



**VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS**

2017-04-25 Nr. (32.42-31-1E) RM-12527

**DĖL LIETUVOS RESPUBLIKOS PELNO MOKESČIO ĮSTATYMO 57 STRAIPSNIO APIBENDRINTO
PAAIŠKINIMO (KOMENTARO) PAKEITIMO (PAPILDYMO)**

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 25 straipsnio 1 dalies 2 punktu, Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nuostatais, patvirtintais Lietuvos Respublikos finansų ministro 1997 m. liepos 29 d. įsakymu Nr. 110, siekdama suvienodinti Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau - PMĮ) taikymo tvarką, parengė PMĮ 57 straipsnio komentaro (apibendrinto paaiškinimo) pakeitimus, kurių nuostatos suderintos su Lietuvos Respublikos finansų ministerija (2017-04-19 raštas Nr. (14.16.01)-5K-1707211)-6K-1702847). Šį komentarą galima rasti VMI prie FM Konsultacinės medžiagos kataloge.

PRIDEDAMA. PMĮ 57 straipsnio komentaro (apibendrinto paaiškinimo) pakeitimų lyginamasis variantas, 7 lapai.

Teisės departamento direktorė

Rasa Virvilienė



VMI

**VALSTYBINĖ
MOKESČIŲ
INSPEKCIJA**

Biudžetinė įstaiga,
Vasario 16-osios g. 14,
LT-01514 Vilnius

Tel. (8 5) 2668 200,
Faks. (8 5) 212 56 04,
El. p. vmi@vmi.lt,
www.vmi.lt

Duomenys kaupiami ir
saugomi Juridinių
asmenų registre,
kodas 188659752

100 Atkurtai
Lietuvai

57 straipsnis. Buhalterinės apskaitos tvarkymo reikalavimai.

1. Mokesčių mokėtojų buhalterinė apskaita privalo būti tvarkoma taip, kad ji teiktų pakankamą informaciją pelno mokesčiui apskaičiuoti.

Komentaras

1. Vieneto apskaitoje visos ūkinės operacijos turi būti pagrįstos apskaitos dokumentais, kurie turi būti surašomi ūkinės operacijos metu, joms pasibaigus ar įvykus. Duomenys apie ūkinės operacijas laiku turi būti įrašyti į vieneto pasirinktus apskaitos registrus. Vienetų buhalterinė apskaita turi būti tvarkoma taip, kad ji teiktų pakankamos informacijos ne vien tik finansinei atskaitomybei **finansinėms ataskaitoms** sudaryti, bet ir pelno mokesčiui apskaičiuoti.

2. Vienetai, tvarkydami buhalterinę apskaitą, turi pasitvirtinti buhalterinių sąskaitų planą, įsivesti papildomas subsąskaitas, kad galėtų tinkamai apskaityti sąnaudas ir pajamas pelno mokesčiui apskaičiuoti.

(pakeista pagal VMI prie FM 2005-07-12 raštą Nr. (18.10-31-1) R-6516))

2. Mokesčio mokėtojai apskaitą ir finansinių ataskaitų rinkinius sudaro vadovaudamiesi Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymu ir kitais teisės aktais.

(pagal 2011 m. lapkričio 22 d. įstatymo Nr. XI-1716 redakciją, Žin., 2011, Nr. 146-6852; įsigalioja nuo 2011 m. gruodžio 1 d.)

Komentaras

1. Visi vienetai buhalterinę apskaitą privalo tvarkyti remdamiesi Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymu (Žin., 2001, Nr. 99-3515). Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, taikomos tik tos buhalterinės apskaitos nuostatos, kurios neprieštaruja PMĮ nuostatomis.

2. Ribotos civilinės atsakomybės pelno siekiantys juridiniai asmenys, ~~tikrosios ūkinės bendrijos ir komandinės ūkinės bendrijos~~, kurių visi tikrieji nariai yra akcinės bendrovės ar uždarnosios akcinės bendrovės, bei kiti neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, kurie nusprendžia finansinių ataskaitų rinkinį sudaryti savo nuožiūra, tvarkydami buhalterinę apskaitą ir rengdami finansinių ataskaitų rinkinį, privalo vadovautis Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymu (Žin., 2001, Nr. 99-3516; 2008, Nr. 79-3098) ir verslo apskaitos standartais arba tarptautiniais apskaitos standartais. Mažųjų bendrijų **ir neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų, kurie finansinių ataskaitų rinkinį nusprendžia sudaryti savo nuožiūra**, finansinių ataskaitų rinkinio sudėties ir sudarymo reikalavimus nustato verslo apskaitos standartai, **jeigu finansinės ataskaitos sudaromos pagal verslo apskaitos standartus.**

3. Vienetai, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamoje rinkoje, finansų maklerio įmonės, reguliuojamos rinkos operatorius, Lietuvos centrinis vertybinių popierių depozitoriumas, kredito įstaigos, išskyrus kredito unijas, apskaitą tvarko ir finansinių ataskaitų rinkinius sudaro pagal tarptautinius apskaitos standartus. 2013 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančiais ataskaitiniais laikotarpiais pagal tarptautinius standartus apskaitą tvarkyti ir finansinių ataskaitų rinkinius sudaryti taip pat privalo valdymo įmonės, veikiančios pagal Lietuvos Respublikos kolektyvinio investavimo subjektų įstatymą, ir valdymo įmonės, veikiančios pagal Lietuvos Respublikos papildomo savanoriško pensijų kaupimo įstatymą. **Finansų maklerio įmonės, reguliuojamos rinkos operatorius, Lietuvos centrinis vertybinių popierių depozitoriumas, draudimo įmonės, perdraudimo įmonės, valdymo įmonės, veikiančios pagal Lietuvos Respublikos kolektyvinio investavimo subjektų įstatymą, Lietuvos Respublikos informuotiesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų įstatymą, Lietuvos Respublikos profesionaliesiems investuotojams skirtų kolektyvinio investavimo subjektų valdymo įmonių įstatymą ir Lietuvos Respublikos papildomo savanoriško pensijų kaupimo įstatymą, kredito įstaigos, išskyrus kredito unijas apskaitą tvarko ir finansines ataskaitas sudaro vadovaujantis tarptautiniais apskaitos standartais.**

Vadovaujantis 39-uju Verslo apskaitos standartu „Kolektyvinio investavimo subjektų ir pensijų fondų apskaita, finansinės ataskaitos“ apskaitą tvarko ir finansinių ataskaitų rinkinius sudaro pagal Lietuvos Respublikos teisės aktus įregistruoti kolektyvinio investavimo subjektai.

4. Nuo 2010 m. sausio 1 d. viešojo **Viešojo** sektoriaus subjektai – biudžetinės įstaigos, valstybės, savivaldybės ir biudžetinių įstaigų kontroliuojamos aukštosios mokyklos ir mokslinių tyrimų institutai, bendrojo lavinimo mokyklos, profesinio mokymo įstaigos, viešosios sveikatos priežiūros įstaigos ir socialinės globos įstaigos, kurių teisinė forma yra viešoji įstaiga, tvarkydamos apskaitą ir sudarydamos finansinių ataskaitų rinkinį, privalo vadovautis Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymu (~~Žin., 2007, Nr. 77-3046~~) bei viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartais (toliau – VSAFAS).

5. Pelno nesiekiantys ribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys (išskyrus ~~kurie taiko~~ biudžetines įstaigas ir viešąsias įstaigas, kurios pagal Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymą priskiriamos prie viešojo sektoriaus subjektų ir kurios taiko VSAFAS), tvarkydami apskaitą ir sudarydami finansinių ataskaitų rinkinį, vadovaujasi Pelno nesiekiančių ribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų buhalterinės apskaitos ir finansinių ataskaitų sudarymo ir pateikimo ir politinių kampanijų dalyvių neatlygintinai gauto turto ir paslaugų įvertinimo taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. lapkričio 22 d. įsakymu Nr. 1K-372 (~~Žin., 2004, Nr. 171-6342; 2010, Nr. 147-7539; 2012, Nr. 17-783, Nr. 129-6505~~).

6. Neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, tvarkydami buhalterinę apskaitą, privalo vadovautis Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų buhalterinės apskaitos taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos finansų ministro 2005 m. vasario 4 d. įsakymu Nr. 1K-040 (~~Žin., 2005, Nr. 19-636~~). **Šių taisyklių 6 punkte nurodyta, kad ūkio subjektai, kurie pagal Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą privalo sudaryti arba savo nuožiūra nusprendžia sudaryti finansines ataskaitas, tvarkydami apskaitą ir sudarydami finansines ataskaitas vadovaujasi Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymu, verslo apskaitos standartais arba tarptautiniais apskaitos standartais.** ~~neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys, kurie teisės aktų nustatyta tvarka privalo sudaryti arba savo nuožiūra nusprendžia sudaryti finansines ataskaitas, tvarkydami apskaitą ir sudarydami finansines ataskaitas vadovaujasi Verslo apskaitos standartais.~~

Verslo apskaitos standartais, tvarkant buhalterinę apskaitą, rekomenduojama vadovautis ir tais atvejais, kai neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys finansinių ataskaitų nesudaro.

Mažosios bendrijos ir neribotos civilinės atsakomybės juridiniai asmenys (išskyrus ~~tikrąsias~~ ūkines bendrijas ir komanditines ūkines bendrijas, kurių visi tikrieji nariai yra akcinės bendrovės ar uždarnosios akcinės bendrovės) turi teisę pasirinkti, ar tvarkydamos apskaitą ir sudarydamos finansines ataskaitas vadovausis:

a) tik 38 verslo apskaitos standartu „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“,

b) ar visais kitais verslo apskaitos standartais.

(PMĮ 57 straipsnio 2 dalies komentaras pakeistas pagal VMI prie FM 2013-03-01 raštą Nr. (32.42-31-1)-RM-1495)).

3. Pelno mokesčiui skaičiuoti vienetas gali naudoti buhalterinėje apskaitoje naudojamus visuotinai pripažintus pajamų, sąnaudų pripažinimo, atsargų įkainojimo metodus, jei šis įstatymas nenustato ko kita.

Komentaras

1. Pajamos ir sąnaudos apskaitoje bei finansinėje atskaitomybėje **finansinėse ataskaitose** gali būti pripažįstamos pagal pajamų ir sąnaudų kaupimo apskaitos principą, pagal pinigų apskaitos principą ir kitus buhalterinės apskaitos tvarkymą reglamentuojančiuose dokumentuose nustatytus principus.

2. Kaupimo apskaitos principas numato, kad pajamos laikomos uždirbtomis tada, kai produkcija yra parduota, o paslaugos suteiktos neatsižvelgiant į tai, ar pirkėjai už šias prekes (paslaugas) sumokėjo, ar ne.

Iš anksto gauta įmoka už ateityje parduotiną produkciją (paslaugas) yra laikoma vieneto įsipareigojimų pirkėjams padidėjimu ir neturi būti registruojama kaip uždirbtos pajamos.

Pavyzdys

Klientas už numatomas jam suteikti paslaugas ~~2002~~**2017-12-01-12-10** vienetui pervedė 2000 Lt **EUR** avansą. Vienetas faktiškai paslaugas klientui suteikė ~~2003~~**2017-01-03-20**. Vienete, gavus išankstinę kliento įmoką, padidėja pinigų suma, kuriais vienetas disponuoja ir atsiranda skola klientui. Šiuo atveju avanso gavimo faktas negali būti pajamų pripažinimo pagrindas. Vienetas, ~~2003~~**2017-01-03-20** suteikęs numatytas paslaugas, klientui turi išrašyti sąskaitą ir apskaitoje turi užregistruoti pajamas bei skolos sumažėjimą klientui.

3. Laikantis kaupimo apskaitos principo, sąnaudos apskaitoje užregistruojamas tada, kai patiriamos, neatsižvelgiant į tai, kada išleidžiami pinigai. Patirtomis sąnaudomis laikoma sunaudotas turtas bei suteiktos paslaugos ar įsipareigojimai tiekėjams (rangovams), susiję su ataskaitiniu laikotarpiu uždirbtomis pajamomis. Kadangi pajamos uždirbamos parduodant produkciją arba suteikiant paslaugas, todėl sąnaudomis pripažįstama tik ta turto išlaidų dalis, kuri buvo skirta parduotai produkcijai pagaminti ar paslaugoms suteikti.

Pavyzdys

Vieneto mokestinis laikotarpis sutampa su kalendoriniais metais. Vienetas visiems ~~2002~~**2017** metams išsinuomavo išsinuomojo patalpas. Už šių patalpų nuomą vienetas ~~2001~~**2016-12-01** iš anksto sumokėjo 12000-Lt **EUR**. Remiantis duomenų kaupimo principu, pinigų išleidimas ir sąnaudų priskyrimas apskaitoje registruojami visiškai neatsižvelgiant į vieną ir kitą. Vienetas, iš anksto sumokėdamas už patalpų nuomą, patyrė piniginių išlaidų, tačiau šios išlaidos nėra skirtos ~~2001~~**2016** m. gruodžio mėnesio pajamoms uždirbti, nes minėtomis patalpomis vienetas galės naudotis tik ateinančių ataskaitinių laikotarpių.

4. Vienetai, pajamas pripažįstantys pagal pinigų apskaitos principą, pajamas pripažįsta faktiškų įplaukų gavimo momentu, o sąnaudas pripažįsta pagal kaupimo apskaitos principą, tačiau, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pripažįstamos tik tos sąnaudos, kurios susijusios su įplaukais, faktiškai gautomis per mokestinį laikotarpį.

Pavyzdys

Vienetas (individuali įmonė) per ~~2002~~ **2016** m. mokestinį laikotarpį realizavo prekių už 150 000 Lt **25 000 EUR**. Tačiau pirkėjai už pateiktas prekes iki mokestinio laikotarpio pabaigos sumokėjo tik ~~125 000 Lt~~ **22 000 EUR**. Realizuojant produkciją iš viso buvo patirta sąnaudų ~~127 500 Lt~~ **21 500 EUR**.

Užpildant metinę pelno mokesčio deklaraciją, gautoms įplaukoms (~~125 000 Lt~~ **22 000 EUR**) uždirbti patirtos sąnaudos bus ne visa ~~127 500 Lt~~ **21 500 EUR** suma, o mažesnė, t. y. tik tos sąnaudos, kurios susijusios su įplaukais (~~125 000 Lt~~ **22 000 EUR**), faktiškai gautomis per ~~2002~~ **2016** metus.

5. Prekių pardavimo, atliktų darbų ar paslaugų atlikimo faktai turi būti įforminti atitinkamais dokumentais. Pagal Buhalterinės apskaitos įstatymą (*Žin.*, 2001, Nr. 99-3515; 2002, Nr. 123-5548) apskaitos dokumentais privaloma fiksuoti įvykusias ūkines operacijas. Dokumentai turi būti surašomi ūkinės operacijos metu arba tuoj jai pasibaigus.

6. Pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės ~~2002 m. gegužės 29 d.~~ nutarimą Nr. 780 „Dėl Specialių apskaitos dokumentų blankų užsakymo, gamybos, techninės apsaugos, platinimo, įsigijimo ir sunaikinimo tvarkos bei Mokesčiams apskaičiuoti naudojamus apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo tvarkos patvirtinimo Dėl Mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“ (*Žin.*, 2002, Nr. 55-2185; 2003, Nr.

2–52) visų prekių ar kito turto tiekimo (paslaugų teikimo) faktai turi būti įforminti sąskaitomis faktūromis arba PVM sąskaitomis faktūromis. Kai kuriais atvejais vietoj sąskaitos faktūros ar PVM sąskaitos faktūros naudojami laisvos formos apskaitos dokumentai.

7. Jeigu po prekių tiekimo arba paslaugų teikimo įforminimo pasikeičia tų prekių ar paslaugų apmokestinamoji vertė ir (ar) kiekis, suteikiamos įvairios nuolaidos (kiekio, apyvartos ar pan., išskyrus finansines nuolaidas), prekės (ar jų dalis) gražinamos, prekių (ar jų dalies) arba paslaugų atsisakoma ar dėl kokių nors kitų priežasčių keičiasi pirkėjo (kliento) mokėtinas atlygis, prekių tiekėjas arba paslaugų teikėjas privalo pirkėjui (klientui) išrašyti kreditinį dokumentą, kuriuo įforminami minėti aplinkybių pasikeitimai. Šalių susitarimu prekių gražinimo ar paslaugų atsisakymo faktas gali būti įformintas ne prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo išrašomu kreditiniu dokumentu, o pirkėjo (kliento) išrašomu debetiniu dokumentu, jeigu pirkėjas (klientas) yra PVM mokėtojas.

87.1. Kai PVM mokėtojas Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 35–1271)–83 straipsnyje nustatytais atvejais privalo išrašyti kreditinį dokumentą, tam tikslui jis išrašo kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodomi aplinkybių pasikeitimai.

7.2. Kai prekių tiekimas ar paslaugos teikimas buvo teisės aktų nustatyta tvarka įformintas kitu apskaitos dokumentu, **vadovaujantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarime Nr. 780 nustatyta tvarka** išrašomas atitinkamas kreditinis apskaitos dokumentas.

Kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje ar kitame apskaitos dokumente, be privalomų atitinkamam apskaitos dokumentui rekvizitų, turi būti įrašas „kreditinis“, taip pat turi būti nurodyti anksčiau išrašytos PVM sąskaitos faktūros ar kito apskaitos dokumento, kurio duomenys tikslinami, išrašymo data, serija, numeris (jeigu įmanoma tiksliai nurodyti, kurio apskaitos dokumento duomenys tikslinami) ir priežastis, dėl kurios išrašomas kreditinis dokumentas. Centrinis mokesčių administratorius turi teisę nustatyti kreditiniuose dokumentuose privalomus papildomus duomenis.

9 8. Kai Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (Žin., 2002, Nr. 35–1271)–83 straipsnio nustatyta tvarka šalių susitarimu aplinkybių pasikeitimas įforminamas debetiniu dokumentu, **gali būti įformintas ne prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo išrašomu kreditiniu dokumentu, o pirkėjo (kliento) išrašomu debetiniu dokumentu, jeigu pirkėjas (klientas) yra PVM mokėtojas.** tokiam dokumente turi būti visi Lietuvos Respublikos buhalterinę apskaitą reglamentuojančių įstatymų nustatyti privalomi apskaitos dokumento rekvizitai, taip pat:

- 1) pirkėjo (kliento), gražinančio prekes ar atsisakančio paslaugų, kodas (asmens kodas, jeigu tai fizinis asmuo) ir PVM mokėtojo kodas;
 - 2) prekių tiekėjo ar paslaugų teikėjo pavadinimas, kodas (vardas, pavardė ir asmens kodas, jeigu tai fizinis asmuo) ir PVM mokėtojo kodas;
 - 3) gražinamų prekių ar atsisakomų paslaugų pavadinimas;
 - 4) gražinamų prekių ar atsisakomų paslaugų vertė (be PVM) ir nuo jos apskaičiuota PVM suma (jeigu gražinamos PVM apmokestinamos prekės);
 - 5) jeigu tai įmanoma padaryti pagal apskaitos duomenis (grąžinamos pagal vieną apskaitos dokumentą įsigytos prekės ar paslaugos ir panašiai), apskaitos dokumento (-ų), pagal kurį (-iuos) gražinamos prekės ar atsisakomos paslaugos buvo įsigytos, išrašymo data, serija ir numeris.
- Debetiniame laisvos formos dokumente be visų privalomų rekvizitų privalo būti įrašas „debetinis“.

9. Prekių pardavėjas, išrašęs gražintų prekių **kreditinį apskaitos dokumentą (pvz., kreditinę sąskaitą faktūrą ar PVM sąskaitą faktūrą)** arba iš pirkėjo gavęs debetinį laisvos formos gražintų prekių **apskaitos dokumentą, atitinkamai turi koreguoti pajamas ir sąnaudas.** gali:

9.1. Prekių gražinimo atveju, prekių pardavėjas gali:

– mažinti pajamas to mokesčio laikotarpio (mėnesio), kurį tos prekės buvo išsiųstos **parduotos**, atitinkamai tų prekių įsigijimo verte mažinti sąnaudas arba

– mažinti pajamas to mokesčio laikotarpio (mėnesio), kurį pagal išrašytą **kreditinę sąskaitą faktūrą ar PVM sąskaitą faktūrą kreditinį** ar debetinį laisvos formos **apskaitos** dokumentą tos prekės yra gražinamos, ir tų prekių įsigijimo verte mažinti sąnaudas.

Analogiškos nuostatos taikomos ir prekių pirkėjui.

9.2. Kitais atvejais, po prekių tiekimo arba paslaugų teikimo pasikeitus aplinkybėms (pvz., suteikus įvairias nuolaidas, pirkėjui atsisakant suteiktų paslaugų, sumažėjus kainai dėl netinkamai atliktų paslaugų ir kt.) prekių pardavėjas ar paslaugų teikėjas turi mažinti / didinti pajamas ir atitinkamai koreguoti sąnaudas to mokestinio laikotarpio, kuri prekės buvo parduotos arba paslaugos suteiktos. Analogiškos nuostatos taikomos ir prekių ar paslaugų pirkėjui.

Pvz., Įmonė 2017 metais suteikia nuolaidas 2016 metais parduotoms prekėms, tai skaičiuojant pelno mokestį už 2016 metus, iš įmonės uždirbtų pajamų atimamos jos suteiktos prekybos nuolaidos. 10. Prekės gali būti ne tik parduodamos už pinigus, bet ir mainomos į kitą produkciją ar paslaugas. Prekių mainų atveju sudaroma sutartis, kurioje turi būti nurodyta, kokiomis prekėmis sandorio šalys numato apsikeisti, tiksliai nurodytas šių prekių kiekis ir kokybė, aptarta bendroji sandorio vertė, kurią nustato abi šalys. Šiuo atveju pajamas pripažįsta abi įmonės tuo mokestiniu laikotarpiu, kai perduoda mainomas prekes.

140. Atsargos – trumpalaikis turtas (žaliavos ir komplektuojamieji gaminiai, nebaigta gamyba, pagaminta produkcija bei pirktos prekės, skirtos perparduoti), kuri įmonė sunaudoja pajamoms uždirbti per vienerius metus arba per vieną įmonės veiklos ciklą. Finansinėje atskaitomybėje nurodomas trumpalaikis turtas turi būti įkainotas pagal faktinę to turto įsigijimo arba jo pasigaminimo savikainą. Įsigytos ar pasigamintos atsargos apskaitoje registruojamos įvertinus jas įsigijimo (pasigaminimo) savikaina.

Sudarant finansines ataskaitas, atsargos įvertinamos įsigijimo (pasigaminimo) savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte, ta, kuri iš jų yra mažesnė. Atsargų nukainojimo sumos iki grynosios galimo realizavimo vertės, skaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nepriskiriamos leidžiamiems atskaitymams, nes šios sąnaudos nėra patirtos pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti.

Atsargų įsigijimo savikaina jas perkant iš kitų asmenų turi būti nustatoma prie jų pirkimo kainos pridėdant visus su pirkimu susijusius mokesčius (~~muity ir kt.~~) **bei rinkliavas (išskyrus PVM), gabenimo, transportavimo ir paruošimo naudoti** bei kitas tiesiogines išlaidas, susijusias su atsargų įsigijimu bei atimant gautus pirkimo diskontus ir nuolaidas (išskyrus finansines nuolaidas, kurios priskiriamos finansinėms pajamoms tą laikotarpį, kada jomis faktiškai pasinaudojama). Jei ~~transportavimo, paruošimo gabenimo, sandėliavimo~~ ir pan. išlaidos yra palyginti nedidelės ir sąlyginai pastovios atskirais laikotarpiais, jos gali būti priskiriamos ne atsargų įsigijimo savikainai, o laikotarpio veiklos sąnaudoms.

Atsargų pirkimui arba nebaigtų vykdyti sutarčių finansavimui skirtų skolintų sumų palūkanos priskiriamos atsargų įsigijimo savikainai, jei atsargų įsigijimo laikotarpis yra ilgesnis kaip vieneri metai. Šiame punkte minimų paskolų kategorijai gali būti priskirti tik tokie vieneto kreditavimo atvejai, kai kredito institucija, kredituojanti vieneto atsargų įsigijimą ar sutarčių įvykdymą, pati (ne per vieneta) sumoka vieneto tiekėjams ar rangovams.

Atsargų pasigaminimo savikaina turi būti nustatoma prie pagrindinių medžiagų, žaliavų ir komplektuojančių gaminių, sunaudotų gaminant šias atsargas (produkciją), įsigijimo savikainos pridėdant tiesioginio darbo išlaidas, patirtas gaminant tą trumpalaikį turtą. Į atsargų pagaminimo savikainą turi būti įtraukta ir atitinkama netiesioginių (pridėtinių) gamybos išlaidų dalis, nustatoma pagal pasirinktą paskirstymo kriterijų.

4. Apskaičiuojant pelno mokestį, atsargos apskaitomos „pirmasis į – pirmasis iš (FIFO)“ metodu. Centrinio mokesčio administratoriaus nustatyta tvarka mokesčio mokėtojo prašymu ir atsizvelgdamas į jo veiklos ypatybes vietos mokesčio administratorius gali leisti apskaityti atsargas taikant tą buhalterinę apskaitą reglamentuojančių teisės aktų numatytą metodą, kuri vienetas taiko sudarydamas finansinių ataskaitų rinkinį.

(pagal 2011 m. lapkričio 22 d. įstatymo Nr. XI-1716 redakciją (Žin., 2011, Nr. 146-6852); įsigalioja nuo 2011-12-01).

Komentaras

1. Vienetai, skaičiuodami pelno mokesį, atsargų sąnaudas nustato taikydami FIFO (**angl. First In First Out**) metodą.

Taikant FIFO metodą, daroma prielaida, kad pirmiausia parduodamos ar sunaudojamos anksčiausiai įsigytos prekės arba žaliavos. Apskaitant atsargas FIFO metodu, laikotarpio pabaigoje likusios prekių ar žaliavų atsargos įvertinamos paskutinių pirkimų kainomis, t. y. arčiausiai atskaitomybės **finansinių ataskaitų** sudarymo momento esančiomis kainomis.

Pavyzdys

20022016-01-01 vienetas turėjo 30 vnt. sąsiuvinių likutį, 1 vnt. įsigijimo kaina – 0,80 Lt EUR, iš viso vienetas turėjo sąsiuvinių už 24 Lt EUR (30 vnt. x 0,80 Lt EUR). Vienetas 20022016-03-03 nupirko 120 vnt. sąsiuvinių, 1 vnt. įsigijimo kaina – 0,90 Lt EUR, iš viso sąsiuvinių nupirko už 108 Lt EUR (120 x 0,90), 20022016-03-07 nupirko 180 vnt. sąsiuvinių, 1 vnt. įsigijimo kaina – 1,00 Lt EUR, iš viso sąsiuvinių nupirko už 180 Lt EUR (180 x 1,00). Vienetas 20022016-03-08 pardavė 80 vnt. sąsiuvinių. Kadangi, taikant FIFO **metodą būdą**, daroma prielaida, kad pirmiausia parduodamos anksčiausiai pirktos prekės, tai apskaitoje užregistruojama, kad parduota 30 vnt. sąsiuvinių, įsigytų iki 20022016-01-01, 1 vnt. įsigijimo kaina – 0,80 Lt EUR ir dar 50 vnt. iš 20022016-03-03 pirktų sąsiuvinių, 1 vnt. įsigijimo kaina – 0,90 Lt EUR, iš šio pirkimo liko 70 vnt. (120-50) sąsiuvinių. Vienetas 20022016-03-10 pardavė 30 vnt. sąsiuvinių. Apskaičiuojant savikainą, daroma prielaida, kad šį kartą parduota 30 vnt. sąsiuvinių, paimtų iš 20022016-03-03 pirkimo, liko 40 vnt. (70-30) sąsiuvinių. 20022016-03-15 vienetas pardavė 70 vnt. sąsiuvinių. Apskaičiuojant savikainą, daroma prielaida, kad šį kartą parduota 40 vnt. sąsiuvinių, paimtų iš 20022016-03-03 pirkimo ir 30 vnt. sąsiuvinių paimta iš 20022016-03-07 pirkimo. Vienetas per 2002–2016 m. kovo mėnesį pardavė 180 vnt. sąsiuvinių, kurių bendra įsigijimo kaina yra 162 Lt EUR (30 vnt. x 0,80 Lt EUR = 24 Lt EUR, 50 vnt. x 0,90 Lt EUR = 45 Lt EUR, 30 vnt. x 0,90 Lt EUR = 27 Lt EUR, 40 vnt. x 0,90 Lt EUR = 36 Lt EUR, 30 vnt. x 1,00 Lt EUR = 30 Lt EUR).

2. Vienetai, kurie sudarydami **finansinę atskaitomybę finansines ataskaitas** atsargas įkainoja ir apskaito taikydami LIFO (**angl. last in first out Last In First Out**, liet. paskutinis į, pirmas iš), svertinio vidurkio, konkrečių kainų arba kitą (neįskaitant FIFO) atsargų įkainojimo ir apskaitymo metodą (toliau – kitoks metodas) ir tą patį metodą nori taikyti skaičiuodami pelno mokesį, tai pagal Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos viršininko 2003 m. rugsėjo 09 d. įsakymu Nr. V-248 patvirtintas Finansinėje apskaitoje naudojamo atsargų įkainojimo ir apskaitos metodo taikymo pelno mokesčiui apskaičiuoti taisyklės (toliau – taisyklės) turi kreiptis į **mokesčių administratorių apskričių valstybinių mokesčių inspekcijų teritorinius skyrius (toliau – AVMI)**, kurių teritorijose jie yra registruoti mokesčių mokėtojais, ir pateikti raštiškus prašymus (toliau – prašymas).

Nuolatinės buveinės, norinčios skaičiuojant pelno mokesį taikyti atsargų įkainojimo ir apskaitymo metodą, taikomą užsienio vienetų, kurių nuolatinės buveinės jos yra, taip pat turi kreiptis į **AVMI mokesčių administratorių** pagal taisyklėse nustatytą tvarką, išskyrus atvejus, kai tie užsienio vienetai atsargas įkainoja ir apskaito taikydami FIFO metodą.

2.1. Prašyme vienetai turi nurodyti atsargų įkainojimo ir apskaitymo metodą, taikomą sudarant vieneto **finansinę atskaitomybę finansines ataskaitas**, ir priežastis, dėl kurių šis metodas yra taikomas. Taip pat turi nurodyti priežastis, dėl kurių vienetas pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais nori taikyti kitokį (ne FIFO) atsargų įkainojimo metodą.

Jeigu vienetas finansinėje apskaitoje taikė kitokį metodą, o, apskaičiuodamas pelno mokesį, taikė FIFO metodą, tai prie pateikto prašymo jis turi pridėti laisvos formos apskaičiavimą, kuriame nurodomas skirtumas, atsiradęs dėl atsargų likučių įvertinimo taikant FIFO ir kitokį metodą. Prie pateikto prašymo turi būti pridėta vieneto vadovo įsakymo, kuriuo patvirtintas atsargų įkainojimo ir apskaitymo metodas, taikomas sudarant vieneto finansinę atskaitomybę, kopija.

2.2. **AVMI Mokesčių administratorius, išnagrinėjusi išnagrinėjęs** prašyme pateiktas priežastis, dėl kurių vienetas, sudarydamas **finansinę atskaitomybę finansines ataskaitas**, taiko kitokį metodą, ir priežastis, dėl kurių vienetas pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais nori taikyti kitokį (ne FIFO)

atsargų įkainojimo metodą, priima atitinkamą sprendimą ir jį pateikia vienetai. AVMI **Mokesčių administratorius** vieneto prašymą turi išnagrinėti per Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymo (Žin., 1999, Nr. 60—1945) nustatytus terminus.

~~2.3. Vienetai, kurie prašymus AVMI pateikia iki 2003 m. gruodžio 31 d., gavę sutikimą, kitoki metodą gali taikyti apskaičiuodami 2002 ar vėlesnių mokesčių metų pelno mokestį.~~

2.3. Vienetai, kurie prašymus AVMI pateikia po 2003 m. gruodžio 31 d., gavę sutikimą, kitoki metodą gali taikyti apskaičiuodami to mokesčio laikotarpio, kurį vienetas kreipėsi į vietos mokesčio **mokesčių** administratorių, ir vėlesnių mokesčių laikotarpių pelno mokestį.

~~(Pagal VMI prie FM 2003-09-17 raštą Nr. (18-9-08-2) R-8469.)~~

