būdas įteisinamas įmonės apskaitos politikoje ir pagal pastovumo principą turi būti taikomas nuolat. Galima jį keisti tik tuo atveju, jeigu siekiama teisingai parodyti įmonės ataskaitinio laikotarpio turta ir sąnaudas. Priklausomai nuo pasirinkto įkainojimo būdo gaunami skirtingi veiklos rezultatai. Metodo pakeitimas turi įtakos įmonės finansiniams rodikliams ir sunkina pelningumo rodiklių pokyčių analizę, palyginti su ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais.

Atsargų įsigijimas, atsargų nurašymai ir atsargų likučiai registruojami nustatytos formos apskaitos registre „*Atsargų apskaitos kortelė*“ (9 priedas). Kiekvienai prekių rūšiai priskiriamas atskiras nomenklatūrinis numeris (kodas) ir atskira apskaitos kortelė. Įrašai kortelėse atliekami remiantis pirminiais apskaitos dokumentais – sąskaitomis faktūromis. Po kiekvieno įrašo arba dienos pabaigoje apskaičiuojami likučiai.

10.3.1. FIFO būdas

Taikant FIFO būdą, daroma prielaida, kad *pirmiausiai* sunaudojamos *anksčiausiai* įsigytos atsargos. Todėl, įvykus pardavimui, į parduotų prekių savikainą pirmiausia yra nurašomos anksčiau nupirkto prekės. Realus prekių judėjimas gali nesutapti su apskaitoje registruojama savikaina. Pirmumas nustatomas pagal atsargų įsigijimo datas, o ne pagal kainas. Jeigu įmonė taiko *nuolat apskaitomų atsargų būdą*, tai parduotų prekių savikaina skaičiuojama po kiekvieno pardavimo. „Pajudėjus“ prekėms, kiekvieną kartą tenka perskaičiuoti likučius. Taikant FIFO būdą *likučiuose* palieka *vėliausiai* įsigytos atsargos. Šis įkainojimo būdas dažniausiai naudojamas prekėms su riboto galiojimo laiku.

Jeigu parduotų prekių savikaina nustatoma taikant *periodiškai apskaitomų atsargų būdą* ir FIFO metodą, tai privalomai registruojami *tik prekių pirkimai*. Pardavus prekes, atsargų apskaitos kortelės skiltis *sunaudota (parduota) nepildoma*, nes savikaina po kiekvieno pardavimo neskaiciuojama, o nustatoma ataskaitinio laikotarpio pabaigoje atlikus inventorizaciją. Inventorizacijos metu *pirmiausia* suskaiciuojamas esantis sandėlyje prekių *kiekis*. Po to *įkainojamas likutis*, žinant, kad taikant **FIFO būdą, likučiuose** lieka **vėlesnieji** pirkimai (įkainojimas pradedamas nuo paskutinio pirkimo). Prekių kiekiai dauginami iš kainų, apskaičiuojama likučio suma. Žinant pradžios likučio sumą, ataskaitinio laikotarpio pirkimus ir pabaigos likutį, apskaičiuojama parduotų prekių savikaina pagal *matematinę* formulę, taikomą PAAB (žr. 10.1 lentelę).

Taikant FIFO būdą ir esant aukštam infliacijos lygiui, įmonė gaus didelį pelną, nes į savikainą pirmiausiai nurašomos anksčiau įsigytos, t. y. pigesnės, prekės. Tačiau įmonė turės mokėti ir didesnį pelno mokesť. Infliacijos sąlygomis gaunamas iliuzinis pelnas.

Pavyzdys.

Vasario 1 dieną skaičiavimo mašinėlių „Taksun“ likutis buvo 120 vnt. po 15 Eur ir 30 vnt. po 12 Eur.

DATA		NUPIRKTA	PARDUOTA
Vasario	03	20 vnt. 13 Eur	130 vnt.
	08	50 vnt. 14 Eur	25 vnt.
	15	45 vnt. 15 Eur	70 vnt.
	25	25 vnt. 14 Eur	30 vnt.
	27	130 vnt. 13 Eur	20 vnt.

Reikia apskaičiuoti prekių likutį ir parduotų prekių savikainą FIFO metodu, kai atsargos yra apskaitomos NAAB ir PAAB būdais.

Papildoma informacija: Skaičiuojant parduotų prekių savikainą PAAB, vasario 28 d. sandėlyje nustatytas prekių likutis 145 vnt.

Sprendimas:

FIFO, NAAB

Atsargų apskaitos kortelė Nr. 1

Kodas _____ **Pavadinimas** Skaičiavimo mašinėlės „Taksun“ **Mato vnt.** vnt. _____

Eil. Nr.	Data		Operacijos pavadinimas	Gauta			Sunaudota (parduota)			Likutis		
				Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma
	Vasario	01	LIKUTIS							120	15	1800
										30	12	360
										150		2160
1.		03	Nupirkta	20	13	260						
2.		03	Parduota				120	15	1800	20	12	240
							10	12	120	20	13	260
							130		1920	40		500
3.		08	Nupirkta	50	14	700						
4.		08	Parduota				20	12	240	15	13	195
							5	13	65	50	14	700
							25		305	65		895
5.		15	Nupirkta	45	15	675						
6.		15	Parduota				15	13	195			
							50	14	700			
							5	15	75			
							70		970	40	15	600
7.		25	Nupirkta	25	14	350				10	15	150
8.		25	Parduota				30	15	450	25	14	350
										35		500
9.		27	Nupirkta	130	13	1690						
10.		27	Parduota				10	15	150	15	14	210
							10	14	140	130	13	1690
							20		290	145		1900
	Vasario	28	Iš viso:	270		3675	275		3935	15	14	210
										130	13	1690
										145		1900

FIFO, PAAB**Atsargų apskaitos kortelė Nr. 1**Kodas _____ Pavadinimas Skaičiavimo mašinėlės „Taksun“ Mato vnt. vnt. _____

Eil. Nr.	Data		Operacijos pavadinimas	Gauta			Sunaudota (parduota)			Likutis		
				Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma
	Vasario	01	LIKUTIS							120	15	1800
										30	12	360
										150		2160
1.		03	Nupirкта	20	13	260						
2.		08	Nupirкта	50	14	700						
3.		15	Nupirкта	45	15	675						
4.		25	Nupirкта	25	14	350						
5.		27	Nupirкта	130	13	1690						
	Vasario	28	Iš viso:	270		3675						
										1) Inventorizacija		
										145		
										2) Įkainojimas		
										130	13	1690
										15	14	210
										145		1900
							3) Savikaina:					
							150		2160			
							+270		+3675			
							-145		-1900			
							275		3935			

10.3.2. LIFO būdas

Taikant LIFO būdą daroma prielaida, kad *pirmiausiai* sunaudojamos *vėliausiai* įsigytos atsargos.

Todėl, įvykus pardavimui, į parduotų prekių savikainą pirmiausia yra nurašomos vėliau nupirktos prekės. Realus prekių judėjimas gali nesutapti su apskaitoje registruojama savikaina: gali būti parduotos anksčiau įsigytos prekės, tačiau savikaina skaičiuojama imant paskutiniuosius pirkimus. Kaip ir FIFO būdo atveju, taikant *nuolat apskaitomų atsargų būdą*, parduotų prekių savikaina registruojama po kiekvieno pardavimo ir perskaičiuojami likučiai. Tačiau naudojant LIFO būdą, *likučiuose* lieka *anksčiausiai* įsigytos atsargos.

Jeigu parduotų prekių savikaina nustatoma taikant *periodiškai apskaitomų atsargų būdą*, tai privalomai registruojami *tik prekių pirkimai*. Kaip ir FIFO būdo atveju, pardavus prekes, atsargų apskaitos kortelės skiltis *Sunaudota (parduota)* nepildoma, o savikaina nustatoma ataskaitinio laikotarpio pabaigoje atlikus inventorizaciją. Inventorizacijos metu *pirmiausia* suskaičiuojamas esantis sandėlyje prekių *kiekis*. Po to *įkainojamas likutis*, žinant, kad taikant **LIFO būdą likučiuose** lieka **ankstesnieji** pirkimai (įkainojimas pradedamas nuo pirmojo pirkimo). Prekių kiekiai dauginami iš kainų, apskaičiuojama likučio suma. Žinant pradžios likučio sumą, ataskaitinio laikotarpio pirkimus ir pabaigos likutį, apskaičiuojama parduotų prekių savikaina pagal *matematinę* formulę, taikomą PAAB (žr. 10.1 lentelę).

Taikant LIFO būdą ir esant aukštam infliacijos lygiui, *įmonė gaus mažą pelną, nes į savikainą pirmiausiai nurašomos vėliau įsigytos, t. y. brangesnės, prekės. Įmonė mokės ir mažesnę pelno mokesį. Infliacijos sąlygomis iliuzijų nėra, atsargų likutis mažas ir ateityje sunkiau bus įsigyti atsargų joms brangstant.*

Pavyzdys. Pavyzdžio sąlyga ta pati kaip ir FIFO atveju, tik bus sprendžiama LIFO būdu: vasario 1 dieną skaičiavimo mašinėlių „Taksun“ likutis buvo 120 vnt. po 15 Eur ir 30 vnt. po 12 Eur.

DATA		NUPIRKTA	PARDUOTA
Vasario	03	20 vnt. 13 Eur	130 vnt.
	08	50 vnt. 14 Eur	25 vnt.
	15	45 vnt. 15 Eur	70 vnt.
	25	25 vnt. 14 Eur	30 vnt.
	27	130 vnt. 13 Eur	20 vnt.

Reikia apskaičiuoti prekių likutį ir parduotų prekių savikainą LIFO metodu, kai atsargos yra apskaitomos NAAB ir PAAB būdais.

Papildoma informacija: Skaičiuojant parduotų prekių savikainą PAAB, vasario 28 d. sandėlyje nustatytas prekių likutis yra 145 vnt.

LIFO, NAAB

Atsargų apskaitos kortelė Nr. 1

Kodas _____ Pavadinimas Skaičiavimo mašinėlės „Taksun“ Mato vnt. _____ vnt. _____

Eil. Nr.	Data		Operacijos pavadinimas	Gauta			Sunaudota (parduota)			Likutis		
				Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma
	Vasario	01	LIKUTIS							120	15	1800
										<u>30</u>	<u>12</u>	<u>360</u>
										150		2160
1.		03	Nupirkta	20	13	260						
2.		03	Parduota				20	13	260			
							30	12	360			
							80	15	1200			
							130		1820	40	15	600
3.		08	Nupirkta	50	14	700				40	15	600
4.		08	Parduota				25	14	350	25	14	350
										65		950
5.		15	Nupirkta	45	15	675						
6.		15	Parduota				45	15	675			
							<u>25</u>	<u>14</u>	<u>350</u>			
							70		1025	40	15	600
7.		25	Nupirkta	25	14	350						
8.		25	Parduota				25	14	350			
							<u>5</u>	<u>15</u>	<u>75</u>			
							30		425	35	15	525
9.		27	Nupirkta	130	13	1690				35	15	525
10.		27	Parduota				20	13	260	110	13	1430
										145		1955
	Vasario	28	Iš viso:	270		3675	275		3880	35	15	525
										<u>110</u>	<u>13</u>	<u>1430</u>
										145		1955

LIFO, PAAB**Atsargų apskaitos kortelė Nr. 1**Kodas _____ Pavadinimas Skaičiavimo mašinėlės „Taksun“ Mato vnt. vnt. _____

Eil. Nr.	Data		Operacijos pavadinimas	Gauta			Sunaudota (parduota)			Likutis		
				Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma
	Vasario	01	LIKUTIS							120	15	1800
										<u>30</u>	<u>12</u>	<u>360</u>
										150		2160
1.		03	Nupirkta	20	13	260						
2.		08	Nupirkta	50	14	700						
3.		15	Nupirkta	45	15	675						
4.		25	Nupirkta	25	14	350						
5.		27	Nupirkta	130	13	1690						
	Vasario	28	Iš viso:	270		3675						
										1) Inventorizacija		
										145		
										2) Įkainojimas		
										120	15	1800
										<u>25</u>	<u>12</u>	<u>300</u>
										145		2100
							3) Savikaina					
							150		2160			
							+270		+3675			
							<u>-145</u>		<u>-2100</u>			
							275		3735			

10.3.3. Svertinio (slenkančiojo) vidurkio būdas

Jeigu atsargos sumaišytos ir neįmanoma atskirti, kurios įsigytos pirmiau, jos gali būti įkainojamos taikant svertinio vidurkio būdą. Taikant *nuolat apskaitomą atsargų būdą*, vidurkis apskaičiuojamas *po kiekvieno pirkimo*. Nauja vidutinė kaina iš karto įrašoma *Atsargų apskaitos kortelės* skiltyje „*Likutis*“. Likučiuose visada bus tik viena, vidutinė kaina. Jeigu tą pačią dieną prekės parduodamos, savikaina nurašoma nauja, perskaičiuota kaina (skiltis „*Sunaudota*“). Gavus *kiekvieną naują* atsargų partiją, vidutinė kaina apskaičiuojama pagal formulę:

$$\text{Nauja vidutinė kaina} = \frac{\text{Buvusio likučio suma, Eur} + \text{Nupirktų prekių suma, Eur}}{\text{Buvusio likučio kiekis} + \text{Nupirktų prekių kiekis}}$$

Taikant *periodiškai apskaitomų atsargų būdą*, ataskaitinio laikotarpio *pabaigos likutis įkainojamas* vidutine viso laikotarpio kaina, kuri apskaičiuojama kaip pradžios likučio ir visų pirkimų per laikotarpį kainų vidurkis. Ataskaitinio laikotarpio *pabaigos likučio* kaina apskaičiuojama pagal formulę:

$$\text{Likučio vidutinė kaina} = \frac{\text{Likučio suma mėnesio pradžioje, Eur} + \text{Nupirktų per mėnesį prekių suma, Eur}}{\text{Buvusio likučio kiekis} + \text{Nupirktų prekių per mėnesį kiekis}}$$

Parduotų prekių *savikaina* nustatoma žinant pradžios likučio sumą, ataskaitinio laikotarpio pirkimus, pabaigos likutį, ji apskaičiuojama pagal *matematinę* formulę, taikomą PAAB (žr. 10.1 lentelę).

Svertinio vidurkio būdas taikomas birioms arba skystoms prekėms, kurių kainų svyravimai nėra dideli (pvz., degalams).

Vidutinių kainų metodas yra pats netiksliausias, ypatingai periodiškai apskaitomų atsargų būdas. Nei gautas įmonės veiklos rezultatas, nei atsargų vertė nėra teisingi, nes parodomas tik vidurkis.

Pavyzdys. Pavyzdžio sąlyga ta pati kaip ir FIFO atveju, tik bus sprendžiama svertinio vidurkio būdu: vasario 1 dieną skaičiavimo mašinelių „Taksun“ likutis buvo 120 vnt. po 15 Eur ir 30 vnt. po 12 Eur.

DATA		NUPIRKTA	PARDUOTA
Vasario	03	20 vnt. 13 Eur	130 vnt.
	08	50 vnt. 14 Eur	25 vnt.
	15	45 vnt. 15 Eur	70 vnt.
	25	25 vnt. 14 Eur	30 vnt.
	27	130 vnt. 13 Eur	20 vnt.

Reikia apskaičiuoti prekių likutį ir parduotų prekių savikainą svertinio vidurkio metodu, kai atsargos yra apskaitomos NAAB ir PAAB būdais.

Papildoma informacija: Skaičiuojant parduotų prekių savikainą PAAB, vasario 28 d. sandėlyje nustatytas prekių likutis yra 145 vnt.

Vidutinių kainų, NAAB

Atsargų apskaitos kortelė Nr. 1

Kodas _____ Pavadinimas _____ Skaičiavimo mašinėlės „Taksun“ Mato vnt. _____ vnt.

Eil. Nr.	Data		Operacijos pavadinimas	Gauta			Sunaudota (parduota)			Likutis		
				Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma
	Vasario	01	LIKUTIS							120	15	1800
										30	12	360
										150	14,40¹	2160
1.		03	Nupirka	20	13	260				170	14,23529 ²	2420
2.		03	Parduota				130	14,23529	91850,59	40	14,23529	569
3.		08	Nupirka	50	14	700				90	14,10458 ³	1269
4.		08	Parduota				25	14,10458	353	65	14,10458	917
5.		15	Nupirka	45	15	675				110	14,47089 ⁴	1592
6.		15	Parduota				70	14,47089	1012,96	40	14,47089	579
7.		25	Nupirka	25	14	350				65	14,28978 ⁵	929
8.		25	Parduota				30	14,28978	428,69	35	14,28978	500
9.		27	Nupirka	130	13	1690				165	13,27359 ⁶	62190
10.		27	Parduota				20	13,27359	265,47	145	13,27359	1925
	Vasario	28	Iš viso:	270		3675	275		3910,33	145	13,27359	1925

Vidutinių kainų skaičiavimas:

$$1) \frac{1800 + 360}{120 + 30} = \frac{2160}{150} = 14,4^1$$

$$2) \frac{2160 + 260}{150 + 20} = \frac{2420}{170} = 14,23529^2$$

$$3) \frac{569 + 700}{40 + 50} = \frac{1269}{90} = 14,10458^3$$

$$4) \frac{917 + 675}{65 + 45} = \frac{1592}{110} = 14,47089^4$$

$$5) \frac{579 + 350}{40 + 25} = \frac{929}{65} = 14,28978^5$$

$$6) \frac{500 + 1690}{35 + 130} = \frac{2190}{165} = 13,27359^6$$

Vidutinių kainų, PAAB

Atsargų apskaitos kortelė

Kodas _____ Pavadinimas Skaičiavimo mašinėlės „Taksun“ Mato vnt vnt. _____

Eil. Nr.	Data		Operacijos pavadinimas	Gauta			Sunaudota (parduota)			Likutis		
				Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma	Kiekis	Kaina	Suma
	Vasario	01	LIKUTIS							120	15	1800
										30	12	360
										150		2160
1.		03	Nupirkta	20	13	260						
2.		08	Nupirkta	50	14	700						
3.		15	Nupirkta	45	15	675						
4.		25	Nupirkta	25	14	350						
5.		27	Nupirkta	<u>130</u>	<u>13</u>	<u>1690</u>						
	Vasario	28		270		3675				1) Inventorizacija		
										145		
										2) Įkainojimas		
										145	13,89286	2014,46
							3) Savikaina					
							150		2160			
							+270		+3675			
							<u>-145</u>		<u>-2014,46</u>			
							275		3820,54			

Vidutinė kaina:

$$\frac{2160 + 3675}{150 + 270} = \frac{5835}{420} = 13,89286$$

10.3.4. Konkrečių kainų būdas

Konkrečių kainų metodas gali būti naudojamas taikant tik *nuolat apskaitomų atsargų būdą*. Jis naudojamas brangių prekių savikainos apskaitai ir yra pats tiksliausias. Metodas reikalauja daug darbo, nes reikia tiksliai žinoti, už kokią sumą pirktą kiekviena sandėlyje esanti prekė. Ją pardavus, savikaina registruojama *būtent tos prekės* įsigijimo verte. G. Kalčinskas (*Buhalterinės apskaitos pagrindai*, p. 392) teigia: „Įmonės vadybininkai, taikydami šį metodą, gali manipuliuoti pelnu, pirmiausia parduodami prekes, už kurias pati įmonė mokėjo mažiausią kainą (tuo būdu ataskaitinio laikotarpio pelnas dirbtinai padidintas) arba pirmiausiai parduodami pačiai įmonei brangiausiai kainavusias prekes (taip būtų daroma siekiant parodyti mažesnę ataskaitinio laikotarpio pelną, tuo pačiu sumažinant ir pelno mokesčio sumą)“.

Apibendrinimas. Taikant skirtingus atsargų įvertinimo metodus ir *vykstant infliacijos procesams* didžiausias pelnas gaunamas taikant FIFO metodą, nes pirmiausiai nurašomos anksčiau įsigytos, t. y. pigesnės, prekės. Taikant LIFO metodą, pelnas yra minimalus, nes pirmiausiai nurašomos vėliau įsigytos, t. y. brangesnės, prekės. Skaičiuojant parduotų prekių savikainą slenkančiojo vidurkio būdu nei pelnas, nei atsargos nėra teisingi, parodomas tik vidurkis. Pasirinkdamos atsargų įkainojimo būdus, įmonės turėtų atsižvelgti į turimų prekių rūšis. Tačiau, nepriklausomai nuo taikytino metodo, prekyboje svarbiausia yra tai, kad realus atsargų judėjimas būtų spartus.

10.3 temos „Atsargų įkainojimo būdai“ savikontrolės testas

ATSARGŲ ĮKAINOJIMO BŪDAI Savikontrolės testai

1. Atsargų įkainojimo būdai taikomi:
 - a) skaičiuojant sunaudotų gamyboje atsargų savikainą;
 - b) skaičiuojant parduotų atsargų savikainą;
 - c) skaičiuojant įsigytų atsargų savikainą;
 - d) teisingi a) ir b) atsakymai.
2. Taikant LIFO būdą, daroma prielaida, kad:
 - a) pirmiausiai parduodamos ar sunaudojamos vėliausiai įsigytos atsargos;
 - b) pirmiausiai parduodamos ar sunaudojamos anksčiausiai įsigytos atsargos.
3. Taikant FIFO būdą, laikotarpio pabaigoje lieka:
 - a) pirmiausiai įsigytų atsargų;
 - b) vėliausiai įsigytų atsargų;
4. Taikant NAAB ir svertinio vidurkio būdą, nauja vidutinė kaina apskaičiuojama:
 - a) pardavus kiekvieną naują atsargų partiją;
 - b) gavus kiekvieną naują atsargų partiją;
 - c) tik mėnesio pabaigoje apskaičiuojama bendra vidutinė kaina.
5. Konkrečių kainų būdas taikomas:
 - a) skaičiuojant greitai gendančių atsargų savikainą;
 - b) skaičiuojant skystų atsargų savikainą;
 - c) skaičiuojant stambių ir brangių atsargų savikainą.
6. Atsargų apskaitai taikomas PAAB FIFO metodas. Sausio 1 d. atsargų likutis buvo lygus nuliui. Per mėnesį įsigyta atsargų:

01.05	50 vnt. po 25 Eur;
01.15	30 vnt. po 27 Eur;
01.20	60 vnt. po 30 Eur;
01.27	40 vnt. po 32 Eur.

Sausio 31 d., atlikus inventorizaciją, nustatytas atsargų likutis yra 60 vnt. Įkainokite šį likutį ir apskaičiuokite jo sumą.

7. Atsargų apskaitai taikomas PAAB LIFO metodas. Sausio 1 d. atsargų likutis sudarė 20 vnt. po 50 Eur. Per mėnesį įsigyta atsargų:

1.02	10 vnt. po 52 Eur;
1.13	30 vnt. po 55 Eur.

Sausio 31 d., atlikus inventorizaciją, nustatytas atsargų likutis yra 30 vnt. Įkainokite šį likutį ir apskaičiuokite jo sumą.

8. Vykstant infliacijos procesams didžiausią pelną įmonė gauna:

- taikydama svertinio vidurkio metodą;
- taikydama LIFO metodą;
- taikydama FIFO metodą.

9. Vidutinių kainų metodą rekomenduojama taikyti apskaitant šias atsargas:

- juvelyrinius dirbinius;
- baldus;
- skystą kurą.

10. Pats *tiksliausias* atsargų įkainojimo būdas yra:

- konkrečių kainų būdas;
- vidutinių kainų būdas;
- FIFO būdas;
- LIFO būdas.

10.3 temos „Atsargų įkainojimo būdai“ pratybų užduotys

10.5 pratimas

Sprendimas atliekamas naudojant atsargų apskaitos kortelę (9 priedas) vadovaujantis 10. 3. skyriaus teorinės medžiagos pavyzdžiais.

Užduotys sprendžiamos taikant tik du atsargų įkainojimo būdus: FIFO ir LIFO.

Sausio 1 dieną darbinių pirštinių likutis buvo 200 vnt. po 2 Eur.

DATA		NUPIRKTA	PARDUOTA
Sausio	05	800 vnt. 2,50 Eur	–
	12	1000 vnt. 3,00 Eur	600 vnt.
	20	2000 vnt. 2,80 Eur	2400 vnt.
	25	500 vnt. 3,20 Eur	–
	28	–	700 vnt.
	29	400 vnt. 3,10 Eur	500 vnt.

Reikia apskaičiuoti prekių likutį ir parduotų prekių savikainą FIFO ir LIFO metodais, kai atsargos yra apskaitomos NAAB ir PAAB būdais.

Papildoma informacija: Skaičiuojant parduotų prekių savikainą PAAB, sausio 31 d. sandėlyje nustatytas 700 vnt. inventorizacinis prekių likutis.

Atsakymai:	Snaudota (savikaina), Eur	<u>NAAB</u>	<u>PAAB</u>
	FIFO	11640	11640
	LIFO	12190	12190

Taikant PAAB įkainoto likučio *bendra* suma: FIFO – 2200 Eur, LIFO – 1650 EUR.

10.6 pratimas

Sprendimas atliekamas naudojant atsargų apskaitos kortelę (9 priedas) vadovaujantis 10.3. skyriaus teorinės medžiagos pavyzdžiais.

Sausio 1 dieną kruopų likutis buvo 1500 kg po 1 Eur/kg.

DATA		NUPIRKTA	PARDUOTA
Sausio	05	2500 kg 1,20 LEur/kg	1700 kg
	10	–	1500 kg
	20	5000 kg 1,00 Eur/kg	2000 kg
	25	1000 kg 1,30 Eur/kg	3400 kg
	30	500 kg 1,20 Eur/kg	500 kg

Reikia apskaičiuoti prekių likutį ir parduotų prekių savikainą FIFO ir LIFO metodais, kai atsargos yra apskaitomos NAAB ir PAAB būdais.

Papildoma informacija: Skaičiuojant parduotų prekių savikainą PAAB, sausio 31 d. sandėlyje nustatytas 1400 kg inventorizacinis prekių likutis.

Atsakymai:	Snaudota (savikaina), Eur	<u>NAAB</u>	<u>PAAB</u>
	FIFO	9630	9630
	LIFO	10000	10000

Taikant PAAB įkainoto likučio *bendra* suma: FIFO – 1770 Eur, LIFO – 1400 EUR.

10.7 pratimas

Ši užduotis apima visas 10 skyriaus temas. Pateikiamas ir užduoties sprendimas.

Sprendžiama naudojant Bendrąjį žurnalą, Didžiosios knygos sąskaitas ir atsargų apskaitos kortelę.

UAB „Buitis“ prekiauja buitine technika. Prekių apskaitai įmonė taiko *nuolat apskaitomų atsargų būdą* – LIFO metodą (*pildoma atsargų apskaitos kortelė*). Nereikšmingas išlaidas (neviršijantis 1000 Eur), susijusias su prekių įsigijimu, įmonė pripažįsta sąnaudomis tą patį laikotarpį, kai jos buvo patirtos.

20XX m. balandžio 1 d. sąskaitų likučiai:

Prekės	8000
<i>(Skalbyklės, 10 vnt. po 800 Eur)</i>	
Atsarginės detalės	1200
Pinigai	7300
Akcinis kapitalas	10000
Mokėtina skola už patalpų nuomą	6500

Balandžio mėnesio ūkinės operacijos:

- Balandžio 4 d. Nupirkta 5 skalbyklės po 850 Eur. Sumokėta 1700 Eur. Likusią sumą įmonė įsipareigojo sumokėti per 30 d. (*atlikti įrašą ir BŽ, ir atsargų kortelėje*).
- Balandžio 4 d. Sumokėtas 650 Eur mūto mokeskis.

3. Balandžio 5 d. Garantiniam skalbyklių remontui pas klientus sunaudota atsarginių dalių už 270 Eur.
4. Balandžio 7 d. Parduotos 7 skalbyklės po 1100 Eur. Pirkėjai sumokėjo 4400 Eur. Likusią sumą įsipareigojo sumokėti per 20 d. (*atlikti įrašą ir atsargų kortelėje*).
5. Balandžio 10 d. Sumokėta 6500 Eur už patalpų nuomą kovo mėn.
6. Balandžio 15 d. Nupirktos 4 skalbyklės po 900 Eur. Sumokėta 2000 Eur. Likusią sumą įmonė sumokės per 30 d. (*atlikti įrašą ir atsargų kortelėje*).
7. Balandžio 15 d. Iš transporto organizacijos gauta 300 Eur sąskaita už prekių atvežimą. Įmonė atsiskaitys per 10 d.
8. Balandžio 20 d. Nupirktos 3 skalbyklės po 950 Eur. Įmonė atsiskaitys per 15 d. (*atlikti įrašą ir atsargų kortelėje*).
9. Balandžio 20 d. Iš transporto organizacijos gauta 150 Eur sąskaita už prekių atvežimą. Įmonė atsiskaitys per 10 d.
10. Balandžio 22 d. Parduotos 6 skalbyklės po 1300 Eur, gauti pinigai. (*atlikti įrašą ir atsargų kortelėje*).
11. Balandžio 22 d. Tiekėjams sumokėta už balandžio 4 d. pirktas prekes.
12. Balandžio 25 d. Garantiniam skalbyklių remontui pas klientus sunaudota atsarginių dalių už 580 Eur.
13. Balandžio 25 d. Tiekėjams sumokėta 5000 Eur už prekes, kurios bus įsigytos gegužės mėn.
14. Balandžio 30 d. Gauta 6500 Eur sąskaita už patalpų nuomą balandžio mėn. Sąskaitą įmonė apmokės per 15 d.

REIKIA:

1. Atlikti įrašus BŽ ir iškelti į sąskaitas.
2. Parengti *detalizuotą* pelno (nuostolių) ataskaitą (3 priedas). Pelno mokestis 15 proc.
3. Parengti balansą naudojant *pavyzdinę* balanso formą (6 priedas).

**UAB „Buitis“ balandžio mėn.
Bendrasis žurnalas**

NAAB, LIFO

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.	Turinys	PP	Debetas					Kreditas										
1.	Balandžio 04	Prekės (5 × 850)	204		4	2	5	0											
		Pinigai	27							1	7	0	0						
	Atsargų apsk. kort.	Skola tiekėjams	443							2	5	5	0						
		Nupirktos 5 skalbyklės.																	
2.		04 Muito mokesčio sąnaudos	60003			6	5	0											
		Pinigai	27							6	5	0							
		Sumokėtas muito mokestis.																	
3.		05 Atsarginių detalių sąnaudos	6323			2	7	0											
		Atsarginės detalės	209							2	7	0							
		Sunaudota garantiniam remontui.																	
4.		07 Pinigai	27		4	4	0	0											
		Pirkėjų įsiskolinimas	241		3	3	0	0											
		Pajamos (7 × 1100)	500							7	7	0	0						
	Atsargų apsk. kort.	07 Parduotų prekių savikaina	6000		5	8	5	0											
		Prekės	204							5	8	5	0						
		Parduotos 7 skalbyklės.																	
5.		10 Mokėtina skola už patalpų nuomą	44941		6	5	0	0											
		Pinigai	27							6	5	0	0						
		Sumokėta už kovą.																	
6.		15 Prekės (4 × 900)	204		3	6	0	0											
	Atsargų apsk. kort.	Pinigai	27							2	0	0	0						
		Skola tiekėjams	443							1	6	0	0						
		Nupirktos 4 skalbyklės.																	
7.		15 Prekių atsivežimo sąnaudos	60001			3	0	0											
		Mokėtina skola už transportą	44942							3	0	0							
		Gauta sąskaita už prekių atvežimą.																	
8.	Atsargų apsk. kort.	20 Prekės (3 × 950)	204		2	8	5	0											
		Skola tiekėjams	443							2	8	5	0						
		Nupirktos 3 skalbyklės.																	

Bendrasis žurnalas

2 puslapis

Eil. Nr.	Data 20X1 m.	Turinys	PP	Debetas				Kreditas				
9.	Balandžio 20	Prekių atsivežimo sąnaudos	60001			1	5	0				
		Mokėtina skola už transportą.	44942							1	5	0
		Gauta sąskaita už prekių atvežimą.										
10.		Pinigai (6 × 1300)	27	7	8	0	0					
		Pajamos	500					7	8	0	0	
	Atsargų	Parduotų prekių savikaina	6000	5	5	5	0					
	apšk. kort.	Prekės	204					5	5	5	0	
		Parduotos 6 skalbyklės.										
11.		Skola tiekėjams	443	2	5	5	0					
		Pinigai	27					2	5	5	0	
		Sumokėta už 04-04 pirktas prekes.										
12.		Atsarginių detalių sąnaudos	6323		5	8	0					
		Atsarginės detalės	209					5	8	0		
		Snaudota garantiniam remontui.										
13.		Sumokėti avansai tiekėjams.	208	5	0	0	0					
		Pinigai	27					5	0	0	0	
		Tiekėjams sumokėtas avansas už prekes.										
14.		Patalpų nuomos sąnaudos	6300	6	5	0	0					
		Mokėtina skola už patalpų nuomą	44941					6	5	0	0	
		Gauta sąskaita už balandį.										

UAB „Buitis“ Didžiosios knygos sąskaitos

D Prekės Nr. 204 K		D Akcinis kapitalas Nr. 301 K		Muito mokesčio sąnaudos D Nr. 60003 K	
Lik. 04.01. 8000			Lik. 04.01. 10000	04.04. 650	
04.04. 4250			Lik. 04.30. 10000	Lik. 04.30. 650	
	04.07. 5850				
04.15. 3600					
04.20. 2850					
	04.22. 5550				
10700	11400				
Lik. 04.30. 7300					
D Atsarginės detalės Nr. 209 K		D Mokėtina skola už patalpų nuoma Nr. 44941 K		D Atsarginių detalių sąnaudos Nr. 6323 K	
Lik. 04.01. 1200			Lik. 04.01. 6500	04.05. 270	
	04.05. 270	04.10. 6500		04.25. 580	
	04.25. 580			Lik. 04.30. 850	
			04.30. 6500		
-	850		Lik. 04.30. 6500		
Lik. 04.30. 350					

D Pinigai Nr. 27 K		D Skola tiekėjams Nr. 443 K		Parduotų prekių savikaina D Nr. 6000 K			
Lik. 04.01.	7300		04.04.	2550	04.07.	5850	
	04.04.	1700		04.15.	1600	04.22.	5550
	04.04.	650		04.20.	2850	Lik. 04.30.	11400
04.07.	4400		04.22.	2550			
	04.10.	6500		2550			
	04.15.	2000			7000		
04.22.	7800				Lik. 04.30.	4450	
	04.22.	2550					
	04.25.	5000					
	12200	18400					
Lik. 04.30.	1100						

D Pirkėjų įsiskolinimas Nr. 241 K		D Mokėtina skola už transportą Nr. 44942 K		D Prekių atsivežimo sąnaudos Nr. 60001 K		
04.07.	3300		04.15.	300	04.15.	300
Lik. 04.30.	3300		04.20.	150	04.20.	150
			Lik. 04.30.	450	Lik. 04.30.	450

D Sumokėti avansai tiekėjams Nr. 208 K		D Pajamos Nr. 500 K		D Patalpų nuomos sąnaudos Nr. 6300 K		
04.25.	5000		04.07.	7700	04.30.	6500
Lik. 04.30.	5000		04.22.	7780	Lik. 04.30.	6500
			Lik. 04.30.	15500		

Īmonės pavadinimas UAB „Buitis“ Atsargų apskaitos kortelė Nr. 1

NAAB LIFO

Kodas 01 Pavadinimas Skalbyklė Mato vnt. vnt.

Eil. Nr.	Data 20X1 m.		Dokumento Nr.	Operacijos pavadinimas	Gauta				Sunaudota (parduota)				Likutis					
					kiekis	kaina	suma		kiekis	kaina	suma		kiekis	kaina	suma			
	Baland.	01		Likutis											10	8 0 0		8 0 0
1.		04		Nupirkta	5	8 5 0	4 2 5 0								<u>10</u>	<u>8 0 0</u>		<u>8 0 0</u>
															5	8 5 0		4 2 5 0
															15			1 2 2 5 0
2.		07		Parduota					5	8 5 0	4 2 5 0							
									<u>2</u>	<u>8 0 0</u>	<u>1 6 0 0</u>							
									<u>7</u>		<u>5 8 5 0</u>				<u>8</u>	<u>8 0 0</u>		<u>6 4 0 0</u>
3.		15		Nupirkta	4	9 0 0	3 6 0 0								8	8 0 0		6 4 0 0
															<u>4</u>	<u>9 0 0</u>		<u>3 6 0 0</u>
															<u>12</u>			<u>1 0 0 0 0</u>
4.		20		Nupirkta	3	9 5 0	2 8 5 0								8	8 0 0		6 4 0 0
															4	9 0 0		3 6 0 0
															<u>3</u>	<u>9 5 0</u>		<u>2 8 5 0</u>
															<u>15</u>			<u>1 2 8 5 0</u>
5.		22		Parduota					3	9 5 0	2 8 5 0				8	8 0 0		6 4 0 0
									<u>3</u>	<u>9 0 0</u>	<u>2 7 0 0</u>				<u>1</u>	<u>9 0 0</u>		<u>9 0 0</u>
									<u>6</u>		<u>5 5 5 0</u>				<u>9</u>			<u>7 3 0 0</u>
		30		BALANDIS	12		1 0 7 0 0		13		1 1 4 0 0			9				7 3 0 0

UAB „Buitis“
20XX m. balandžio mėn.
Detalizuota pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)

1. Grynosios pardavimo pajamos		15500
Pajamos	15500	
2. Grynoji pardavimo savikaina		12500
Parduotų prekių savikaina	11400	
+ Muito mokesčio sąnaudos	650	
+ Prekių atsivežimo sąnaudos	450	
3. BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		3000
$15500 - 12500 = 3000$		
4. Pardavimo sąnaudos		–
5. Bendrosios administracinės sąnaudos		7350
Atsarginių detalių	850	
Patalpų nuomos	6500	
6. Kitos veiklos rezultatai		–
7. PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ		(4350)
$3000 - 7350 = (4350)$		
8. Pelno mokestis		-
9. Grynasis pelnas (nuostoliai)		(4350)

(Balanso pavyzdinė forma)
UAB „Buitis“

(įmonės teisinė forma, pavadinimas, kodas)

(buveinė (adresas), registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys)

(Tvirtinimo žyma)

20XX m. balandžio 30 d. BALANSAS

(ataskaitos sudarymo data) Nr.

(ataskaitinis laikotarpis)

(ataskaitos tikslumo lygis ir valiuta)

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
	TURTAS			
A.	ILGALAIKIS TURTAS	1 klasė		
1.	NEMATERIALUSIS TURTAS	11 gr.		
1.1.	Plėtros darbai			
1.2.	Prestižas			
1.3.	Programinė įranga			
1.4.	Koncesijos, patentai, licencijos, prekių ženklai ir panašios teisės			
1.5.	Kitas nematerialusis turtas			
1.6.	Sumokėti avansai			
2.	MATERIALUSIS TURTAS	12 gr.		
2.1.	Žemė			
2.2.	Pastatai ir statiniai			
2.3.	Mašinos ir įranga			
2.4.	Transporto priemonės			
2.5.	Kiti įrenginiai, prietaisai ir įrankiai			
2.6.	Investicinis turtas			
2.6.1.	Žemė			
2.6.2.	Pastatai			
2.7.	Sumokėti avansai ir vykdomi material. turto statybos (gamybos) darbai			
3.	FINANSINIS TURTAS	16 gr.		
3.1.	Įmonių grupės įmonių akcijos			
3.2.	Paskolos įmonių grupės įmonėms			
3.3.	Iš įmonių grupės įmonių gautinos sumos			
3.4.	Asocijuotųjų įmonių akcijos			
3.5.	Paskolos asocijuotosioms įmonėms			
3.6.	Iš asocijuotųjų įmonių gautinos sumos			
3.7.	Ilgalaikės investicijos			
3.8.	Po vieno metų gautinos sumos			
3.9.	Kitas finansinis turtas			
4.	KITAS ILGALAIKIS TURTAS	17 gr.		
4.1.	Atidėtojo pelno mokesčio turtas			
4.2.	Biologinis turtas			
4.3.	Kitas turtas			

B.	TRUMPALAIKIS TURTAS	2 klasė	17050	
1.	ATSARGOS	20 gr.	12650	
1.1.	Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės		350	
1.2.	Nebaigta produkcija ir vykdomi darbai			
1.3.	Produkcija			
1.4.	Pirktos prekės, skirtos perparduoti		7300	
1.5.	Biologinis turtas			
1.6.	Ilgalaikis materialusis turtas, skirtas parduoti			
1.7.	Sumokėti avansai		5000	
2.	PER VIENUS METUS GAUTINOS SUMOS	24 gr.	3300	
2.1.	Pirkėjų skolos		3300	
2.2.	Įmonių grupės įmonių skolos			
2.3.	Asocijuotųjų įmonių skolos			
2.4.	Kitos gautinos sumos			
3.	TRUMPALAIKĖS INVESTICIJOS	26 gr.		
3.1.	Įmonių grupės įmonių akcijos			
3.2.	Kitos investicijos			
4.	PINIGAI IR PINIGŲ EKVIVALENTAI	27 gr.	1100	
C.	ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ SĄNAUDOS IR SUKAUPTOS PAJAMOS	29 gr.		
	TURTO IŠ VISO:		17050	

	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI			
D.	NUOSAVAS KAPITALAS	3 klasė	5650	
1.	KAPITALAS	30 gr.	10000	
1.1.	Įstatinis (pasirašytasis) arba pagrindinis kapitalas		10000	
1.2.	Pasirašytasis neapmokėtas kapitalas (-)			
1.3.	Savos akcijos, pajai (-)			
2.	AKCIJŲ PRIEDAI	31 gr.		
3.	PERKAINOJIMO REZERVAS	32 gr.		
4.	REZERVAI	33 gr.		
4.1.	Privalomasis rezervas arba atsargos (rezervinis) kapitalas			
4.2.	Savoms akcijoms įsigyti			
4.3.	Kiti rezervai			
5.	NEPASKIRSTYTASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	34 gr.	(4350)	
5.1.	Ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)			
5.2.	Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)			
E.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS			
F.	ATIDĖJINIAI			
1.	Pensijų ir panašių įsipareigojimų atidėjiniai			
2.	Mokesčių atidėjiniai			
3.	Kiti atidėjiniai			
G.	MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ĮSIPAREIGOJIMAI	4 klasė	11400	
1.	PO VIENŲ METŲ MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	42 gr.		
1.1.	Skoliniai įsipareigojimai			
1.2.	Skolos kredito įstaigoms			
1.3.	Gauti avansai			
1.4.	Skolos tiekėjams			
1.5.	Pagal vekselius ir čekius mokėtinos sumos			
1.6.	Įmonių grupės įmonėms mokėtinos sumos			
1.7.	Asocijuotosioms įmonėms mokėtinos sumos			
1.8.	Kitos mokėtinos sumos ir ilgalaikiai įsipareigojimai			

2.	PER VIENUS METUS MOKĖTINOS SUMOS IR KITI TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	44 gr.	11400	
2.1.	Skoliniai įsipareigojimai			
2.2.	Skolos kredito įstaigoms			
2.3.	Gauti avansai			
2.4.	Skolos tiekėjams		4450	
2.5.	Pagal vekselius ir čekius mokėtinos sumos			
2.6.	Įmonių grupės įmonėms mokėtinos sumos			
2.7.	Asocijuotosioms įmonėms mokėtinos sumos			
2.8.	Pelno mokesčio įsipareigojimai			
2.9.	Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai			
2.10.	Kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai (6500 + 450)		6950	
H.	SUKAUPTOS SĄNAUDOS IR ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS	49 gr.		
	NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO:		17050	

Įmonės vadovo pareigų pavadinimas (parašas) (vardas, pavardė)

Vyriausiojo buhalterio (buhalterio) (parašas) (vardas, pavardė)

10.1–10.3 temų savarankiško darbo užduotys

10.8 pratimas

UAB „Vilma“ pagrindinė veikla – prekyba. Prekių apskaitai taikomas *nuolat apskaitomų atsargų būdas* FIFO metodas (**pildoma atsargų apskaitos kortelė**).

20XX m. gegužės 1 d. sąskaitų likučiai:

Kompiuteris	3800
Kompiuterio nusidėvėjimo suma	1270
Pinigai	8800
Pirkėjų įsiskolinimas	5960
Prekės (360 vnt. po 52 Eur)	18720
Akcinis kapitalas	24470
Gauti avansai	3700
Skola tiekėjams	7840

Gegužės mėnesio ūkinės operacijos:

- Gegužės 3 d. Nupirka 100 vnt. prekių po 55 Eur, iš viso už 5500 Eur. Sumokėta 3000 Eur. Likusią sumą įmonė sumokės per 30 d. (*atlikti įrašą ir atsargų kortelėje*).
- Gegužės 5 d. Pirkėjai sumokėjo 5960 Eur už balandį iš įmonės pirktas prekes.
- Gegužės 6 d. Parduota 400 vnt. prekių po 75 Eur, iš viso už 30000 Eur. Dalį sumos (3700 Eur) pirkėjai buvo sumokėję balandžio mėn. Likusią sumą sumokės per 20 d. (*atlikti įrašą ir atsargų kortelėje*).
- Gegužės 10 d. Nupirka ir sunaudota kanceliarinių prekių už 85 Eur. Sumokėti pinigai.
- Gegužės 13 d. Gauta ir apmokėta 150 Eur sąskaita iš transporto organizacijos už gegužės 3 d. pirktų prekių atgabenimą.
- Gegužės 15 d. Nupirka iš užsienio įmonės 250 vnt. prekių po 59 Eur, iš viso už 14750 Eur. Sumokėta 10000 Eur, likusią sumą įmonė sumokės per 20 d. (*atlikti įrašą ir atsargų kortelėje*).

7. Gegužės 15 d. Už įvežtas prekes muitinė priskaičiavo 1475 Eur muito mokesį. Jo mokėjimas atidėtas 20 darbo dienų.
8. Gegužės 16 d. Parduota 250 vnt. prekių po 80 Eur, iš viso už 20000 Eur. Pirkėjai sumokėjo 12000 Eur. Likusią sumą sumokės per 10 d. (*atlikti įrašą ir atsargų kortelėje*).
9. Gegužės 16 d. Sumokėta 5200 Eur už sandėlio nuomą gegužės ir birželio mėn.
10. Gegužės 20 d. Įmonė atsiskaitė su tiekėjais už gegužės 3 d. pirktas prekes.
11. Gegužės 25 d. Pirkėjai sumokėjo 4200 Eur už prekes, kurias įmonė išsiųs birželio pradžioje.
12. Gegužės 28 d. Iš transporto organizacijos gauta 270 Eur sąskaita už gegužės 15 d. nupirktų prekių atvežimą. Sąskaita įmonė apmokės per 10 d.
13. Gegužės 31 d. Parduota 40 vnt. prekių po 82 Eur, iš viso už 3280 Eur. Gauti pinigai. (*atlikti įrašą ir atsargų kortelėje*).
14. Birželio 3 d. Priskaičiuotas 1250 Eur kompiuterio nusidėvėjimas už gegužės mėnesį.
15. Birželio 5 d. Priskaičiuota 8200 Eur gegužės mėn. atlyginimų darbuotojams. Atlyginimai bus išmokėti per 5 d.

REIKIA:

1. Atlikti įrašus BŽ ir iškelti į sąskaitas (1 priedas).
2. Atlikti reikiamus koreguojančiuosius įrašus už gegužės mėn. (1 priedas).
3. Parengti *detalizuotą* pelno (nuostolių) ataskaitą. Pelno mokestis 15 proc. (žr. 10.7 pratimo sprendimą).
4. Parengti balansą naudojant *pavyzdinę balanso formą* (6 priedas).

10.9 pratimas

UAB „Polo“ prekiauja saldainiais. Atsargoms apskaityti įmonė taiko *periodiškai apskaitomų atsargų būdą* – FIFO metodą (*pildoma atsargų apskaitos kortelė*). 20XX m. balandžio 1 d. sąskaitų likučiai:

Įrengimų nusidėvėjimas	1900
Įrengimai	6650
Prekės	4150
Iš jų: 200 kg po 11 Eur = 2200	
150 kg po 13 Eur = 1950	
Pinigai	2300
Akcinis kapitalas	10000
Mokėtinas muito mokestis	1200

Balandžio mėnesio ūkinės operacijos:

1. Balandžio 2 d. Pirkėjai sumokėjo 1500 Eur už prekes, kurios bus išsiųstos iki balandžio 20 d.
2. Balandžio 5 d. Nupirkta 50 kg saldainių po 12,50 Eur, iš viso už 625 Eur. Įmonė įsipareigojo atsiskaityti per 10 d.
3. Balandžio 5 d. Sumokėta 50 Eur muitinės tarpininkams už muitinės procedūrų atlikimą.
4. Balandžio 5 d. Sumokėtas 63 Eur muito mokestis už balandžio 5 d. nupirktas prekes.
5. Balandžio 8 d. Parduota saldainių už 3000 Eur. Pirkėjai sumokėjo 2000 Eur. Likusią sumą sumokės per 30 d.
6. Balandžio 9 d. Sumokėtas 1200 Eur muito mokestis už kovo mėn. pirktas prekes.
7. Balandžio 10 d. Nupirkta 100 kg saldainių po 12 Eur, iš viso už 1200 Eur. Sumokėta 700 Eur. Likusią sumą įmonė sumokės per 20 d.
8. Balandžio 10 d. Iš transporto organizacijos gauta 300 Eur sąskaita už prekių atvežimą. Įmonė sąskaitą apmokės per 25 d.

9. Balandžio 11 d. Įmonė sumokėjo 290 Eur už įrengimų patikrą.
10. Balandžio 15 d. Parduota saldinių už 2400 Eur. Dalį sumos pirkėjai buvo sumokėję balandžio 2 d. Likusią sumą sumokės per 20 d.
11. Balandžio 20 d. Gauta 1800 Eur sąskaita už balandžio mėn. patalpų nuomą, įmonė sąskaitą apmokės per 15 d.
12. Balandžio 22 d. Įmonė atsiskaitė su tiekėjais už balandžio 5 d. pirktas prekes.
13. Balandžio 26 d. Parduota saldinių už 1465 Eur. Pirkėjai sumokės per 10 d.
14. Balandžio 30 d. Atlikus inventorizaciją, sandėlyje nustatytas 120 kg prekių likutis.
15. Gegužės 2 d. Priskaičiuotas 950 Eur įrengimų nusidėvėjimas už balandžio mėnesį.

REIKIA:

1. Atlikti įrašus BŽ ir iškelti į sąskaitas.
2. Atlikti reikiamus koreguojančiuosius įrašus už balandžio mėnesį.
3. Parengti *detalizuotą* pelno (nuostolių) ataskaitą. Pelno mokestis 15 proc.
4. Parengti balansą naudojant *pavyzdinę balanso formą*.

10.10 pratimas

Įmonė „A“ prekių apskaitai taiko *periodiškai apskaitomų atsargų būdą* – LIFO metodą (**pildoma atsargų apskaitos kortelė**). Nereikšmingas išlaidas (neviršijantis 1000 Eur), susijusias su prekių įsigijimu, įmonė pripažįsta sąnaudomis tą patį laikotarpį, kai jos buvo patirtos.

20XX m. sausio 1 d. sąskaitų likučiai:

Prekės	4550
Iš jų: 30 vnt. po 60 Eur,	
50 vnt. po 55 Eur	
Sumokėti avansai tiekėjams	20000
Akcinis kapitalas	24550

20XX m. sausio mėnesio ūkinės operacijos:

1. Sausio 10 d. Įsigyta 60 vnt. prekių po 58 Eur. Įmonė įsipareigojo sumokėti per 30 d. (*atlikti įrašą ir atsargų kortelėje*).
2. Sausio 10 d. Priskaičiuotas 340 Eur muito mokestis. Mokesčio mokėjimas atidėtas 20 darbo dienų.
3. Sausio 15 d. Parduota prekių už 9800 Eur. Gauti pinigai (*atsargų kortelė nepildoma, nes taikomas PAAB*).
4. Sausio 25 d. Gauta 300 vnt. prekių po 59 Eur, už kurias įmonė buvo sumokėjusi tiekėjams praeitų metų gruodžio mėn. (*atlikti įrašą ir atsargų kortelėje*).
5. Sausio 25 d. Gauta 130 Eur sąskaita už prekių atvežimą. Sąskaitą įmonė apmokės per 10 d.
6. Sausio 27 d. Parduota prekių už 14700 Eur. Pirkėjai atsiskaitys per 15 d. (*atsargų kortelė nepildoma, nes taikomas PAAB*).
7. Sausio 31 d. Gauta 1400 Eur sąskaita už biuro patalpų nuomą sausio mėnesį. Įmonė sąskaitą apmokės per 20 d.
8. Sausio 31 d. Sumokėta 1000 Eur tarpininkams už prekių tiekėjų paiešką.
9. Sausio 31 d. Inventorizacijos metu nustatytas 90 vnt. prekių likutis.
(*Atsargų kortelėje įkainokite likutį ir atlikite koreguojančiuosius įrašus savikainai apskaičiuoti – žr. 10.3 temos teorinę medžiagą*).

REIKIA:

1. Atlikti įrašus BŽ ir iškelti į sąskaitas.
2. Parengti sausio mėnesio *detalizuotą* pelno (nuostolių) ataskaitą. Pelno mokestis 15 proc.

KONTROLINĖ UŽDUOTIS (10.1–10.3 temos)

FINANSINĖ APSKAITA

1 užduotis

UAB „Danga“ prekiauja statybinėmis medžiagomis. Prekių apskaitai taikomas **nuolat apskaitomų atsargų būdas** – FIFO metodas (*pildoma atsargų apskaitos kortelė – 9 priedas*).

20XX m. sausio 1 d. sąskaitų likučiai:

Pirkėjų įsiskolinimas	4850
Pinigai	21050
Prekės	6100
iš jų: 100 vnt. po 25 Eur	
120 vnt. po 30 Eur	
Trumpalaikė skola bankui	20000
Akcinis kapitalas	10000
Gauti avansai	2000

Sausio mėnesio ūkinės operacijos:

1. Sausio 5 d. Parduota 100 vnt. prekių po 35 Eur. Pirkėjai atsiskaitys per 15 d.
2. Sausio 6 d. Sumokėta 4000 Eur už biuro patalpų nuomą sausio, vasario ir kovo mėn.
3. Sausio 7 d. Nupirkta 80 vnt. prekių po 28 Eur. Sumokėta 1000 Eur. Likusią sumą sumokės per 30 d.
4. Sausio 14 d. Pirkėjai atsiskaitė už sausio 5 d. pirktas prekes.
5. Sausio 20 d. Parduota 130 vnt. prekių po 33 Eur. Pirkėjai sumokėjo 1500 Eur. Likusią sumą sumokės vasario mėn.
6. Sausio 26 d. Priskaičiuotas ir išmokėtas 12000 Eur darbo užmokestis darbuotojams už sausio 1–26 dienas.
7. Sausio 29 d. Nupirkta 110 vnt. prekių po 29 Eur. Įmonė atsiskaitys per 20 d.
8. Sausio 29 d. Sumokėta X įmonei 500 Eur už darbuotojų kvalifikacijos kėlimą.
9. Sausio 30 d. Nupirkta 80 vnt. prekių po 25 Eur. Sumokėti pinigai.
10. Sausio 30 d. Gauta 1000 Eur sąskaita už sausio mėnesio reklamą. Sąskaitą įmonė apmokės vasario mėn.
11. Sausio 31 d. Parduota 200 vnt. prekių po 40 Eur. Dalį sumos (2000 Eur) pirkėjas buvo sumokėjęs gruodžio mėn. Likusią sumą sumokės per 10 d.
12. Sausio 31 d. Priskaičiuotos ir sumokėtos palūkanos bankui už sausio mėn.

Papildoma informacija:

1. Banko paskolos metinės palūkanos yra 10 proc.
2. Už paskutinę darbo savaitę (sausio 29–vasario 2 d.) priskaičiuotas 4000 Eur darbo užmokestis, kuris bus išmokėtas penktadienį – vasario 2 d.

REIKIA:

1. Atlikti įrašus Bendrajame žurnale (1 priedas) ir iškelti į Didžiosios knygos sąskaitas (2 priedas).
2. Atlikti reikiamus koreguojančiuosius įrašus BŽ už sausio mėnesį ir iškelti į sąskaitas.
3. Parengti *detalizuotą* pelno (nuostolių) ataskaitą (3 priedas – paprasta forma).

10.4. Pajamų ir sąnaudų grupavimas pavyzdinėje pelno (nuostolių) ataskaitoje

Pajamų ir sąnaudų grupavimo tvarką nustato verslo apskaitos standartai. Kaip jau buvo minėta anksčiau, *Finansinės apskaitos* kurse bus aptariama *visoms įmonėms skirta pilna pelno (nuostolių) ataskaitos forma* (7 priedas). Norint palengvinti medžiagos įsisavinimą, pelno (nuostolių) ataskaitos skiltyje „Pastabos Nr.“ papildomai nurodomi *sintetinių sąskaitų grupių* numeriai, kurie yra patvirtinti sąskaitų plane (5 priedas). Verslo apskaitos standartuose įmonės veikla skiriama į *pagrindinę veiklą, kitą veiklą, finansinę ir investicinę veiklą*. Pagal šias veiklas grupuojamos ir įmonės pajamos, ir įmonės sąnaudos. Kiekvienai veiklai apskaityti sąskaitų plane skiriamos atskiros sąskaitų grupės. Atitinkamai pelno (nuostolių) ataskaitoje informacija apie pajamas ir sąnaudas pateikiama suskirstyta pagal įmonės veiklos sritis.

Pagrindinė veikla

Pagrindinei veiklai atspindėti pelno (nuostolių) ataskaitoje skiriami 1–6 straipsniai. Metodinės priemonės 10.1–10.3 skyriuose detalai išanalizuota, kokia informacija turi būti pateikiama pirmuosiuose ataskaitos straipsniuose *Pardavimo pajamos* (sąskaitų grupė Nr. 50) ir *Pardavimo savikaina* (sąskaitų grupė Nr. 60). Šiuose straipsniuose yra parodomos įmonės *pagrindinės veiklos* pajamos ir susijusios su pagrindine veikla sąnaudos.

Bendrasis pelnas (nuostoliai) (4 straipsnis). Iš pardavimo pajamų atėmus pardavimo savikainą gaunamas pagrindinės veiklos rezultatas – *Bendrasis pelnas (nuostoliai)*. Iš bendrojo pelno dengiamos su įmonės įprastine veikla susijusios *Pardavimo* bei *Bendrosios ir administracinės sąnaudos*. Šių sąnaudų negalima susieti su konkrečių parduotų prekių ar suteiktų paslaugų savikaina. Jos susijusios su tipine įmonės veikla ir sudaro sąlygas įmonei veikti.

Pardavimo sąnaudų (sąskaitų grupė Nr. 62) straipsnyje įrašomos prekių pardavimui ir paslaugų teikimui užtikrinti per ataskaitinį laikotarpį patirtos sąnaudos. Tai prekybos darbuotojų darbo užmokestis ir socialinio draudimo įmokos, prekių ar paslaugų reklama, prekybos pastatų ir kito prekybai skirto ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos), nuomos, eksploatavimo sąnaudos, prekių sandėliavimo ir prekių pristatymo klientams sąnaudos, komisiniai mokesčiai pardavėjams ir tretiesiems asmenims, kitos su prekių ar paslaugų pardavimu susijusios sąnaudos. Jos įrašomos į pelno (nuostolių) ataskaitos 5 eilutę.

Bendrujų ir administracinių sąnaudų (sąskaitų grupė Nr. 63) straipsnyje parodomos visos išlaidos, susijusios su įmonės administravimu. Tai administracijos darbuotojų darbo užmokestis ir socialinio draudimo įmokos, administracinių pastatų ir *bendro naudojimo* ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos), nuomos, eksploatavimo, turto draudimo sąnaudos, šildymo, elektros energijos, ryšio, ūkio, komandiruočių, kvalifikacijos kėlimo išlaidos, su įmonės veikla susijusių įvairių mokesčių (išskyrus PVM ir pelno mokesčių) ir kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos. Jos įrašomos į pelno (nuostolių) ataskaitos 6 eilutę.

Pardavimo, bendrosios ir administracinės sąnaudos pagal kaupimo principą pripažįstamos ir apskaitoje registruojamos tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai patiriamos. Šioms sąnaudoms palyginimo principas yra netaikomas.

Kita veikla

Kitai veiklai priskiriama veikla, kurios įmonė nelaiko pagrindine ar finansine ir investicine veikla. Pelno (nuostolių) ataskaitos 7-ame straipsnyje parodomas *Kitos veiklos rezultatas*, kuris gaunamas iš *Kitos veiklos pajamų* (sąskaitų grupė Nr. 54) atėmus *Kitos veiklos sąnaudas* (sąskaitų grupė Nr. 64). Pagal verslo apskaitos standartų nuostatas *Kitos veiklos pajamas* sudaro nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto *perleidimo pelnas* ir įmonės veiklai nebūdingų atsargų pardavimo pajamos, čia taip pat galima priskirti visas iš trečiųjų asmenų gautas arba gautinas pajamas, jeigu jos nesijusios su pagrindine įmonės veikla, pvz., nesisteminės turto nuomos pajamos, komisinių pajamos. *Kitos veiklos sąnaudas* sudaro nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto *perleidimo nuostoliai*,

taip pat įmonės veiklai nebūdingų atsargų pardavimo savikaina. Prie kitos veiklos sąnaudų galima priskirti ir visas tretiesiems asmenims sumokėtas arba mokėtinas sumas, nesusijusias su įmonės pagrindine veikla, pvz., komisinių sąnaudų.

Finansinė ir investicinė veikla

Finansinei ir investicinei veiklai atspindėti pelno (nuostolių) ataskaitoje skiriami 8–12 straipsniai. Finansinę arba investicinę veiklą vykdo beveik visos įmonės. Jos gauna paskolas iš bankų arba pačios suteikia paskolas kitoms įmonėms, įsigyja kitų įmonių akcijų, taip pat vykdo ir kitą su finansiniu turtu ar finansiniu įsipareigojimu susijusią veiklą. Kurso medžiagoje neanalizuojamos investicijos į asocijuotąsias įmones (8 straipsnis) ir finansinio turto vertės sumažėjimas (11 straipsnis).

Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamų (sąskaitų grupė Nr. 56) straipsnyje parodomas investicijų ir paskolų palūkanų pajamos, *dividendai* iš kitų ilgalaikių investicijų ir kitos panašios pajamos. Jos įrašomos į pelno (nuostolių) ataskaitos 9 eilutę.

Kitų palūkanų ir panašių pajamų (sąskaitų grupė Nr. 58) straipsnyje parodomas palūkanos už klientams ar įmonės darbuotojams suteiktas paskolas, už banke laikomus įmonės pinigus, teigiama valiutų kursų pokyčio įtaka, gautos baudos ar delspinigiai už pavėluotus atsiskaitymus, investicijų perleidimo pelnas, kitos su finansine ir investicine veikla susijusios pajamos. Visos šios pajamos įrašomos į pelno (nuostolių) ataskaitos 10 eilutę.

Palūkanų ir kitų panašių sąnaudų (sąskaitų grupė Nr. 68) straipsnyje parodomas už paskolas mokamos palūkanos, lizingo palūkanos, neigiama valiutų kurso pokyčio įtaka, mokamos baudos ar delspinigiai už pavėluotus atsiskaitymus, investicijų perleidimo nuostoliai, kitos su finansine ir investicine veikla susijusios sąnaudos. Visos šios sąnaudos įrašomos į pelno (nuostolių) ataskaitos 12 eilutę.

Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą

Šis rodiklis apima įmonės pagrindinės veiklos, kitos veiklos, finansinės ir investicinės veiklos rezultatus, rodo bendrą visos įmonės veiklos rezultatą. Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą gaunamas iš *Bendrojo pelno (nuostolių) atėmus* pardavimo, bendrąsias ir administracines sąnaudas, finansinės ir investicinės veiklos sąnaudas ir *pridėjus* kitos veiklos rezultatą bei finansinės ir investicinės veiklos pajamas **šiuo nuoseklumu:**

Bendrasis pelnas (nuostoliai) (4 eil.)

- Pardavimo sąnaudų (5 eil.)
- Bendrosios ir administracinės sąnaudų (6 eil.)
- + Kitos veiklos rezultatai (7 eil.)
- + Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos (9 eil.)
- + Kitų palūkanų ir panašios pajamos (10 eil.)
- Palūkanų ir kitos panašios sąnaudų (12 eil.)

Gautas rezultatas – pelnas arba nuostoliai – įrašomas į pelno (nuostolių) ataskaitos 13 straipsnį.

Pelno mokestis

Nuo gauto įmonės pelno apskaičiuojamas pelno mokestis. Mokesčio tarifas nustatomas Pelno mokesčio įstatyme. Bendrovės metines finansines ataskaitas tvirtina visuotinis akcininkų susirinkimas, kuris įvyksta ne vėliau kaip per 4 mėnesius nuo finansinių metų pabaigos. Tik po akcininkų patvirtinimo gali būti apskaičiuojamas pelno mokestis ir atliekamas *koreguojantysis* įrašas:

D Pelno mokesčio sąnaudų (Nr. 69)

K Mokėtinas pelno mokestis (Nr. 447)

Pagal 11 VAS „Sąnaudos“ *ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio sąnaudų ir pelno mokesčio įsipareigojimas pripažįstami tą laikotarpį, už kurį yra apskaičiuoti*. Todėl šis koreguojantysis įrašas atliekamas ataskaitinių metų gruodžio 31 d. Priskaičiuota pelno mokesčio suma įrašoma į pelno (nuostolių) ataskaitos 14 straipsnį. Pats pelno mokestis turi būti sumokėtas iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio 15 dienos.

Grynasis pelnas (nuostoliai)

Grynasis pelnas (nuostoliai) gaunamas iš pelno (nuostolių) prieš apmokestinimą (13 straipsnis) atėmus pelno mokesčio sąnaudas (14 straipsnis). Įmonė, sumokėjusi pelno mokestį, disponuos tik grynuoju pelnu. Akcininkai skirstys šį likutinį pelną akcinių bendrovių įstatyme numatytiems tikslams: formuos privalomus ir kitus rezervus, dengs ankstesnių metų nuostolius, skirs dividendams ir metinėms premijoms. Nepaskirstytas grynojo pelno arba nepadengto nuostolio likutis keliamas į kitus ūkinius metus ir parodomas balanso nuosavo kapitalo dalyje kaip *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)* (sąskaita Nr. 34).

10.4 temos „Pajamų ir sąnaudų grupavimas pavyzdinėje pelno (nuostolių) ataskaitoje“ savikontrolės klausimai

1. Kokioje sąskaitų grupėje apskaitoma *Pardavimo savikaina*? Kokios sąnaudos įeina į šią grupę?
2. Kokie straipsniai sudaro pelno ataskaitos pagrindinės veiklos dalį? Apibūdinkite juos.
3. Kaip apskaičiuojamas bendrasis pelnas (nuostoliai)?
4. Įvardykite sąnaudų rūšis, kurios parodomos pelno ataskaitos straipsnyje *Pardavimo sąnaudos*. Kokioje sąskaitų grupėje jos apskaitomos?
5. Kuriam pelno ataskaitos straipsniui priskirsite už pavėluotus atsiskaitymus sumokėtus delspinigius?
6. Kokia informacija pateikiama straipsnyje *Kitos veiklos rezultatai*? Kaip apskaičiuojamas rezultatas?
7. Kuriam pelno ataskaitos straipsniui priskirsite dividendų pajamas? Kokioje sąskaitų grupėje jos apskaitomos?
8. Įmonė nuomojasi biurui patalpas. Į kurį pelno ataskaitos straipsnį įrašysite nuomos mokestį?
9. Įvardykite finansinės ir investicinės veiklos pajamas. Kokioje sąskaitų grupėje jos apskaitomos?
10. Kokiai įmonės veiklai priskiriamos bendrosios ir administracinės sąnaudos? Kokioje sąskaitų grupėje jos apskaitomos?
11. Į kurį pelno ataskaitos straipsnį įrašysite parduotuvės nusidėvėjimą?
12. Kuriam pelno ataskaitos straipsniui priskirsite personalo skyriaus darbuotojų darbo užmokestį?
13. Įvardykite finansinės ir investicinės veiklos sąnaudas. Kokioje sąskaitų grupėje jos apskaitomos?
14. Kaip apskaičiuojama straipsnio *Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą* suma?
15. Koks koreguojantysis įrašas atliekamas priskaičiavus pelno mokestį?
16. Kuriai įmonės veiklos sričiai priskirsite mokamas bankui palūkanas?

10.4 temos „Pajamų ir sąnaudų grupavimas pavyzdinėje pelno (nuostolių) ataskaitoje“ pratybų užduotys ir jų sprendimai

10.11 pratimas

UAB „Sportas“ veikla – prekyba. Įmonė moka 15 procentų pelno mokestį.
20XX m. gruodžio 31 d. pajamų ir sąnaudų sąskaitų likučiai:

Eil. Nr.	Sąskaitos pavadinimas	Suma
1.	Pardavimo pajamos	600000
2.	Prekių atsivežimo sąnaudos	6000
3.	Pardavėjų darbo užmokesčio sąnaudos	36000
4.	Dividendų pajamos	25000
5.	Parduotų prekių savikaina	325000

6.	Parduotų prekių grąžinimai	4680
7.	Muito mokesčio sąnaudos	12300
8.	Teigiama valiutų kursų pokyčio įtaka	630
9.	Sodros įmokų nuo pardavėjų darbo užmokesčio sąnaudos	11153
10.	Palūkanų sąnaudos	3500
11.	Įmokų į garantinį fondą nuo pardavėjų darbo užmokesčio sąnaudos	36
12.	Delspinigių pajamos	500
13.	Skelbimų ir reklamos sąnaudos	4200
14.	Administracijos darbuotojų darbo užmokesčio sąnaudos	60000
15.	Sodros įmokų nuo administracijos darbo užmokesčio sąnaudos	18588
16.	Baudų už pavėluotus atsiskaitymus sąnaudos	750
17.	Įmokų į garantinį fondą nuo administracijos darbo užmokesčio sąnaudos	60
18.	Ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudos	24000
19.	Neigiama valiutų kursų pokyčio įtaka	850

REIKIA:

1. Suklasifikuoti pajamų ir sąnaudų sąskaitas pagal verslo apskaitos standarto reikalavimus ir parengti *detalizuotą* pelno (nuostolių) ataskaitą.
2. Užpildyti *pavyzdinę* pelno (nuostolių) ataskaitos formą (7 priedas).

10.11 pratimo sprendimas

Detalizuotoje pelno (nuostolių) ataskaitoje pajamos ir sąnaudos grupuojamos pagal pavyzdinės pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnius (sprendime paryškintos eilutės). Detalizuotoje ataskaitoje parodomos visos analitinės sąskaitos, įeinančios į atitinkamą straipsnį.

**UAB „Sportas“
20XX metų
Detalizuota pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)**

1. Grynosios pardavimo pajamos:		595320
Pardavimo pajamos	600000	
Parduotų prekių grąžinimai	(4680)	
2. Pardavimo savikaina:		343300
Parduotų prekių savikaina	325000	
Prekių atsivežimo sąnaudos	6000	
Muito mokesčio sąnaudos	12300	
3. Biologinio turto tikrosios vertės pokytis		-
4. Bendrasis pelnas (nuostoliai) (1 – 2– 3)		252020
5. Pardavimo sąnaudos:		51389
Pardavėjų darbo užmokesčio sąnaudos	36000	
Sodros įmokų nuo pardavėjų darbo užmokesčio sąnaudos	11153	
Įmokų į garantinį fondą nuo pardavėjų darbo užmokesčio sąnaudos	36	
Skelbimų ir reklamos sąnaudos	4200	
6. Bendrosios ir administracinės sąnaudos:		102648
Administracijos darbuotojų darbo užmokesčio sąnaudos	60000	
Sodros įmokų nuo administracijos	18588	

	darbuotojų darbo užmokesčio sąnaudos		
	Įmokų į garantinį fondą nuo administracijos	60	
	darbuotojų darbo užmokesčio sąnaudos		
	Ilgalaikio turto nusidėvėjimo sąnaudos	24000	
7.	Kitos veiklos rezultatai		-
8.	Investicijų į patronuojančiosios, patronuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijas pajamos		-
9.	Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos:		25000
	Dividendų pajamos	25000	
10.	Kitos palūkanų ir panašios pajamos:		1130
	Teigiama valiutų kursų pokyčio įtaka	630	
	Delspinigių pajamos	500	
11.	Finansinio turto ir trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimas		-
12.	Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos:		5100
	Baudų už pavėluotus atsiskaitymus sąnaudos	750	
	Neigiama valiutų kursų pokyčio įtaka	850	
	Palūkanų sąnaudos	3500	
13.	Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą		119013
	(4 – 5 – 6 + 7 + 8 + 9 + 10 – 11 – 12)		
	(252020 – 51389 – 102648 + 0 + 0 + 25000 + 1130 – 0 – 5100 = 119013)		
14.	Pelno mokestis		17852
	(119013 x 15 % = 17851, 95)		
15.	Grynasis pelnas (nuostoliai) (13 – 14)		101161
	(119013 - 17852 = 101161)		

Priskaičiavus pelno mokestį, atliekamas šis koreguojantysis įrašas:

Bendrasis žurnalas

X puslapis

Eil. Nr.	Data 20XX m.	Turinys	PP	Debetas	Kreditas
		<i>Koreguojantieji įrašai:</i>			
	Gruodžio 31	X) Pelno mokesčio sąnaudos	69	1 7 8 5 2	
		Mokėtinas pelno mokestis	447		1 7 8 5 2
		Priskaičiuotas pelno mokestis už 20XX metus.			

Pelno mokesčio sąnaudos		Mokėtinas pelno mokestis Nr. 447	
D	Nr. 69	K	
	12.31. X) 17852		12.31. X) 17852
	Lik. 12.31. 17852		Lik. 12.31. 17852

Pelno (nuostolių) ataskaitos pavyzdinė forma

UAB „Sportas“

(įmonės teisinė forma, pavadinimas, kodas)

(buveinė, (adresas), registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys)

(Tvirtinimo žyma)

20XX m. gruodžio 31 d. PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA

Nr. _____

(ataskaitos sudarymo data)

(ataskaitinis laikotarpis)

(ataskaitos tikslumo lygis ir valiuta)

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
1.	Pardavimo pajamos	50	595320	
2.	Pardavimo savikaina	60	343300	
3.	Biologinio turto tikrosios vertės pokytis			
4.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	50–60	252020	
5.	Pardavimo sąnaudos	62	51389	
6.	Bendrosios ir administracinės sąnaudos	63	102648	
7.	Kitos veiklos rezultatai	54–64		
8.	Investicijų į patronuojančiosios, patronuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijas pajamos			
9.	Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos	56	25000	
10.	Kitos palūkanų ir panašios pajamos	58	1130	
11.	Finansinio turto ir trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimas			
12.	Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos	68	5100	
13.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ		119013	
14.	Pelno mokestis	69	17852	
15.	GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		101161	

Įmonės vadovo pareigų pavadinimas

(parašas)

(vardas, pavardė)

Vyriausiojo buhalterio (buhalterio)

(parašas)

(vardas, pavardė)

10.4 temos „Pajamų ir sąnaudų grupavimas pavyzdinėje pelno (nuostolių) ataskaitoje“ savarankiško darbo užduotys

10.12 pratimas

UAB „Startas“ veikla – prekyba.

Įmonė moka 15 procentų pelno mokestį.

Automobilis naudojamas bendriems įmonės poreikiams.

20XX m. gruodžio 31 d. pajamų ir sąnaudų sąskaitų likučiai:

Eil. Nr.	Sąskaitos pavadinimas	Suma
1.	Trumpalaikių paskolų palūkanų pajamos	1500
2.	Parduotuvės patalpų nuomos sąnaudos	144000
3.	Parduotų prekių savikaina	759000
4.	Teigiama valiutų kursų pokyčio įtaka	1150
5.	Pardavėjų darbo užmokesčio ir su juo susijusios sąnaudos	47160
6.	Automobilio nusidėvėjimo sąnaudos	5000
7.	Reklamos sąnaudos	3500
8.	Neigiama valiutų kursų pokyčio įtaka	580
9.	Administracijos darbuotojų darbo užmokesčio ir su juo susijusios sąnaudos	86460
10.	Kuro sąnaudos	960
11.	Pardavimo pajamos	1250000
12.	Pirktų prekių grąžinimai (tiekejams)	750
13.	Pardavimo diskontai	2350
14.	Prekių atsivežimo sąnaudos	10250
15.	Dividendų pajamos	7230
16.	Kanceliarinių prekių sąnaudos	1200
17.	Prekių draudimo sąnaudos	2400
18.	Komisinių pardavėjams sąnaudos	1050
19.	Parduotų prekių grąžinimai	360
20.	Komandiruočių sąnaudos	1630

REIKIA:

1. Suklasifikuoti pajamų ir sąnaudų sąskaitas pagal verslo apskaitos standarto reikalavimus ir parengti *detalizuotą* pelno (nuostolių) ataskaitą.
2. Užpildyti *pavyzdinę* pelno (nuostolių) ataskaitos formą (7 priedas).
3. Atlikti koreguojantįjį įrašą dėl pelno mokesčio priskaičiavimo.

10.13 pratimas

UAB „Transportas“ pagrindinė veikla – krovinių pervežimas.

Įmonė moka 15 procentų pelno mokesťį.

Lengvieji automobiliai naudojami bendriems įmonės poreikiams.

20XX m. gruodžio 31 d. pajamų ir sąnaudų sąskaitų likučiai:

Eil. Nr.	Sąskaitos pavadinimas	Suma
1.	Pastato nusidėvėjimo sąnaudos	100000
2.	Rinkodaros skyriaus darbuotojų darbo užmokesčio ir su juo susijusios sąnaudos	31470
3.	Lengvųjų automobilių kuro sąnaudos	45000
4.	Administracijos darbuotojų darbo užmokesčio ir su juo susijusios sąnaudos	157200
5.	Pervežimo paslaugų pajamos	1800000
6.	Neigiama valiutų kursų pasikeitimo įtaka	11200
7.	Lengvųjų automobilių vairuotojų darbo užmokesčio ir su juo susijusios sąnaudos	54000
8.	Interneto paslaugų sąnaudos	1800
9.	Skelbimų ir reklamos sąnaudos	5300
10.	Pervežimo paslaugų savikaina	1200000
11.	Lengvųjų automobilių remonto sąnaudos	8000

12.	Palūkanų sąnaudos	64000
13.	Baudos ir delspinigiai už krovinių vėlavimą	2500
14.	Ūkio sąnaudos	5400
15.	Kanceliarinių prekių sąnaudos	360
16.	Paslaugų pardavimų diskontai	3250
17.	Ilgalaikio turto perleidimo nuostoliai	25000
18.	Banko paslaugų sąnaudos	720

REIKIA:

1. Suklasifikuoti pajamų ir sąnaudų sąskaitas pagal Verslo apskaitos standarto reikalavimus ir parengti *detalizuotą* pelno (nuostolių) ataskaitą.
2. Užpildyti *pavyzdinę* pelno (nuostolių) ataskaitos formą (7 priedas).
3. Atlikti koreguojantįjį įrašą dėl pelno mokesčio priskaičiavimo.

10.5. Pajamų ir sąnaudų sąskaitų uždarymas

Pasibaigus atskaitiniam laikotarpiui, *visos pajamų (5 klasė) ir sąnaudų (6 klasė) sąskaitos* yra uždaromos, iškeliant jose sukauptus likučius į tam tikslui skirtą tranzitinę sąskaitą – *Pajamų ir sąnaudų suvestinė (Nr. 39)*. Ši procedūra atliekama siekiant atskirti atskaitinius laikotarpius. *Uždarant sąskaitas, jų likučiai prilyginami nuliui, atliekant jose priešingą įrašą negu yra normalus sąskaitos likutis.* Kitą atskaitinį laikotarpį pajamos ir sąnaudos kaupiamos iš naujo.

D	Pajamų ir sąnaudų suvestinė Nr. 39	K
<i>Debite</i> surenkamos visos <i>sąnaudos</i> iš sukoreguotų prieš tai atskaitinio laikotarpio sąnaudų sąskaitų.		<i>Kredite</i> surenkamos visos <i>pajamos</i> iš sukoreguotų prieš tai atskaitinio laikotarpio pajamų sąskaitų.

Surinkus sąskaitų likučius, reikia palyginti sąskaitos *Pajamų ir sąnaudų suvestinė* debeto ir kredito pusių bendras sumas ir nustatyti uždirbtą pelną arba patirtus nuostolius. Galimi trys atvejai, kai:

1. $D = K$ – įmonė negavo pelno ir nepatyrė nuostolių;
2. $D > K$ – įmonė patyrė nuostolių, nes sąnaudų susidarė daugiau negu pajamų;
3. $D < K$ – įmonė gavo pelno, nes pajamų uždirbo daugiau nei patyrė sąnaudų.

Uždarantieji įrašai yra atliekami Bendrajame žurnale po koreguojančiųjų įrašų. Jie žymimi raide „u“ ir taip pat iškeliami į Didžiosios knygos sąskaitas kaip ir koreguojantieji įrašai.

10.5.1. Pajamų sąskaitų uždarymas

Pajamų sumos sąskaitose kaupiamos kredito pusėje. Todėl, uždarant pajamų sąskaitas *debetuojama* atitinkama *pajamų* sąskaita ir *kredituojama* sąskaita *Pajamų ir sąnaudų suvestinė Nr. 39*. Taip visų pajamų sąskaitų likučiai surenkami suvestinės kredito pusėje.

Pavyzdys. 20XX m. gruodžio 31 d. turime šiuos sąskaitų likučius: Pardavimo pajamos 150000 Eur, Nuomos pajamos 40000 Eur. Pasibaigus atskaitiniam laikotarpiui, Bendrajame žurnale atliekami pajamų sąskaitų uždarantieji įrašai, jie iškeliami į atitinkamas sąskaitas:

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.	Turinys	PP	Debetas	Kreditas
		<i>Uždarantieji įrašai:</i>			
	Gruodžio 31	u ¹ Pardavimo pajamos	5000	1 5 0 0 0 0	
		Pajamų ir sąnaudų suvestinė	39		1 5 0 0 0 0
		Uždaroma Pardavimo pajamų sąskaita.			
	31	u ² Nuomos pajamos	5001	4 0 0 0 0	
		Pajamų ir sąnaudų suvestinė	39		4 0 0 0 0
		Uždaroma Nuomos pajamų sąskaita.			

Pardavimo pajamos Nr. 5000			Nuomos pajamos Nr. 5001		
D		K	D		K
	Lik. 12.31. 150000			Lik. 12.31. 40000	
12.31. u ¹ 150000			12.31. u ² 40000		
	Lik. 12.31. 0			Lik. 12.31. 0	

Pajamų sąskaitose nelieka likučio. Uždarančiuoju įrašu visos sukauptos pajamų sumos surenkamos Pajamų ir sąnaudų suvestinės *kredito* pusėje:

Pajamų ir sąnaudų suvestinė Nr. 39		
D		K
	12.31. u ¹ 150000	
	12.31. u ² 40000	

10.5.2. Sąnaudų sąskaitų uždarymas

Sąnaudų sumos sąskaitose kaupiamos debeto pusėje. Todėl, uždarant sąnaudų sąskaitas, *kredituojama* atitinkama *sąnaudų* sąskaita ir *debituojama* sąskaita *Pajamų ir sąnaudų suvestinė Nr. 39*. Taip visų sąnaudų sąskaitų likučiai surenkami suvestinės debeto pusėje.

Pavyzdys. 20XX m. gruodžio 31 d. turime šiuos sąskaitų likučius: Parduotų prekių savikaina 90000 Eur, Atlyginimų sąnaudos 30000 Eur, Reklamos sąnaudos 6000 Eur. Sąnaudų sąskaitų uždarantieji įrašai (u³, u⁴, u⁵) tęsiami Bendrajame žurnale po pajamų sąskaitų uždarymo ir iškeliami į atitinkamas sąskaitas.

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.	Turinys	PP	Debetas						Kreditas					
		<i>Uždarantieji įrašai:</i>													
	Gruodžio 31	u ¹ Pardavimo pajamos	5000	1	5	0	0	0	0						
		Pajamų ir sąnaudų suvestinė	39							1	5	0	0	0	0
		Uždaroma Pardavimo pajamų sąskaita.													
		31 u ² Nuomos pajamos	5001		4	0	0	0	0						
		Pajamų ir sąnaudų suvestinė	39								4	0	0	0	0
		Uždaroma Nuomos pajamų sąskaita.													
		31 u ³ Pajamų ir sąnaudų suvestinė	39		9	0	0	0	0						
		Parduotų prekių savikaina	6000								9	0	0	0	0
		Uždaroma parduotų prekių savikainos sąskaita.													
		31 u ⁴ Pajamų ir sąnaudų suvestinė	39		3	0	0	0	0						
		Atlyginimų sąnaudos	6301								3	0	0	0	0
		Uždaroma Atlyginimų sąnaudų sąskaita.													
		31 u ⁵ Pajamų ir sąnaudų suvestinė	39		6	0	0	0							
		Reklamos sąnaudos	625								6	0	0	0	
		Uždaroma Reklamos sąnaudų sąskaita.													

Parduotų prekių savikaina Nr. 6000		Atlyginimų sąnaudos Nr. 6301		Reklamos sąnaudos Nr. 625	
D	K	D	K	D	K
Lik. 12.31. 90000		Lik. 12.31. 30000		Lik. 12.31. 6000	
	12.31. u ³ 90000		12.31. u ⁴ 30000		12.31. u ⁵ 6000
Lik. 12.31. 0		Lik. 12.31. 0		Lik. 12.31. 0	

Sąnaudų sąskaitose nelieka likučio. Uždarančiuoju įrašu visos sukauptos sąnaudų sumos surenkamos Pajamų ir sąnaudų suvestinės *debeto* pusėje:

Pajamų ir sąnaudų suvestinė Nr. 39	
D	K
	12.31. u ¹ 150000
	12.31. u ² 40000
12.31. u ³ 90000	
12.31. u ⁴ 30000	
12.31. u ⁵ 6000	
126000	190000
	Lik. 12.31. 64000

10.5.3. Pajamų ir sąnaudų suvestinės uždarymas

Apskaičiuojamos sąskaitos *Pajamų ir sąnaudų suvestinė* debeto ir kredito apyvartos. Pavyzdyje kredito suma yra didesnė, vadinasi, įmonė uždirbo pelno. Kaip matyti, šioje sąskaitoje atspindimas ir įmonės veiklos rezultatas. Gautas rezultatas turi būti parodomas balanse nuosavo kapitalo dalyje. Todėl *Pajamų ir sąnaudų suvestinė* yra uždaroma iškeliant apskaičiuotą likutį į *Nepaskirstytojo pelno (nuostolių) sąskaitą Nr. 34*. Galimi du atvejai:

- 1) suvestinės sąskaitos likutis yra *kreditinis* – įmonė uždirbo pelną. Tada atliekamas šis *uždarantysis* įrašas:

D Pajamų ir sąnaudų suvestinė

K Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)

- 2) suvestinės sąskaitos likutis yra *debitinis* – įmonė patyrė nuostolį. Tokiu atveju atliekamas šis *uždarantysis* įrašas:

D Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)

K Pajamų ir sąnaudų suvestinė

Pateiktame pavyzdyje *Pajamų ir sąnaudų suvestinės* sąskaitos likutis yra kreditinis. Bendrajaime žurnale atliekamas paskutinis – *šeštasis* – *uždarantysis* įrašas, jis iškeliamas į sąskaitas:

Bendrasis žurnalas

1 puslapis

Eil. Nr.	Data 20XXm.	Turinys	PP	Debetas					Kreditas					
		<i>Uždarantieji įrašai:</i>												
	Gruodžio 31	u ⁶ Pajamų ir sąnaudų suvestinė	39	6	4	0	0	0						
		Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	34							6	4	0	0	0
		Uždaroma pajamų ir sąnaudų suvestinė.												

Pajamų ir sąnaudų suvestinė Nr. 39			
D			K
		12.31. u ¹	150000
		12.31. u ²	40000
12.31. u ³	90000		
12.31. u ⁴	30000		
12.31. u ⁵	6000		
	126000		190000
12.31. u ⁶	64000	Lik. 12.31.	64000
		Lik. 12.31.	0

Pajamų ir sąnaudų suvestinės sąskaitoje nelieka likučio. Po uždarančiojo įrašo gautas įmonės veiklos rezultatas – 64000 Eur pelnas – iškeliamas į nepaskirstytojo pelno (nuostolių) sąskaitą, kurios likutis atsispindės *balanso* nuosavo kapitalo (3 klasė) dalyje:

Neapskaitytas pelnas (nuostoliai) Nr. 34			
D			K
		12.31. u ⁶	64000
		Lik. 12.31.	64000

10.5 temos „Pajamų ir sąnaudų sąskaitų uždarymas“ savikontrolės klausimai

1. Kokia pagalbinė sąskaita yra naudojama pajamų ir sąnaudų sąskaitoms uždaryti?
2. Kaip suprantate sąvoką „uždaryti sąskaitą“?
3. Kuriai sąskaitų klasei priklauso pajamų ir sąnaudų suvestinės sąskaita?
4. Koks buhalterinis įrašas atliekamas uždarant pajamų sąskaitas?
5. Įvardykite pajamų ir sąnaudų sąskaitų uždarymo tikslą.
6. Koks buhalterinis įrašas atliekamas uždarant sąnaudų sąskaitas?
7. Kada atliekami uždarantieji įrašai? Kaip jie žymimi?
8. Į kokią sąskaitą iškeliamas pajamų ir sąnaudų suvestinės likutis?
9. Kuriai sąskaitų klasei priklauso nepaskirstytojo pelno (nuostolių) sąskaita ir kokioje finansinėje ataskaitoje ji atspindima?
10. Atlikite sąskaitų korespondenciją, reikalingą uždarant pajamų ir sąnaudų suvestinę, kai įmonė patiria nuostolius.

10.6. Finansinių ataskaitų rengimas

Toliau pateikiamos užduotys, kurios apima 8 temos „Pavyzdinė balanso forma“, 10.4 temos „Pajamų ir sąnaudų grupavimas pavyzdinėje pelno (nuostolių) ataskaitoje“ ir 10.5 temos „Pajamų ir sąnaudų sąskaitų uždarymas“ žinias, reikalingas pagrindinėms finansinėms ataskaitoms – balanso ir pelno (nuostolių) – rengti.

10.14 pratimas

UAB „Prekyba“

UAB „Prekyba“ pagrindinė veikla – pirktų prekių perpardavimas. Retais atvejais įmonė nuomoja savo transporto priemones ir uždirba nuomos pajamų.

Pelno mokestis 15 proc.

20XX m. gruodžio 31 d. sąskaitose yra tokios sumos:

Eil. Nr.	Sąskaitos pavadinimas	Suma
1.	Paprastosios akcijos	59600
2.	Prekių atsargos	16850
3.	Įrengimai	45000
4.	Įrengimų nusidėvėjimo sąnaudos	1500
5.	Įrengimų nusidėvėjimas	(7000)
6.	Skola tiekėjams	36820
7.	Atsiskaitomoji sąskaita	50000
8.	Gautini dividendai	2000
9.	Parduotų prekių savikaina	65990
10.	Pardavimo pajamos	106850
11.	Pardavimų diskontai	3500
12.	Parduotų prekių grąžinimai ir nukainojimai	5000
13.	Kasa	6590
14.	Mokėtini atlyginimai	5500
16.	Ilgalaikiai vertybiniai popieriai	30000
17.	Trumpalaikė skola bankui	75000
18.	Pirkėjų įsiskolinimas	39500
19.	Pirkimų diskontai	2900
20.	Pirktų prekių grąžinimai ir nukainojimai	6500
21.	Dividendų pajamos	2000

22.	Pardavėjų atlyginimų sąnaudos	8560
23.	Reklamos sąnaudos	1580
24.	Komandiruočių sąnaudos	3000
25.	Palūkanų sąnaudos	1000
26.	Prekių atsivežimo sąnaudos	4000
27.	Transporto priemonės	13500
28.	Transporto priemonių nusidėvėjimo sąnaudos	1400
30.	Transporto priemonių nusidėvėjimas	(2500)
31.	Transporto priemonių nuomos pajamos	3000
32.	Patalpų nuomos sąnaudos	1200
33.	Administracijos darbuotojų atlyginimų sąnaudos	7500

Pastaba: Transporto priemonės įmonė naudoja tik prekių transportavimui pirkėjams.

REIKIA:

1. Atidaryti **5 ir 6 klasės** sąskaitas ir atkelti likučius (2 priedas).
2. Parengti *detalizuotą* pelno (nuostolių) ataskaitą ir užpildyti *pavyzdinę* pelno (nuostolių) ataskaitos formą (7 priedas).
3. Uždaryti pajamų ir sąnaudų sąskaitas: atlikti Bendrajame žurnale (1 priedas) uždarančiuosius įrašus ir iškelti juos į sąskaitas.
4. Parengti *detalizuotą* balansą (4 priedas) ir užpildyti *pavyzdinę* balanso formą (6 priedas).

Atsakymai: Grynasis pelnas 14467 Eur, Balanso suma 193940 Eur.

10.15 pratimas

UAB „Žara“

UAB „Žara“ pagrindinė veikla – prekyba.

Pastaba: Krovininis automobilis naudojamas tik prekių transportavimui pirkėjams.

Pelno mokestis 15 proc.

20XX m. liepos 31 d. sąskaitose yra šios sumos:

Eil. Nr.	Sąskaitos pavadinimas	Suma
1.	Banko paslaugų sąnaudos	180
2.	Reklamos sąnaudos	560
3.	Pardavimo pajamos	120560
4.	Ilgalaikis finansinis turtas	15000
5.	Skola tiekėjams	11600
6.	Prenumeratos sąnaudos	250
7.	Delspinigių už pavėluotus atsiskaitymus sąnaudos	1200
8.	Paprastosios akcijos	45000
9.	Kompiuteris	4500
10.	Kompiuterio nusidėvėjimas	(1520)
11.	Kompiuterio nusidėvėjimo sąnaudos	190
12.	Parduotų prekių savikaina	93900
13.	Kanceliarinių prekių sąnaudos	120
14.	Palūkanų pajamos	2030
16.	Sumokėti avansai tiekėjams	19000
17.	Mokėtina skola už šildymą	450
18.	Pirkimų diskontai	1510
19.	Prekės	4870

20.	Trumpalaikė skola bankui	35000
21.	Parduotų prekių nukainojimai	1600
22.	Prestižas	10000
23.	Atsiskaitomoji sąskaita	10500
24.	Šildymo sąnaudos	450
25.	Prekių draudimo sąnaudos	5700
26.	Gauti avansai	2780
27.	Komandiruočių sąnaudos	4000
28.	Delspinigių pajamos	880
30.	Gautinos palūkanos	2300
31.	Mokėtinas socialinis draudimas	3890
32.	Pirktų prekių grąžinimai	2340
33.	Atlyginimų sąnaudos	12970
35.	Socialinio draudimo sąnaudos	3890
36.	Kasa	3850
37.	Mokėtina skola už reklamą	560
38.	Žemės mokesčio sąnaudos	360
39.	Iš anksto apmokėta prenumerata	1000
40.	Patalpų nuomos sąnaudos	1400
41.	Krovininis automobilis	18500
42.	Krovininio automobilio nusidėvėjimas	(7440)
43.	Krovininio automobilio nusidėvėjimo sąnaudos	310
44.	Pirkėjų įsiskolinimas	18960

REIKIA:

1. Atidaryti **5 ir 6 klasės** sąskaitas ir atkelti likučius (2 priedas).
2. Parengti detalizuotą pelno (nuostolių) ataskaitą ir užpildyti pavyzdinę pelno (nuostolių) ataskaitos formą (7 priedas).
3. Uždaryti pajamų ir sąnaudų sąskaitas: atlikti Bendrajame žurnale (1 priedas) uždarančiuosius įrašus ir iškelti juos į sąskaitas.
4. Parengti *detalizuotą* balansą (4 priedas) ir užpildyti *pavyzdinę* balanso formą (6 priedas).

Atsakymai: Grynasis pelnas 204 Eur, Balanso suma 99520 Eur.

10.16 pratimas

AB „Beržas“

Akcinės bendrovės „Beržas“ sąskaitose 20XX m. kovo 31 d. yra tokios sumos:

Eil. Nr.	Sąskaitos pavadinimas	Suma
1.	Reklamos sąnaudos	1200
2.	Trumpalaikė skola bankui	42500
3.	Baudų pajamos	1550
4.	Pinigai	15390
5.	Teigiama valiutų kursų pokyčio įtaka	895
6.	Staklės	78960
7.	Staklių nusidėvėjimas	(33840)
8.	Staklių nusidėvėjimo sąnaudos	940
9.	Parduotų prekių savikaina	258500
10.	Iš anksto apmokėta prenumerata	500
11.	Mokėtinos palūkanos	860
12.	Pardavimo pajamos	350500

13.	Kanceliarinių prekių sąnaudos	860
14.	Pirkėjų įsiskolinimas	45320
16.	Mokėtina skola už šildymą	6800
17.	Akcinis kapitalas	140600
18.	Prenumeratos sąnaudos	250
19.	Teisė naudotis išradimu (patentas)	50000
20.	Patento amortizacija	15120
21.	Patento amortizacijos sąnaudos	(420)
22.	Prekės	23450
23.	Pastato draudimo sąnaudos	120
24.	Mokėtini atlyginimai	16005
25.	Gautinos palūkanos	1200
26.	Muito mokesčio sąnaudos	5840
27.	Iš anksto apmokėtas draudimas	360
28.	Mokėtina skola už telefoninius pokalbius	7570
30.	Skola tiekėjams	18700
31.	Pardavėjų atlyginimų sąnaudos	17500
32.	Gauti avansai	4800
33.	Pastato remonto sąnaudos	3780
35.	Prekių atsivežimo sąnaudos	5600
36.	Palūkanų sąnaudos	435
37.	Pastatas	125800
38.	Pastato nusidėvėjimas	(63000)
39.	Pastato nusidėvėjimo sąnaudos	525
40.	Mokėtini dividendai	4500
41.	Administracijos darbuotojų atlyginimų sąnaudos	70290

REIKIA:

1. Atidaryti **5 ir 6 klasės** sąskaitas ir atkelti likučius (2 priedas).
2. Parengti *detalizuotą* pelno (nuostolių) ataskaitą ir užpildyti *pavyzdinę* pelno (nuostolių) ataskaitos formą (7 priedas).
3. Uždaryti pajamų ir sąnaudų sąskaitas: atlikti Bendrajame žurnale (1 priedas) uždarančiuosius įrašus ir iškelti juos į sąskaitas.
4. Parengti *detalizuotą* balansą (4 priedas) ir užpildyti *pavyzdinę* balanso formą (6 priedas).

Atsakymai: Grynasis pelnas (nuostoliai) (13315) Eur, Balanso suma 229020 Eur.

KONTROLINIAI 10 TEMOS TESTAI

- Pelno (nuostolių) ataskaitos elementai yra:
 - turtas, įsipareigojimai ir nuosavas kapitalas;
 - pajamos ir sąnaudos;
 - tik pardavimo pajamos ir pardavimo savikaina.
- Pelno (nuostolių) ataskaita rodo:
 - įmonės uždirbtas pajamas, patirtas sąnaudas ir gautus veiklos rezultatus per ataskaitinį laikotarpį;
 - turto pokyčius per ataskaitinį laikotarpį;
 - įmonės įsipareigojimus per ataskaitinį laikotarpį.
- Kokioje sąskaitų grupėje apskaitoma *Pardavimo savikaina*?
 - 62;
 - 60;
 - 63.
- Pagrindinė* įmonės veikla:
 - ūkinės operacijos, susijusios su veikla, iš kurios įmonė gauna daugiausiai pajamų;
 - pasikartojančios ūkinės operacijos, susijusios su visa įmonės veikla;
 - ūkinės operacijos, susijusios su finansiniu turtu ir finansiniais įsipareigojimais.
- Kita* įmonės veikla laikoma:
 - rezultatas, apskaičiuotas iš pardavimo pajamų atėmus pardavimo savikainą;
 - veikla, kurios įmonė nelaiko pagrindine;
 - rezultatas, apskaičiuotas iš dividendų pajamų atėmus neigiamą valiutų kursų pokyčio įtaką.
- Pardavimo pajamų straipsnyje turi būti pateikiamos:
 - pajamos iš finansinės ir investicinės veiklos;
 - pajamos iš pagrindinės ir kitos veiklos;
 - pajamos iš pagrindinės įmonės veiklos.
- Bendrasis* pelnas yra:
 - pelnas, gautas iš pardavimo pajamų atėmus bendrąsias ir administracines sąnaudas;
 - pelnas, gautas iš pardavimo pajamų atėmus pardavimo savikainą;
 - visas per ataskaitinį laikotarpį uždirbtas pelnas.
- Grynasis* pelnas yra:
 - gautas įmonės pelnas, neatėmus pelno mokesčio;
 - visas per ataskaitinį laikotarpį uždirbtas pelnas, atėmus pelno mokesį;
 - pelnas, gautas iš pardavimo pajamų atėmus pardavimo savikainą.
- Sudarant pelno (nuostolių) ataskaitą prie finansinės ir investicinės veiklos straipsnių bus priskiriama:
 - ilgalaikio turto perleidimo nuostolis;
 - turto draudimo sąnaudos;
 - dividendų pajamos.
- Sudarant pelno (nuostolių) ataskaitą prie *Pardavimo sąnaudų* bus priskiriamos:
 - šildymo sąnaudos;
 - skelbimų ir reklamos sąnaudos;
 - delspinigių už netinkamą sutarčių vykdymą sąnaudos.
- Neigiama valiutų kursų pokyčio įtaka priskiriama prie:
 - finansinės veiklos sąnaudų;

- b) pardavimo sąnaudų;
 - c) bendrųjų ir administracinių sąnaudų.
12. Kokioje sąskaitų grupėje apskaitomos *Bendrosios ir administracinės sąnaudos*?
- a) 60;
 - b) 62;
 - c) 63.
13. Kokioje sąskaitų grupėje apskaitomos *Pardavimo pajamos*?
- a) 54;
 - b) 50;
 - c) 58.
14. Kvalifikacijos kėlimo sąnaudos priskiriamos prie:
- a) bendrųjų ir administracinių sąnaudų;
 - b) kitos veiklos sąnaudų;
 - c) investicinės veiklos sąnaudų.
15. Grynasis pelnas (nuostoliai) yra:
- a) 5 klasės sąskaita;
 - b) 4 klasės sąskaita;
 - c) 3 klasės sąskaita.
16. Taikant NAAB, parduotų prekių savikaina skaičiuojama:
- a) po kiekvieno pirkimo;
 - b) po kiekvieno pardavimo;
 - c) ataskaitinio laikotarpio pabaigoje.
17. Taikant PAAB, *įsigytoms* prekėms apskaityti naudojama sąskaita:
- a) Prekės Nr. 204;
 - b) Pirkimai Nr. 6002;
 - c) Parduotų prekių savikaina Nr. 6000.
18. Koks atsargų apskaitos būdas taikomas, kai parduotų prekių savikaina apskaičiuojama atliekant atsargų inventorizaciją:
- a) PAAB;
 - b) NAAB.
19. Vykstant infliacijos procesams didžiausią pelną įmonė gauna:
- a) taikydama LIFO metodą;
 - b) taikydama FIFO metodą.
20. Taikant FIFO metodą, į parduotų prekių savikainą pirmiausia yra nurašomos:
- a) anksčiau įsigytos prekės;
 - b) vėliau įsigytos prekės.
21. Pajamų ir sąnaudų sąskaitos yra uždaromos iškeliant jose sukauptas sumas:
- a) į *Nepaskirstytojo pelno (nuostolių)* sąskaitą;
 - b) į *Pajamų ir sąnaudų* suvestinės sąskaitą.
22. *Pajamų* sąskaitos uždaromos, atliekant šį uždarantįjį įrašą:
- a) debetuojiama *Pajamų* sąskaita ir kredituojama *Pajamų ir sąnaudų* suvestinė;
 - b) debetuojiama *Pajamų ir sąnaudų* suvestinė ir kredituojama *Pajamų* sąskaita.
23. *Sąnaudų* sąskaitos uždaromos, atliekant šį uždarantįjį įrašą:
- a) debetuojiama *Sąnaudų* sąskaita ir kredituojama *Pajamų ir sąnaudų* suvestinė;
 - b) debetuojiama *Pajamų ir sąnaudų* suvestinė ir kredituojama *Sąnaudų* sąskaita.

24. Esant *pelnei*, sąskaita *Pajamų ir sąnaudų suvestinė* yra uždaroma, atliekant šią sąskaitų korespondenciją:
- a) debetuojama *Pajamų ir sąnaudų suvestinė* ir kredituojama sąskaita *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)*;
 - b) debetuojama sąskaita *Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)* ir kredituojama *Pajamų ir sąnaudų suvestinė*.
25. Sąskaita *Pajamų ir sąnaudų suvestinė* gali turėti:
- a) tik kredito likutį;
 - b) tik debeto likutį;
 - c) ir kredito, ir debeto likutį priklausomai nuo gauto veiklos rezultato.

LITERATŪRA

1. Bendikienė, D. (2008). Apskaitos pagrindai. Pratybų užduotys. Šiauliai: VšĮ Šiaulių universiteto leidykla.
2. Bendikienė, D., Janišauskienė, V. (2011). Finansinė apskaita. Pratybų užduotys. Šiauliai: VšĮ Šiaulių universiteto leidykla.
3. Buhalteriniai dokumentai. (2012). Vilnius: Pačiolis.
4. Deveikis, G. (2015). Reformuotas buhalterinės apskaitos sąskaitų planas. Prieiga internete: www.paciolis.lt.
5. Kalčinskas, G. (2010). Buhalterinės apskaitos pagrindai. Vilnius: Pačiolis.
6. Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas 2000 m. liepos 13 d. Nr. VIII–1835 (suvestinė redakcija nuo 2019 m. sausio 1 d.). Prieiga internete: www.e-tar.lt
7. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-574 (suvestinė redakcija nuo 2019 m. sausio 1 d.). Prieiga internete: www.e-tar.lt
8. Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-575 (suvestinė redakcija nuo 2017 m. lapkričio 29 d.). Prieiga internete: www.e-tar.lt
9. Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymas 2012 m. birželio 29 d. Nr. XI-2159 (suvestinė redakcija nuo 2019 m. sausio 1 d.). Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt>
10. Lietuvos Respublikos ūkinių bendrijų įstatymas 2003 m. lapkričio 6 d. Nr. IX - 1804 (suvestinė redakcija nuo 2019 m. sausio 1 d.). Prieiga internete: www.e-tar.lt.
11. Mokesčius ir buhalterinę apskaitą reglamentuojantys teisės aktai. Prieiga internete: www.tax.lt.
12. Pavyzdinis sąskaitų planas. Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2015 m. balandžio 13 d. įsakymas Nr. VAS-15. Prieiga internete: www.avnt.lt.
13. Verslo apskaitos standartai. Prieiga internete: www.avnt.lt.

PRIEDAI

DIDŽIOSIOS KNYGOS SĄSKAITOS

TURTAS

NUOSAVAS KAPITALAS IR
ĮSIPAREIGOJIMAI

PAJAMOS, SĄNAUDOS

D	K	D	K	D	K

D	K	D	K	D	K

D	K	D	K	D	K

D	K	D	K	D	K

UAB „
20 m. mėn.
Pelno (nuostolių) ataskaita (Eur)
(paprasta forma)

1. Pajamos:

2. Sąnaudos: 1

3. Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)

UAB „
20 m. d.
Balansas (Eur)
(detaizuotas)

Turtas		Nuosavas kapitalas ir išpareigojimai	
Turto iš viso:		Nuosavo kapitalo ir išpareigojimų iš viso:	

SĄSKAITŲ PLANAS

Pagal Buhalterinės apskaitos įstatymo 7 straipsnį įmonės sudaro individualų sąskaitų planą, kurį tvirtina įmonės vadovas. Pavyzdinį sąskaitų planą rengia ir tvirtina Audito ir apskaitos tarnyba. Sąskaitos grupuojamos į šias klases:

1 klasė – Ilgalaikis turtas	}	Balanso sąskaitos
2 klasė – Trumpalaikis turtas		
3 klasė – Nuosavas kapitalas		
4 klasė – Mokėtinos sumos ir kiti įsipareigojimai		
5 klasė – Pajamos	}	Pelno (nuostolių) ataskaitos sąskaitos
6 klasė – Sąnaudos		

Remiantis pavyzdiniu sąskaitų planu, patvirtintu Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus įsakymu, yra sudarytas toliau pateikiamas sąskaitų planas:

1 KLASĖ ILGALAIKIS TURTAS

11	Nematerialusis turtas
111	Plėtos darbai
112	Prestižas
113	Programinė įranga, buhalterinės apskaitos programos
114	Patentai, licencijos, prekių ženklai
115	Kitas nematerialusis turtas
116	Sumokėti avansai už nematerialųjį turtą
11..8	Nematerialaus turto amortizacija (-)
12	Materialusis turtas
120	Žemė (nusidėvėjimas neskaičiuojamas)
121	Pastatai ir statiniai
1218	Pastatų ir statinių nusidėvėjimas (-)
122	Mašinos, įranga ir įrengimai
1220	Mašinos
1221	Įrengimai (Staklės)
1223	Įranga
1228	Mašinų, įrangos ir įrengimų nusidėvėjimas (-)
123	Transporto priemonės
1238	Transporto priemonių nusidėvėjimas (-)
124	Kiti įrenginiai, prietaisai ir įrankiai
1240	Įrenginiai
1241	Prietaisai
1242	Įrankiai
1248	Kitų įrenginių, prietaisų ir įrankių nusidėvėjimas (-)
125	Investicinis turtas
1250	Žemė kaip investicinis turtas
1251	Pastatai kaip investicinis turtas
1258	Investicinio turto nusidėvėjimas (-)

126 Sumokėti avansai už ilgalaikį materialųjį turtą

16 Finansinis turtas

166 Ilgalaikės investicijos (kitų įmonių vertybiniai popieriai)

167 Po vienu metų gautinos sumos

1670 Po vienu metų gautinos pirkėjų skolos

1671 Suteiktos ilgalaikės paskolos

1674 Kitos po vienu metų gautinos sumos

168 Sumokėti avansai už finansinį turtą

17 Kitas ilgalaikis turtas (atidėtojo pelno mokesčio turtas, biologinis turtas)

2 KLASĖ TRUMPALAIKIS TURTAS

20 Atsargos

201 Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės

202 Nebaigta produkcija ir vykdomi darbai

203 Pagaminta produkcija

204 Pirktos prekės, skirtos perparduoti (Prekės)

205 Biologinis turtas

206 Ilgalaikis materialusis turtas, skirtas parduoti

208 Sumokėti avansai tiekėjams

209 Kitos atsargos, (įrankiai, atsarginės dalys, kuras, kanceliarinės prekės ir kitos ūkio atsargos).

24 Per vienus metus gautinos sumos

241 Pirkėjų (Klientų) skolos

2411 Gauti vekseliai

2419 Abejotinos skolos (-)

244 Kitos gautinos sumos

2440 Suteiktos trumpalaikės paskolos

2441 Gautinas pridėtinės vertės mokestis

24411 Pirkimo PVM

24412 Importo PVM

24413 Gražintinas iš biudžeto PVM (PVM permoka)

2442 Iš anksto sumokėtas pelno mokestis

2443 Biudžeto skola įmonei (pelno mokesčio permoka)

2444 Sodros (VSDP) skola įmonei

2445 Iš atskaitingų asmenų gautinos sumos

2446 Gautini dividendai (iš kitų įmonių už įsigytas tų įmonių akcijas)

2447 Gautinos palūkanos (už suteiktus kitoms įmonėms kreditus)

2448 Įvairios kitos gautinos skolos

26 Trumpalaikės investicijos

262 Kitų įmonių vertybiniai popieriai (akcijos, obligacijos, kiti vertybiniai popieriai)

263 Terminuotieji indėliai

27 Pinigai ir pinigų ekvivalentai

271 Sąskaitos bankuose

272 Kasa

274 Pinigų ekvivalentai

- 29 Ateinančių laikotarpių sąnaudos ir sukauptos pajamos**
- 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos**
 - 2910 Iš anksto apmokėtas draudimas
 - 2911 Iš anksto apmokėta nuoma
 - 2912 Iš anksto apmokėtos prekybinės licencijos
 - 2913 Iš anksto apmokėta prenumerata
- 292 Sukauptos pajamos**

3 KLASĖ NUOSAVAS KAPITALAS

- 30 Kapitalas**
 - 301 Įstatinis pasirašytasis kapitalas (Akcinis kapitalas)
 - 3011 Paprastosios akcijos
 - 3012 Privilegiuotosios akcijos
 - 302 Pasirašytasis neapmokėtas kapitalas (-)
 - 303 Savos akcijos (-)
- 31 Akcijų priedai**
- 32 Perkainojimo rezervas**
 - 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas
 - 322 Finansinio turto perkainojimo rezervas
- 33 Rezervai**
 - 331 Privalomasis rezervas arba atsargos (rezervinis) kapitalas
 - 332 Rezervas savoms akcijoms įsigyti
 - 333 Kiti rezervai
- 34 Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)**
 - 341 Ataskaitinių metų nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)
 - 342 Ankstesnių metų nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)
- 39 Suvestinės sąskaitos**
 - 390 Pajamų ir sąnaudų suvestinė

4 KLASĖ MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ĮSIPAREIGOJIMAI

- 40 Dotacijos, subsidijos**
- 41 Atidėjiniai**
- 42 Po vienu metų mokėtinos sumos ir kiti ilgalaikiai įsipareigojimai**
 - 421 Skoliniai įsipareigojimai: lizingo (finansinės nuomos) ilgalaikiai įsipareigojimai
 - 422 Skolos kredito įstaigoms (ilgalaikės skolos bankams)
- 44 Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai**
 - 440 Skoliniai įsipareigojimai: lizingo (finansinės nuomos) trumpalaikiai įsipareigojimai
 - 441 Skolos kredito įstaigoms (trumpalaikės skolos bankams)
 - 442 Gauti avansai (Neuždirbtos pajamos)
 - 443 Skolos tiekėjams
 - 447 Pelno mokesčio įsipareigojimai (Mokėtinas pelno mokestis)
 - 448 *Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai*

- 4480 Mokėtinasis darbo užmokestis
- 4481 Mokėtinasis gyventojų pajamų mokestis
- 4482 Mokėtinasis socialinio draudimo (VSD) ir privalomojo sveikatos draudimo (PSD) įmokos
- 4483 Mokėtinasis įmokos į garantinį fondą
- 4484 Kitos mokėtinasis sumos darbuotojams (atskaitingiems asmenims ir kt.)
- 449 *Kitos mokėtinasis sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai (išmokos iš pelno, mokėtinasis mokesčiai, mokėtinasis skolos už paslaugas)*
- 4490 Mokėtinasis dividendai
- 4491 Mokėtinasis tantjėmos
- 4492 Mokėtinasis pridėtinės vertės mokestis
 - 44921 Pardavimo PVM
 - 44922 Mokėtinasis į biudžetą PVM
 - 44923 Mokėtinasis importo PVM
- 4493 Kiti į biudžetą mokėtinasis mokesčiai
 - 44931 Mokėtinasis nekilnojamojo turto mokestis
 - 44932 Mokėtinasis aplinkos teršimo mokestis
 - 44933 Mokėtinasis žemės mokestis
- 4494 *Mokėtinasis sumos už paslaugas*
 - 44941 Mokėtinasis skola už telefono pokalbius
 - 44942 Mokėtinasis skola už šildymą
 - 44943 Mokėtinasis skola už elektros energiją
 - 44944 Mokėtinasis skola už komunalinius patarnavimus
 - 44945 Mokėtinasis skola už reklamą
 - 44946 Mokėtinasis skola už nuomą
 - 44947 Mokėtinasis palūkanos
 - 44948 Mokėtinasis skola už transportą
 - 44949 Kitos mokėtinasis skolos

49 Sukauptos sąnaudos ir ateinančių laikotarpių pajamos

- 491 Sukauptos sąnaudos
- 492 Ateinančių laikotarpių pajamos

5 KLASĖ PAJAMOS

50 Pardavimo pajamos

- 500 Prekių ir paslaugų pajamos
 - 5000 Pardavimo pajamos (parduotų prekių pajamos)
 - 5001 Paslaugų pajamos
- 509 Nuolaidos, grąžinimai (-)
 - 5091 Parduotų prekių grąžinimai (-)
 - 5092 Parduotų prekių nukainojimai (-)
 - 5093 Pardavimų diskontai (-)
 - 5094 Nepanaudoti pardavimų diskontai

54 Kitos veiklos pajamos

- 540 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas
- 541 Kitos netipinės veiklos pajamos (nuomos pajamos, komisinių pajamos)

56 Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos

- 560 Dividendų pajamos

561	Ilgalaikių paskolų palūkanų pajamos
58	Kitos palūkanų ir panašios pajamos
580	Trumpalaikių paskolų palūkanų pajamos
581	Teigiama valiutų kursų pokyčio įtaka
582	Baudų ir delspinigių pajamos
583	Trumpalaikių investicijų perleidimo pelnas
584	Kitos finansinės ir investicinės veiklos pajamos

6 KLASĖ SAŃAUDOS

60 Pardavimo savikaina

600	Parduotų prekių ir suteiktų paslaugų savikaina
6000	<i>Parduotų prekių savikaina</i>
60001	Prekių atsivežimo sąnaudos
60002	Prekių draudimo sąnaudos
60003	Muito mokesčio sąnaudos
60004	Komisinių sąnaudos
60005	Paruošimo naudoti sąnaudos
60006	Pirktų prekių sandėliavimas
6001	<i>Suteiktų paslaugų savikaina</i>
6002	Pirkimai
609	Nuolaidos, grąžinimai (-)
6091	Pirktų prekių grąžinimai (-)
6092	Pirktų prekių nukainojimai (-)
6093	Pirkimų diskontai (-)
6094	Pirkimų diskontų praradimas

61 Sąnaudos dėl biologinio turto tikrosios vertės pokyčio

62 Pardavimo sąnaudos

620	Komisinių mokesčių pardavėjams sąnaudos
621	Komisinių tretiesiems asmenims sąnaudos
622	Prekybos darbuotojų darbo užmokesčio ir socialinio draudimo sąnaudos
623	Pardavimo skyriaus darbuotojų darbo užmokestis ir socialinio draudimo sąnaudos
624	Prekių išvežiojimo sąnaudos (transporto priemonių nusidėvėjimo, kuro ir eksploatacinės sąnaudos)
625	Reklamos sąnaudos
626	Ilgalaikio turto, susijusio su prekyba, nusidėvėjimo sąnaudos (parduotuvės, prekybos įrangos ir t. t.)
627	Prekybos patalpų nuomos sąnaudos
628	Prekių sandėliavimo sąnaudos
629	Kitos pardavimo sąnaudos

63 Bendrosios ir administracinės sąnaudos

6300	Nuomos sąnaudos
6301	Atlyginimų sąnaudos
6302	Socialinio draudimo sąnaudos
6303	Įmokų į garantinį fondą sąnaudos
6304	Komandiruočių sąnaudos
6305	Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos

- 6306 Nematerialaus ilgalaikio turto amortizacijos sąnaudos
- 6307 Ilgalaikio turto remonto ir eksploatacijos sąnaudos
- 6308 Kanceliarinių prekių ir prenumeratos sąnaudos
- 6309 Draudimo sąnaudos
- 6310 Ryšių sąnaudos
- 6311 Elektros energijos sąnaudos
- 6312 Šildymo sąnaudos
- 6313 Kvalifikacijos kėlimo sąnaudos
- 6314 Ūkio sąnaudos
- 6315 Abejotinų skolų sąnaudos
- 6316 Reprezentacinės sąnaudos
- 6317 Paramos, labdaros sąnaudos
- 6318 Baudų ir delspinigių už netinkamą sutarčių vykdymą sąnaudos
- 6319 Veiklos mokesčių sąnaudos
 - 63190 Žemės mokesčio sąnaudos
 - 63191 Nekilnojamojo turto mokesčio sąnaudos
 - 63192 Aplinkos teršimo mokesčio sąnaudos
 - 63193 Kitų mokesčių sąnaudos (išskyrus PVM ir pelno mokesčio sąnaudas)
- 6320 Turto vertės sumažėjimo sąnaudos
- 6321 Kitos administracinės sąnaudos
- 6322 Ilgalaikio turto nurašymo nuostoliai
- 6323 Atsarginių detalių sąnaudos

- 64 Kitos veiklos sąnaudos**
 - 640 Ilgalaikio turto perleidimo nuostoliai
 - 641 Kitos sąnaudos (komisinių sąnaudos ir kitos su kitos veiklos pajamomis susijusios sąnaudos)

- 68 Palūkanos ir kitos panašios sąnaudos**
 - 680 Palūkanų sąnaudos
 - 681 Neigiama valiutų kursų pokyčio įtaka
 - 682 Baudų ir delspinigių už pavėluotus atsiskaitymus sąnaudos
 - 683 Investicijų perleidimo nuostoliai
 - 684 Banko paslaugų sąnaudos (komisiniai už grynujų pinigų išėmimus, pinigų įskaitymai į atsiskaitomąją sąskaitą ir nuskaitymai nuo atsiskaitomosios sąskaitos)
 - 685 Kitos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos

- 69 Pelno mokesčiai**
 - 690 Apskaičiuota ataskaitinių metų pelno mokesčio suma

(Balanso pavyzdinė forma)

(įmonės teisinė forma, pavadinimas, kodas)

(buveinė (adresas), registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys)

(Tvirtinimo žyma)

20 _____ **m.** _____ **d. BALANSAS**

Nr. _____

(ataskaitos sudarymo data)

(ataskaitinis laikotarpis)

(ataskaitos tikslumo lygis ir valiuta)

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
	TURTAS			
A.	ILGALAIKIS TURTAS	1 klasė		
1.	NEMATERIALUSIS TURTAS	11 gr.		
1.1.	Plėtros darbai			
1.2.	Prestižas			
1.3.	Programinė įranga			
1.4.	Koncesijos, patentai, licencijos, prekių ženklai ir panašios teisės			
1.5.	Kitas nematerialusis turtas			
1.6.	Sumokėti avansai			
2.	MATERIALUSIS TURTAS	12 gr.		
2.1.	Žemė			
2.2.	Pastatai ir statiniai			
2.3.	Mašinos ir įranga			
2.4.	Transporto priemonės			
2.5.	Kiti įrenginiai, prietaisai ir įrankiai			
2.6.	Investicinis turtas			
2.6.1.	Žemė			
2.6.2.	Pastatai			
2.7.	Sumokėti avansai ir vykdomi material. turto statybos (gamybos) darbai			
3.	FINANSINIS TURTAS	16 gr.		
3.1.	Įmonių grupės įmonių akcijos			
3.2.	Paskolos įmonių grupės įmonėms			
3.3.	Iš įmonių grupės įmonių gautinos sumos			
3.4.	Asocijuotųjų įmonių akcijos			
3.5.	Paskolos asocijuotosioms įmonėms			
3.6.	Iš asocijuotųjų įmonių gautinos sumos			
3.7.	Ilgalaikės investicijos			
3.8.	Po vieno metų gautinos sumos			
3.9.	Kitas finansinis turtas			
4.	KITAS ILGALAIKIS TURTAS	17 gr.		
4.1.	Atidėtojo pelno mokesčio turtas			

4.2.	Biologinis turtas			
4.3.	Kitas turtas			
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS	2 klasė		
1.	ATSARGOS	20 gr.		
1.1	Žaliavos, medžiagos ir komplektavimo detalės			
1.2.	Nebaigta produkcija ir vykdomi darbai			
1.3.	Produkcija			
1.4.	Pirktos prekės, skirtos perparduoti			
1.5.	Biologinis turtas			
1.6.	Ilgalaikis materialusis turtas, skirtas parduoti			
1.7.	Sumokėti avansai			
2.	PER VIENUS METUS GAUTINOS SUMOS	24 gr.		
2.1.	Pirkėjų skolos			
2.2.	Įmonių grupės įmonių skolos			
2.3.	Asocijuotųjų įmonių skolos			
2.4.	Kitos gautinos sumos			
3.	TRUMPALAIKĖS INVESTICIJOS	26 gr.		
3.1.	Įmonių grupės įmonių akcijos			
3.2.	Kitos investicijos			
4.	PINIGAI IR PINIGŲ EKVIVALENTAI	27 gr.		
C.	ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ SĄNAUDOS IR SUKAUPTOS PAJAMOS	29 gr.		
	TURTO IŠ VISO:			

	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI			
D.	NUOSAVAS KAPITALAS	3 klasė		
1.	KAPITALAS	30 gr.		
1.1.	Įstatinis (pasirašytasis) arba pagrindinis kapitalas			
1.2.	Pasirašytasis neapmokėtas kapitalas (-)			
1.3.	Savos akcijos, pajai (-)			
2.	AKCIJŲ PRIEDAI	31 gr.		
3.	PERKAINOJIMO REZERVAS	32 gr.		
4.	REZERVAI	33 gr.		
4.1.	Privalomasis rezervas arba atsargos (rezervinis) kapitalas			
4.2.	Savoms akcijoms įsigyti			
4.3.	Kiti rezervai			
5.	NEPASKIRSTYTASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	34 gr.		
5.1.	Ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)			
5.2.	Ankstesnių metų pelnas (nuostoliai)			
E.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS			
F.	ATIDĖJINIAI			
1.	Pensijų ir panašių įsipareigojimų atidėjiniai			
2.	Mokesčių atidėjiniai			
3.	Kiti atidėjiniai			
G.	MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ĮSIPAREIGOJIMAI	4 klasė		
1.	PO VIENŲ METŲ MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	42 gr.		
1.1.	Skoliniai įsipareigojimai			
1.2.	Skolos kredito įstaigoms			
1.3.	Gauti avansai			
1.4.	Skolos tiekėjams			

1.5.	Pagal vekselius ir čekius mokėtinos sumos			
1.6.	Įmonių grupės įmonėms mokėtinos sumos			
1.7.	Asocijuotosioms įmonėms mokėtinos sumos			
1.8.	Kitos mokėtinos sumos ir ilgalaikiai įsipareigojimai			
2.	PER VIENUS METUS MOKĖTINOS SUMOS IR KITI TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	44 gr.		
2.1.	Skoliniai įsipareigojimai			
2.2.	Skolos kredito įstaigoms			
2.3.	Gauti avansai			
2.4.	Skolos tiekėjams			
2.5.	Pagal vekselius ir čekius mokėtinos sumos			
2.6.	Įmonių grupės įmonėms mokėtinos sumos			
2.7.	Asocijuotosioms įmonėms mokėtinos sumos			
2.8.	Pelno mokesčio įsipareigojimai			
2.9.	Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai			
2.10.	Kitos mokėtinos sumos ir trumpalaikiai įsipareigojimai			
H.	SUKAUPOTOS SĄNAUDOS IR ATEINANČIŲ LAIKOTARPIŲ PAJAMOS	49 gr.		
	NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO:			

Įmonės vadovo pareigų pavadinimas

(parašas)

(vardas, pavardė)

Vyriausiojo buhalterio (buhalterio)

(parašas)

(vardas, pavardė)

Pelno (nuostolių) ataskaitos pavyzdinė forma

(įmonės teisinė forma, pavadinimas, kodas)

(buveinė, (adresas), registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys)

(Tvirtinimo žyma)

20 _____ m. _____ d. PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA

Nr. _____

(ataskaitos sudarymo data)

(ataskaitinis laikotarpis)

(ataskaitos tikslumo lygis ir valiuta)

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
1.	Pardavimo pajamos	50		
2.	Pardavimo savikaina	60		
3.	Biologinio turto tikrosios vertės pokytis			
4.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	50 - 60		
5.	Pardavimo sąnaudos	62		
6.	Bendrosios ir administracinės sąnaudos	63		
7.	Kitos veiklos rezultatai	54 - 64		
8.	Investicijų į patronuojančiosios, patronuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijas pajamos			
9.	Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos	56		
10.	Kitos palūkanų ir panašios pajamos	58		
11.	Finansinio turto ir trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimas			
12.	Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos	68		
13.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ			
14.	Pelno mokestis	69		
15.	GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)			

Įmonės vadovo pareigų pavadinimas

(parašas)

(vardas, pavardė)

Vyriausiojo buhalterio (buhalterio)

(parašas)

(vardas, pavardė)

**Ilgalaikio turto
apskaitos kortelė Nr. ___**

Pavadinimas _____

Kodas _____

Kontrolinė sąskaita	

Eksplatacijos vieta	Atsakingas asmuo	Inventorinis Nr.	
---------------------	------------------	------------------	--

Gavimo data	
Įsigijimo savikaina	
Likvidacinė vertė	
Metinė nusidėvėjimo norma	% suma
Nusidėvėjimo skaičiavimo būdas	
Nusidėvėjimo skaičiavimo būdo pakeitimas	data pavadinimas
Perdavimo eksploatuoti data	
Galutinio nusidėvėjimo data	
Nudėvimoji vertė	
Naudingo tarnavimo laikas	

Pirmojo mėnesio (ketvirčio) perdavus eksploatuoti nusidėvėjimo suma

Nusidėvėjimas kiekviename mėnesį (ketvirtį) (išskyrus pirmąjį)			
data	suma	data	suma

Indeksavimo (perkainojimo) datos									
Indeksavimo koeficientai									
Indeksuota (perkainota) pradinė vertė									
Vertės perviršis dėl indeksavimo									
Metinė nusidėvėjimo norma po indeksavimo (perkainojimo)	% suma								

Danutė Bendikienė

FINANSINĖ APSKAITA

Metodinė priemonė

Redaktorė Silvija Papaurelytė-Klovienė
Maketuotoja Laura Vilkanauskienė

2019-05-24, 25,25 spaud. leid. 1.
Išleido Šiaulių universitetas, P. Višinskio g. 38, 76352 Šiauliai.