



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

2020-09-22 Nr. (18.9-31-1E) RM-51332

**DĖL VERSLO IR APSKAITOS STANDARTŲ IR PELNO MOKESČIO REGLAMENTAVIMO
SKIRTUMŲ NUSTATYMO**

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau - VMI prie FM), siekdama nustatyti pelno mokesčio reglamentavimo ir apskaitos, tvarkomos pagal verslo apskaitos standartus, skirtumus bei atsižvelgdama į Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos viršininko 2016 m. spalio 21 d. įsakymą Nr. V-565 „Dėl verslo apskaitos standartų ir pelno mokesčio reglamentavimo skirtumų nustatymo darbo grupės sudarymo“ pateikia pagal VMI prie FM kompetenciją pelno mokesčio reglamentavimo klausimais suderintą Nuomos, lizingo (finansinės nuomos) ir panaudos pripažinimo skirtumų lentelę pridėtame priede.

PRIDEDAMA. Nuomos, lizingo (finansinės nuomos) ir panaudos pripažinimo pagal VAS ir PMĮ skirtumų lentelė, 40 lapai.

Viršininkė

Edita Janušienė



VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS

SUDERINTA

Valstybinės mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020 m. _____ d.
raštu Nr. (18.9-31-1E) RM-_____

Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020 m. _____ d. raštu Nr. (6.18) D2-

NUOMOS, LIZINGO (FINANSINĖS NUOMOS) IR PANAUDOS PRIPAŽINIMO
PAGAL VERSLO APSKAITOS STANDARTUS IR PELNO MOKESČIO ĮSTATYMĄ SKIRTUMAI

I. 20-ojo verslo apskaitos standarto „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ ir Pelno mokesčio įstatymo skirtumai

20-asis verslo apskaitos standartas (20 VAS)	Pelno mokesčio įstatymas (PMĮ)
1. Lizingo (finansinės nuomos) pripažinimas	
<p>Pagal 20-ojo verslo apskaitos standarto „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ (toliau – 20-asis VAS) nuostatas lizingu laikoma nuomos rūšis, kai perduodama didžioji dalis rizikos ir naudos, susijusios su turto nuosavybe, o nuosavybės teisė į turtą vėliau gali būti perduodama arba neperduodama.</p> <p>Ar sandoris yra nuomos, ar lizingo nustatoma sutarties laikotarpio pradžioje vadovaujantis 20-ojo VAS III skyriaus nuostatomis. Apskaitoje registruojamas lizingas, jei sutartyje yra bent vienas iš 20-ojo VAS 5 punkto 5.1–5.4 papunkčiuose nurodytų požymių.</p> <p>Jei vertinant sutartį pagal 20-ojo VAS 5 punkte nurodytus požymius lieka neaišku, ar apskaitoje registruoti lizingą, ar nuomą, reikia atsižvelgti į 20-ojo VAS 6 punkto 6.1–6.3 papunkčiuose nurodomus papildomus požymius.</p>	<p>Pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) nuostatas lizingo (finansinės nuomos) (toliau - lizingas) sutartis yra pripažįstama <i>tik tokiu atveju, kai joje yra numatytas nuosavybės teisės perėjimas.</i></p> <p>Tuo atveju, jeigu sutartyje nuosavybės teisės perėjimas nėra numatytas, pagal PMĮ nuostatas, tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi.</p>
<ul style="list-style-type: none">• Jei lizingo (nuomos) gavėjas turi teisę lizingo laikotarpio pabaigoje įsigyti turtą už kainą kur kas mažesnę už jo tikrąją vertę, ir lizingo (nuomos) laikotarpio pradžioje labai tikėtina, kad šia teise bus pasinaudota:	

- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
<ul style="list-style-type: none"> • Jei lizingo (nuomos) laikotarpis trunka didesniąją turto ekonominio tarnavimo laiko dalį, net jei nuosavybės teisė neperduodama, ir šis laikotarpis ne trumpesnis kaip 75 proc. turto ekonominio tarnavimo laiko (ekonominio tarnavimo laikas – laikotarpis per kurį vienas ar keli turto naudotojai gaus ekonominės naudos): 	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
<ul style="list-style-type: none"> • Jei lizingo (nuomos) laikotarpio pradžioje dabartinė minimalių įmokų vertė yra lygi turto tikrajai vertei arba sudaro ne mažiau kaip 90 proc. turto tikrosios vertės: 	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
<ul style="list-style-type: none"> • Jei turtas yra specifinės paskirties ir neatlikus didesnių pakeitimų jį naudoti gali tik šis lizingo (nuomos) gavėjas: 	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą vėliau gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
<ul style="list-style-type: none"> • Jei lizingo (nuomos) gavėjas gali nutraukti sutartį tik tada, kai jis padengia dėl sutarties nutraukimo susidarančius lizingo (nuomos) davėjo nuostolius: 	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
<ul style="list-style-type: none"> • Jei turto tikrosios vertės svyravimų teikiamas pelnas arba nuostoliai tenka lizingo (nuomos) gavėjui: 	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
<ul style="list-style-type: none"> • Jei lizingo (finansinės nuomos) gavėjas turi teisę pratęsti sutartį kitam laikotarpiui už mokestį, mažesnę nei rinkos kainą: 	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama.	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
2. Apskaita lizingo gavėjo įmonėje	

<p>2.1. Pagal 20-ojo VAS 9 punktą, kai sandoris turi bent vieną iš 20-ojo VAS 5 ar 6 punktuose nurodytų lizingo požymių ir todėl apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, lizingo gavėjas savo apskaitoje registruoja ilgalaikį turtą ir ilgalaikius įsipareigojimus turto vertės dengimo suma, o jei palūkanos nenumatytos – diskontuota pagal vidutinę rinkos palūkanų normą minimalių lizingo įmokų suma.</p> <p>Apskaičiuotos <i>palūkanų sąnaudos</i> pagal 20-ojo VAS 10 punktą turto vertei nepriskiriamos, o pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis.</p> <p>2.2. Pagal 20-ojo VAS 11 punktą lizingo gavėjo apskaitoje pagal lizingo sutartį naudojamo turto nusidėvėjimui skaičiuoti taikoma tokia pat apskaitos politika kaip ir nuosavo turto nusidėvėjimo apskaitai.</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 12 punktą, kai sudaroma lizingo sutartis (kai sandoris turi bent vieną iš 20-ojo VAS 5 ar 6 punktuose nurodytų lizingo požymių), tačiau <i>sutartyje numatyta, kad pasibaigus lizingo laikotarpiui turtas nepereis lizingo gavėjo nuosavybėn</i> arba lizingo laikotarpio pradžioje aišku, kad lizingo gavėjas neketina turto įsigyti pasibaigus lizingo laikotarpiui, šis turtas lizingo gavėjo apskaitoje registruojamas ilgalaikio turto grupėje ir nudėvimas per sutartyje nustatytą lizingo laikotarpį, ir šio turto likvidacinė vertė turi būti nustatoma lygi 0.</p>	<p>2.1. Pagal PMĮ nuostatas lizingo (finansinės nuomos) sutartis yra pripažįstama tik tokiu atveju, kai joje yra numatytas nuosavybės teisės perėjimas. Tuo atveju, jeigu lizingo sutartyje nuosavybės teisės perėjimas nėra nurodytas ir pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, tai lizingo davėjui mokamas nuomos mokesčio pripažįstamas lizingo gavėjo leidžiamais atskaitymais, kaip nuomos sąnaudos, jeigu pagal PMĮ 40 str. nuostatas atitinka rinkos kainą.</p> <p>Jeigu lizingo sutartyje nuosavybės teisės perėjimas nėra nurodytas, lizingo sutartyje nustatytos ir lizingo davėjui mokamos <i>palūkanos</i> pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais yra laikomos taip pat nuomos sąnaudomis ir yra priskiriamos lizingo gavėjo leidžiamiems atskaitymams.</p> <p>Tačiau, jei sutartyje numatyta, kad nuosavybės teisė į turtą lizingo laikotarpio pabaigoje nepereina lizingo gavėjui ir lizingo sutartyje palūkanos nenumatytos, lizingo gavėjo apskaitoje diskontuojant mokėtinas sumas pagal vidutinę rinkos palūkanų normą apskaičiuotos palūkanos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.</p> <p>2.2. Tokiu atveju, jeigu sutartyje toks nuosavybės teisės perėjimas nėra nurodytas, pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi. Šiuo atveju, teisę skaičiuoti turto nusidėvėjimą turi nuomotojas.</p> <p>Tuo atveju, jei sutartyje nenumatyta, kad nuosavybės teisė į turtą lizingo laikotarpio pabaigoje pereina lizingo gavėjui, lizingo gavėjo apskaitoje apskaičiuojamos turto nusidėvėjimo sumos per sutartyje nustatytą lizingo laikotarpį, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 19 str. 1 d.</p>
<p>1 pavyzdys</p> <p><i>20X5 m. spalio 20 d. įmonė „F“ (sutartyje – lizingo gavėjas), teikianti krovinių vežimo paslaugas, pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį įsigijo naują krovinį automobilį, kurio įsigijimo kaina – 90 000 EUR (kaina nurodyta be PVM) ir lizingo laikotarpis – 4 m. (48 mėn.). Metinė palūkanų norma – 4,5 proc., sutarties palūkanų suma – 8 840 EUR.</i></p> <p><i>Sutartyje nuosavybės perdavimas nenumatytas, įmonė „F“ sutarties pabaigoje perimti turto savo nuosavybėn neketina.</i></p> <p><i>Sutarties laikotarpis trunka 80 proc. panašios paskirties automobilių ekonominio tarnavimo laiko, kuris yra 5 metai (60 mėn.).</i></p> <p><i>Įmonė „F“ nustatė 4 metų (48 mėn.) automobilio naudojimo tarnavimo laiką įmonėje, nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) nusidėvėjimo skaičiavimo metodą.</i></p>	
<p>Kadangi lizingo (nuomos) laikotarpis trunka didesniąją turto ekonominio tarnavimo laiko dalį (80 proc.), todėl pagal 20-ojo VAS 5 punkto 5.3 papunktį, nors nuosavybės teisė ir neperduodama, apskaitoje registruojamas lizingo sandoris.</p>	<p>Kadangi lizingo gavėjas sutarties pabaigoje turto savo nuosavybėn neperims, pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi.</p> <p>Apskaičiuojant lizingo gavėjo, įmonės „F“, apmokestinamąjį pelną turi būti laikomasi šių nuostatų:</p>

Lizingo gavėjo įmonė „F“ pagal 20-ojo VAS 9 punktą apskaitoje registruoja lizingo sandorį ilgalaikį turtą ir ilgalaikius įsipareigojimus turto vertės dengimo suma.

Lizingo gavėjo įmonė „F“ neketina sutarties pabaigoje perimti turto savo nuosavybėn, todėl pagal 20-ojo VAS 12 punktą savo apskaitoje turi nustatyti lizingo būdu įsigyto automobilio nusidėvėjimo laikotarpį, lygų sutartyje nustatytam lizingo laikotarpiui, t. y. 4 m. (48 mėn.), o automobilio likvidacinę vertę – 0.

Lizingo gavėjo įmonės „F“ apskaitoje 20X5 m. registruojama:

1) turtas ir įsipareigojimai pagal minimalių įmokų grafiką:	
D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina	90 000
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X6–20X9 metus, 46 mėn.)	86 250
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X5 metus, 2 mėn.)	3 750
2) lizingo palūkanų sąnaudos pagal grafiką:	
D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turtą	790
K 4401 Lizingo ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	790
3) sumokėtos pagal grafiką lizingo įmokos ir palūkanos:	
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	3 750
D 4401 Lizingo ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (lizingo palūkanos)	790
K 271 Sąskaitos bankuose	4 540
4) krovinių automobilio nusidėvėjimas:	
D 6001 Suteiktų paslaugų savikaina ((90 000 EUR – 0 EUR) / 48 x 2 mėn.)	3 750
K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	3 750
5) koreguojamos įsipareigojimų sumos 20X5 m. gruodžio 31 d.:	
D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X7–20X9 metus)	22 500
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X6 metus)	22 500
20X6–20X9 m. apskaitoje daromi analogiškai su lizingo sandoriu susiję buhalteriniai įrašai, kai ir 20X5 m.	

1) Lizingo davėjui per 48 mėn. sutarties laikotarpį mokamos lizingo įmokos 90 000 EUR ir 8 840 EUR palūkanos pripažįstamos lizingo gavėjo leidžiamais atskaitymais, kaip nuomos sąnaudos, jeigu pagal PMĮ 40 straipsnio nuostatas atitinka rinkos kainą.

Lizingo davėjui mokamos lizingo įmokos, pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius) bendra suma“, pagal sutarties grafiką:

20X5 m.– 3 750 EUR (90 000 EUR : 48 x 2 mėn.),
20X6–20X8 m. – po 22 500 EUR (90 000 EUR : 48 x 12 mėn.),
20X9 m. – 18 750 EUR (90 000 EUR : 48 x 10 mėn.).

2) Lizingo davėjui per 48 mėn. sutarties laikotarpį sumokėtos palūkanos, t. y. 8 840 EUR, pelno mokesčio tikslais laikomos lizingo gavėjo nuomos sąnaudomis todėl, atitinkamai, pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokesį:

20X5 m. 790 EUR,
20X6 m. 3 990 EUR,
20X7 m. 2640 EUR,
20X8 m. 1180 EUR,
20X9 m. 240 EUR.

3) Lizingo gavėjo apskaičiuotos 90 000 EUR krovinių automobilio nusidėvėjimo sąnaudos per 48 mėn. sutarties laikotarpį priskiriamos *neleidžiamiems atskaitymams*:

- Už 20X5 metus lizingo gavėjo apskaičiuotos 3 750 EUR krovinių automobilio nusidėvėjimo sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos *neleidžiamiems atskaitymams* ir, pildant už 20X5 metus PLN204 deklaracijos formą, įrašomas į deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos pagal PMĮ 18 ir 19 str.“.

- Analogiškai kasmet pildant pelno mokesčio deklaracijas, lizingo gavėjo apskaičiuotos krovinių automobilio nusidėvėjimo sąnaudos, t. y. 20X6–20X8 metais – po 22 500 EUR, o 20X9 metais – 18 750 EUR, įrašomas į PLN204 deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos pagal PMĮ 18 ir 19 str.“.

<p>20X9 m. pasibaigus lizingo sutarties galiojimo laikui ir perdavus automobilį lizingo davėjui, lizingo gavėjo įmonės „F“ apskaitoje daromi šie įrašai:</p> <p>D 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–) 90 000</p> <p>K 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina 90 000</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „F“ 20X5–20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas automobilio <i>nusidėvėjimo sąnaudos</i>:</p> <p>20X5 m. – 3 750 EUR, 20X6 m. – 22 500 EUR, 20X7 m. – 22 500 EUR, 20X8 m. – 22 500 EUR, 20X9 m. – 18 750 EUR.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „F“ 20X5–20X9 metų pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas <i>lizingo palūkanų sąnaudos</i>:</p> <p>20X5 m. – 790 EUR, 20X6 m. – 3 990 EUR, 20X7 m. – 2 640 EUR, 20X8 m. – 1 180 EUR, 20X9 m. – 240 EUR.</p> <p>Iš viso per 20X5–20X9 m. įmonė „A“ finansinėse ataskaitose parodė 90 000 EUR turto nusidėvėjimo sąnaudų ir 8 840 EUR palūkanų sąnaudų.</p>	
<p>2 pavyzdys</p> <p><i>Įmonė „A“ iš įmonės „B“ išsinuomojo lengvąjį automobilį ir kasmet mokės po 3 600 EUR nuomos mokesčio (kaina nurodyta be PVM). Nuomos sutartyje numatyta, kad po 4 metų įmonė „A“ galės įsigyti šį automobilį už 200 EUR. Nustatyta, kad analogiško automobilio rinkos vertė po 4 metų turėtų būti 3 000 EUR. Įmonė „A“ tikisi po 4 metų pasinaudoti teise įsigyti automobilį už 200 EUR. Įmonėje „A“ automobilis pradėtas naudoti 20X4 m. gruodžio 29 d., nustatytas naudojimo tarnavimo laikas 4 m., nusidėvėjimui skaičiuoti naudojamas tiesiogiai proporcingas (tiesinis) skaičiavimo metodas. Nuo 20X5 m. įmonė „A“ kiekvienais metais sumoka 3 600 EUR mokesį. Nuomos mokestis atitinka tokio sandorio rinkos kainą.</i></p>	
<p>Įmonė „A“ vadovaudamasi 20-ojo VAS 5 punkto 5.2 papunkčiu apskaitoje pripažįsta lizingo sandorį.</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 9 punktą lizingo gavėjo įmonė „A“ gavusi automobilį, registruoja pagal lizingo sandorį gautą ilgalaikį turtą ir ilgalaikius įsipareigojimus turto vertės dengimo suma, o jei palūkanos nenumatytos – diskontuota pagal vidutinę rinkos palūkanų normą minimalių lizingo įmokų suma.</p>	<p>Kadangi sutartyje nuosavybės teisės perdavimas įmonei „A“ nenumatytas, pagal PMI nuostatas tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi.</p> <p>Įmonės „A“ pagal sutartį mokamas įmonei „B“ nuomos mokeskis, t. y. 14 400 EUR (3600 EUR x 4 m.) pripažįstamas įmonės „A“ leidžiamais atskaitymais, kaip nuomos sąnaudos.</p> <p>1. Atsižvelgiant į tai, kad finansinėje apskaitoje 20X5 metais yra pripažįstama 646 EUR palūkanų sąnaudų, tai pildant PLN204 deklaracijos</p>

Kadangi sutartyje numatyta, kad lizingo gavėjas turi teisę įsigyti turta lizingo laikotarpio pabaigoje už kainą daug mažesnę už tuo metu tikėtiną to turto tikrąją vertę ir įmonė „A“ tikisi pasinaudoti šia teise, todėl į minimalių lizingo įmokų sumą įskaitoma suma, kurią reikės sumokėti įsigyjant turta lizingo laikotarpio pabaigoje.

Pagal 20-ojo VAS 13 punktą sutartyje nurodytos kasmetinio mokesčio sumos turi būti suskaidomos išskiriant turto vertės dengimo sumą ir palūkanas. Palūkanos priskiriamos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms, kurios įtraukiamos į apskaitą kaupimo principu.

Apskaičiuota 4 metų įmokų pagal sutartį (14 400 EUR) ir automobilio kainos po 4 metų (200 EUR) bendra suma (14 600 EUR) diskontuojama naudojant 5 proc. metinę rinkos palūkanų normą sutarties sudarymo momentu. Įmonės „A“ įsipareigojimą sumokėti per 4 m. (20X5 – 20X8 m.) laikotarpį 14 600 EUR įmokų sumą sudarys 12 930 EUR turto vertės dengimo suma ir 1 670 EUR palūkanų.

Įmonė „A“ 20X4 m. gruodžio 29 d. gavusi parengtą naudoti automobilį, apskaitoje registruoja 12 930 EUR turto įsigijimo savikainą ir lizingo skolinius įsipareigojimus. Apskaitoje daromi įrašai:

D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina	12 930
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X6–20X8 metus)	9 501
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X5 metus)	3 429

Įmonė „A“ 20X4 m. gruodžio 31 d. balanso skolinių įsipareigojimų straipsniuose parodo iš viso 12 930 EUR įsipareigojimų pagal automobilio įsigijimo sandorį, t. y. 9 501 EUR ilgalaikių skolinių įsipareigojimų ir 3 429 EUR trumpalaikių įsipareigojimų.

Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje 20X5 m. registruojamos šios ūkinės operacijos:

1) apskaičiuotos palūkanų sąnaudos	
D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turta	646
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X7–20X8 metus)	475
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	171
2) sumokėta 3 600 EUR metinė įmoka	

formą, atitinkamai 2 954 EUR (3 600 - 646) nuomos mokesčio suma įrašoma į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“.

Atsižvelgiant į tai, kad analogiškai kasmet finansinėje apskaitoje yra pripažįstamos palūkanų sąnaudos, pildant PLN204 deklaracijos formą, atitinkamai, 20X6 m. – 3 101 EUR (3 600 - 499), 20X7 m. – 3 256 EUR (3 600 - 344), 20X8 m. – 3 419 EUR (3 600 - 181) nuomos mokesčio suma įrašoma į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“.

3. Už 20X5–20X8 metus įmonės „A“ finansinėje apskaitoje apskaičiuotos automobilio nusidėvėjimo sąnaudos, t. y. kasmet po 3 232 EUR, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos neleidžiamiesiems atskaitymams ir pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos pagal PMĮ 18 ir 19 str.“.

Jei pasibaigus sutarties laikotarpiui 20X8 m. gruodžio mėn. įmonė „A“ nuperka automobilį iš įmonės „B“ už 200 EUR, nuo šios sumos, pradedant 20X9 m., pagal PMĮ 1 priedėlyje nurodytą normatyvą apskaičiuotos nusidėvėjimo sumos pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į įmonės A deklaracijos 36 laukelį „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo ir /ar amortizacijos suma pagal PMĮ 18 ir 19 str.“.

<p>D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis 3 600</p> <p>K 271 Sąskaitos bankuose 3 600</p> <p>3) turto nusidėvėjimo sąnaudos (12 930 : 4 = 3 232):</p> <p>D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos 3 232</p> <p>K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–) 3 232</p> <p>20X6–20X8 m. apskaitoje daromi analogiški su lizingo sandoriu susiję buhalteriniai įrašai kaip ir 20X5 m.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X8 m. pelno (nuostolių) ataskaitose kiekvienais metais parodoma po 3 232 EUR automobilio <i>nusidėvėjimo sąnaudų</i>.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X8 metų pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas <i>lizingo palūkanų sąnaudos</i>:</p> <p>20X5 m. – 646 EUR, 20X6 m. – 499 EUR, 20X7 m. – 344 EUR, 20X8 m. – 181 EUR.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X8 metų pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas automobilio <i>nusidėvėjimo sąnaudos</i>:</p> <p>20X5 m. – 3 232 EUR, 20X6 m. – 3 232 EUR, 20X7 m. – 3 232 EUR, 20X8 m. – 3 232 EUR.</p> <p>Iš viso per 20X5–20X8 m. įmonė „A“ patiria 12 930 EUR turto nusidėvėjimo sąnaudų ir 1 670 EUR palūkanų sąnaudų, iš viso 14 600 EUR.</p>	
<p>3 pavyzdys</p> <p>20X4 m. rugsėjo 30 d. įmonė „X“ iš įmonės „Y“ išsinuomojo krovininį automobilį 5 metams. <i>Sandoris įformintas veiklos nuomos sutartimi. Sutartyje nustatytas 18 000 EUR už ketvirtį nuomos mokestis, iš viso 360 000 EUR per 5 metus. Šio krovininio automobilio tikroji vertė (rinkos kaina) sandorio datą yra 330 000 EUR.</i></p> <p><i>Sutartyje nenumatyta nuomos laikotarpio pabaigoje turto nuosavybės teisę perduoti įmonei „Y“.</i></p> <p><i>Įmonė „A“ per 20X4 m. pagal nuomos sutartį sumokėjo 18 000 EUR. Nuomos mokestis atitiko tokio sandorio rinkos kainą.</i></p>	
<p>Šiuo atveju įmonė „X“ apskaičiuoja 316 788 EUR minimalių įmokų dabartinę vertę diskontuodama būsimuosius pinigų srautus (įmokos mokamos ketvirčio pabaigoje, metinė rinkos palūkanų norma – 5 proc.).</p>	<p>Kadangi įmonė „X“ sutarties pabaigoje turto savo nuosavybėn neperima, pagal PMI nuostatas tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi. Įmonės „X“ mokamas įmonei „Y“ nuomos mokestis, t. y.</p>

Kadangi minimalių įmokų dabartinė vertė yra 96 proc. (316 788 EUR : 330 000 EUR x 100) turto tikrosios vertės, t. y. didesnė kaip 90 proc. turto tikrosios vertės, todėl pagal 20-ojo VAS 5 punkto 5.4 papunktį apskaitoje registruojamas **lizingo** sandoris.

Lizingo gavėjo įmonė „X“ įsipareigojimą sumokėti per 5 m. (20X4 m. IV ketv.–20X9 m. III ketv.) laikotarpį 330 000 EUR nuomos mokesčių sudarys 316 788 EUR turto vertės dengimo suma ir 13 212 EUR palūkanų.

Kadangi sutartyje turto nuosavybės perdavimas nenumatytas, todėl pagal 20-ojo VAS 12 punkto nuostatas įmonė „X“ apskaitoje turtą nudėvės per sutarties 5 metų laikotarpį, likvidacinė vertė yra 0.

Įmonė „X“ 20X4 m. apskaitoje registruoja šias ūkines operacijas:

1) 20X4 m. rugsėjo 30 d. gautą parengtą naudoti automobilį ir lizingo skolinius įsipareigojimus:

D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina	316 788
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X5 I ketv.–20X9 III ketv.)	299 010
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X4 m. IV ketv.)	17 778
2) apskaičiuotas 20X4 m. IV ketv. palūkanų sąnaudas	
D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turtą	3 960
D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X7–20X8 metus)	3 738
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	222
3) 20X4 m. gruodžio 28 d. sumokėtą IV ketv. įmoką	
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X4 metus)	18 000
K 271 Sąskaitos bankuose	18 000
4) 20X4 m. IV ketv. turto nusidėvėjimą (316 788 : 5 : 4 = 15 840):	
D 6001 Suteiktų paslaugų savikaina	15 840
K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	15 840

20X5–20X9 metais įmonės „X“ apskaitoje daromi analogiški su lizingo sandoriu susiję įrašai kaip ir 20X4 metais.

Lizingo gavėjo įmonės „X“ 20X4–20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitose kiekvienais metais parodoma automobilio *nusidėvėjimo sąnaudų*:

330 000 EUR per 5 m. sutarties laikotarpį, pripažįstamas įmonės „X“ leidžiamais atskaitymais, kaip nuomos sąnaudos.

1) Apskaičiuojant pelno mokesčių už 20X4 metus įmonės „X“ pagal sutartį sumokėtas 18 000 EUR nuomos mokesčiai yra priskiriami leidžiamais atskaitymams kaip nuomos sąnaudos. Atsižvelgiant į tai, kad įmonės „X“ finansinėje apskaitoje yra pripažįstamos 3 960 EUR palūkanų sąnaudos, tai pildant PLN204 deklaracijos formą, atitinkamai 14 040 EUR (18 000 – 3 960) nuomos mokesčio suma įrašoma į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“.

Atsižvelgiant į tai, kad analogiškai kasmet finansinėje apskaitoje yra pripažįstamos palūkanų sąnaudos, pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X5–20X9 metus, atitinkamai, nuomos mokesčio suma (atėmus finansinėje apskaitoje apskaičiuotą palūkanų sumą) įrašoma į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“:

20X5 m. – 57 938 EUR (18 000 x 4 – 14 062),
20X6 m. – 60 889 EUR (18 000 x 4 – 11 111),
20X7 m. – 63 991 EUR (18 000 x 4 – 8 009),
20X8 m. – 67 252 EUR (18 000 x 4 – 4 748),
20X9 m. – 52 678 EUR (18 000 x 3 – 1 322).

2) Už 20X4–20X9 metus lizingo gavėjo finansinėje apskaitoje apskaičiuotos krovininio automobilio nusidėvėjimo sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos neleidžiamais atskaitymams ir pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos pagal PMI 18 ir 19 str.“:

20X4 m. – 15 840 EUR,
20X5 m. – 63 358 EUR,
20X6 m. – 63 358 EUR,
20X7 m. – 63 358 EUR,
20X8 m. – 63 358 EUR,
20X9 m. – 47 516 EUR.

<p>20X4 m. – 15 840 EUR, 20X5 m. – 63 358 EUR (316 788 : 5 = 63 357,60), 20X6 m. – 63 358 EUR, 20X7 m. – 63 358 EUR, 20X8 m. – 63 358 EUR, 20X9 m. – 47 516 EUR.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „X“ 20X4–20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma <i>lizingo palūkanų sąnaudų</i>:</p> <p>20X4 m. – 3 960 EUR, 20X5 m. – 14 062 EUR, 20X6 m. – 11 111 EUR, 20X7 m. – 8 009 EUR, 20X8 m. – 4 748 EUR, 20X9 m. – 1 322 EUR.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonė „X“ per 20X4 m.–20X9 m. iš viso pripažino 316 788 EUR turto nusidėvėjimo sąnaudų ir 43 212 EUR palūkanų sąnaudų, iš viso 360 000 EUR.</p>	
3. Apskaita lizingo davėjo įmonėje	
<p>Kai sandoris turi bent vieną iš 20-ojo VAS 5 ar 6 punktuose nurodytų lizingo požymių ir todėl apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, pagal 20-ojo VAS 17 punktą lizingo davėjas, perdavęs lizingo gavėjui turtą, apskaitoje registruoja po vienu metų gautinas sumas, tokia suma, kuri lygi grynujų investicijų į lizingą sumai.</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 18 punktą lizingo davėjas pagal lizingo sutartį gautas įmokas pripažįsta kaip skolos dengimą (turto vertės dengimo suma) ir pardavimo pajamas (palūkanų suma) arba kitos veiklos pajamas, jei lizingo veikla nėra pagrindinė.</p>	<p>Pagal PMĮ nuostatas lizingo (finansinės nuomos) sutartis yra pripažįstama tik tokiu atveju, kai joje yra numatytas nuosavybės teisės perėjimas. Jeigu lizingo sutartyje nuosavybės teisės perėjimas nėra nurodytas ir pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, tai iš lizingo gavėjo gautos lizingo sumos (turto vertės dengimo sumos) ir sutartyje nustatytos palūkanos yra pripažįstamos lizingo davėjo nuomos pajamomis.</p> <p>Jeigu lizingo sutartyje nuosavybės teisės perėjimas nėra nurodytas, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais teisę skaičiuoti turto nusidėvėjimą turi nuomotojas, t. y. lizingo davėjas, kuris per turto nusidėvėjimo laiką, nustatytą PMĮ 1 priedėlyje, apskaičiuotas nusidėvėjimo sumas, priskiria ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.</p>
1 pavyzdys	
<p>20X5 m. spalio 20 d. įmonė „H“ (sutartyje – lizingo davėjas) įmonei „F“ (sutartyje – lizingo gavėjas) pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį perdavė naują krovininį automobilį, kurio kaina 90 000 EUR (kaina nurodyta be PVM), lizingo laikotarpis – 4 m. (48 mėn.), sutarties metinė palūkanų norma – 4,5 proc., sutarties palūkanų suma – 8 840 EUR.</p> <p><i>Sutartyje nuosavybės perdavimas nenumatytas, lizingo gavėjas neketina sutarties pabaigoje perimti turto savo nuosavybėn.</i></p> <p><i>Sutarties laikotarpis trunka 80 proc. panašios paskirties automobilių ekonominio tarnavimo laiko, kuris yra 5 metai (60 mėn.).</i></p> <p><i>Įmonės „H“ pagrindinė veikla – automobilių lizingas (finansinė nuoma) ir pardavimas.</i></p>	

Įmonė „H“ nustatė, kad pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais krovininio automobilio nusidėvėjimas skaičiuojamas tiesiniu metodu taikant PMĮ 1 priedėlyje nustatytą 4 metų nusidėvėjimo normatyvą, likvidacinė vertė 0 EUR.

Kadangi lizingo (nuomos) laikotarpis trunka didesniąją turto ekonominio tarnavimo laiko dalį (80 proc.), todėl pagal 20-ojo VAS 5 punkto 5.3 papunktį, nors nuosavybės teisė ir neperduodama, apskaitoje registruojamas **lizingo** sandoris.

Lizingo davėjo įmonė „H“ pagal 20-ojo VAS 17 ir 18 punktus apskaitoje registruoja grynąsias investicijas į lizingą, nurašydama perduoto turto vertę ir registruodama gautinas sumas ir palūkanų pajamas.

Lizingo davėjo įmonės „H“ apskaitoje 20X5 m. registruojama:

1) turto nurašymas ir turto vertės dengimo įmokos pagal grafiką: D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X9 m., 46 mėn.)	86 250
D 2446 Kitos gautinos skolos (už 20X5 m., 2 mėn.)	3 750
K 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	90 000
2) lizingo palūkanų pajamos pagal grafiką: D 2446 Kitos gautinos skolos (už 2 mėn.)	790
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	790
3) gautos pagal grafiką lizingo įmokos ir palūkanos: D 271 Sąskaitos bankuose	4 540
K 2446 Kitos gautinos skolos (už 2 mėn.)	790
K 2446 Kitos gautinos skolos (už 20X5 m., 2 mėn.)	3 750

Lizingo davėjo įmonės „H“ 20X5–20X9 metų pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas *lizingo palūkanų pajamos*:

20X5 m. – 790 EUR,
20X6 m. – 3 990 EUR,
20X7 m. – 2 640 EUR,
20X8 m. – 1 180 EUR,
20X9 m. – 240 EUR.

Iš viso per 20X5–20X9 m. įmonė „H“ gavo iš įmonės „F“ 90 000 EUR turto vertės dengimo įmokų ir 8 840 EUR palūkanų pajamų.

Kadangi lizingo sutartyje nuosavybės perdavimas nenumatytas, pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma **nuomos** sutartimi ir, atitinkamai, apskaičiuojant lizingo davėjo, įmonės „H“, apmokestinamąjį pelną turi būti laikomasi šių nuostatų:

Iš lizingo gavėjo gaunamos 90 000 EUR lizingo įmokos pripažįstamos lizingo davėjo pajamomis už nuomos paslaugas ir, atitinkamai, pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos 25 laukelį „Pajamos dėl skirtingo jų pripažinimo apskaitoje ir pagal PMĮ“ pagal sutarties grafiką:

20X5 m. – 3 750 EUR (90 000 EUR : 48 x 2 mėn.),
20X6–20X8 m. – po 22 500 EUR (90 000 EUR : 48 x 12 mėn.),
20X9 m. – 18 750 EUR (90 000 EUR : 48 x 10 mėn.).

Iš lizingo gavėjo per 48 mėn. sutarties laikotarpį gautos palūkanos, t. y. 8 840 EUR, pelno mokesčio tikslais laikomos lizingo davėjo nuomos pajamomis, todėl, atitinkamai, pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį:

20X5 m. – 790 EUR,
20X6 m. – 3 990 EUR,
20X7 m. – 2 640 EUR,
20X8 m. – 1 180 EUR,
20X9 m. – 240 EUR.

Lizingo davėjo pelno mokesčio tikslais pagal PMĮ 1 priedėlį apskaičiuotos krovininio automobilio nusidėvėjimo sąnaudos:

20X5 m. 3 750 Eur ((90 000 EUR - 0 EUR likvidacinė vertė) / 48 x 2 mėn.),
20X6-20X8 m. po 22 500 EUR ((90 000 EUR – 0 EUR) / 48 x 12 mėn.),
20X9 m. – 18 750 EUR ((90 000 EUR – 0 EUR) / 48 x 10 mėn.),

apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos leidžiamoms atskaitymams ir, atitinkamai, kasmet pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“

2 pavyzdys

Įmonė „B“ (toliau – lizingo davėjas) išnuomojo įmonei „A“ lengvąjį automobilį 4 metams už 3 600 EUR metinį nuomos mokestį (kaina nurodyta be PVM). Nuomos sutartyje numatyta, kad po 4 metų automobilį įmonė „A“ galės įsigyti už 200 EUR. Tikėtina, kad įmonė „A“ po 4 metų pasinaudos teise įsigyti automobilį už 200 EUR. Nustatyta, kad analogiško automobilio rinkos vertė po 4 metų turėtų būti 3 000 EUR.

Nuo 20X5 m. įmonė „B“ kiekvienais metais gauna 3 600 EUR nuomos mokestį. Nuomos mokestis atitinka tokio sandorio rinkos kainą.

Įmonės „B“ pagrindinė veikla – automobilių lizingas (finansinė nuoma) ir pardavimas.

Įmonė „B“, vadovaudamasi 20-ojo VAS 5 punkto 5.2 papunkčiu ir atsižvelgdama į tai, kad įmonė „A“ tikisi po 4 metų pasinaudoti galimybe įsigyti automobilį už kainą mažesnę nei jo tikroji vertė, apskaitoje pripažįsta **lizingo** sandorį.

Apskaičiuota 4 metų įmokų pagal sutartį (14 400 EUR) ir automobilio kainos (200 EUR) bendra suma (14 600 EUR) diskontuojama naudojant 5 proc. metinę rinkos palūkanų normą sutarties sudarymo momentu. Įmonės „B“ iš įmonės „A“ 14 600 EUR gautinas sumas per 4 m. sutarties laikotarpį sudarys 12 930 EUR turto vertės dengimo suma ir 1 670 EUR palūkanų pajamos.

Vadovaujantis 20-ojo VAS 27 punktu ir atsižvelgiant į tai, kad įmonei „A“ perduodamo automobilio balansinė vertė įmonės „B“ apskaitoje tuo metu buvo 12 000 EUR, laikoma, kad iš šio sandorio įmonė uždirba ne tik palūkanų, bet ir pardavimo pajamų.

Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje 20X4 m. gruodžio 29 d. perduotas įmonei „A“ automobilis nurašomas, registruojamos turto pardavimo pajamos ir pagal sutartį gautinos turto vertės dengimo sumos (lizingas ir nuoma yra pagrindinė įmonės „B“ veikla):

D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos	9 501
D 2446 Kitos gautinos skolos (už 12 mėn.)	3 429
K 5000 Parduotų prekių pajamos	12 930
ir nurašomas turtas:	
D 6000 Parduotų prekių savikaina	12 000
K 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	12 000

Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje 20X5 m. registruojama:

1) apskaičiuotos palūkanų pajamos	
D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (palūkanos)	475
D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)	171
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos (palūkanos)	646

Kadangi lizingo sutartyje nuosavybės perdavimas nenumatytas, pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma **nuomos** sutartimi ir, atitinkamai, apskaičiuojant lizingo davėjo, įmonės „B“, apmokestinamąjį pelną turi būti laikomasi šių nuostatų:

1) Finansinėje apskaitoje 20X4 gruodžio 29 d., perduodant įmonei „A“ automobilį, apskaičiuotas 930 EUR skirtumas tarp automobilio pardavimo pajamų (12 930 EUR) bei automobilio pardavimo savikainos (12 000 EUR), pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X4 metų mokestinį laikotarpį yra įrašomas į deklaracijos 27 laukelį „Neįtraukiamos į mokesčių bazę pajamos“.

2) Iš lizingo gavėjo pagal sutarties grafiką gaunamos 12 730 EUR (14 400 – 1 670) EUR lizingo įmokos (turto vertės dengimo sumos) pripažįstamos įmonės „B“ pajamomis už nuomos paslaugas, ir, atitinkamai, kasmet pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos 25 laukelį „Pajamos dėl skirtingo jų pripažinimo apskaitoje ir pagal PMĮ“:

20X5 m. – 2 954 EUR (3600 – 646),
20X6 m. – 3 101 EUR (3600 – 499),
20X7 m. – 3 256 EUR (3600 – 344),
20X8 m. – 3 419 EUR (3600 - 181).

3) Iš lizingo gavėjo per 48 mėn. sutarties laikotarpį gautos palūkanos, t. y. 1670 EUR, pelno mokesčio tikslais laikomos įmonės „B“ nuomos pajamomis, todėl, atitinkamai, pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį:

20X5 m. 646 EUR,
20X6 m. 499 EUR,
20X7 m. 344 EUR,
20X8 m. 181 EUR.

4) Įmonės „B“ pagal PMĮ 1 priedelį apskaičiuotos automobilio nusidėvėjimo sumos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir, atitinkamai, kasmet pildant

<p>2) gauta 3 600 EUR metinė įmoka</p> <table border="0"> <tr> <td>D 271 Sąskaitos bankuose</td> <td style="text-align: right;">3 600</td> </tr> <tr> <td>K 2446 Kitos gautinos skolos (už 12 mėn.)</td> <td style="text-align: right;">3 600</td> </tr> </table> <p>20X6–20X8 m. apskaitoje daromi analogiški su lizingo sandoriu susiję buhalteriniai įrašai kaip 20X5 m. 20X8 m. įmonė „A“ nupirko automobilį iš įmonės „B“ už sutartą 200 EUR kainą.</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „B“ 20X4 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Pardavimo pajamos</i> parodoma 12 930 EUR turto pardavimo pajamų ir straipsnyje <i>Pardavimo savikaina</i> 12 000 EUR.</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „B“ 20X5–20X8 m. pelno (nuostolių) ataskaitų straipsnyje <i>Pardavimo pajamos</i> parodomos lizingo palūkanos:</p> <p>20X5 m. – 646 EUR, 20X6 m. – 499 EUR, 20X7 m. – 344 EUR, 20X8 m. – 181 EUR.</p> <p>Lizingo davėjo įmonė „B“ per 20X5–20X8 m. gavo 12 930 EUR turto vertės dengimo įmokų ir 1 670 EUR palūkanų, įskaitant 200 EUR sutarties pabaigoje parduoto automobilio kainą, iš viso pagal sutartį gauta 14 600 EUR.</p>	D 271 Sąskaitos bankuose	3 600	K 2446 Kitos gautinos skolos (už 12 mėn.)	3 600	<p>PLN204 deklaracijos formą, įrašomas į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“:</p> <p>Pasibaigus sutarties laikotarpiui, t. y. 20X9 m. sausio mėn. pardavus automobilį įmonei „A“, 200 EUR suma turi būti priskirta įmonės „B“ apmokestinamosioms pajamoms ir pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašyta į deklaracijos 25 laukelį „Pajamos dėl skirtingo jų pripažinimo apskaitoje ir pagal PMI“.</p>
D 271 Sąskaitos bankuose	3 600				
K 2446 Kitos gautinos skolos (už 12 mėn.)	3 600				
<p>4. Lizingo sutarties nutraukimas arba nuomos rūšies pakeitimas</p>					
<p>Lizingo gavėjo įmonėje</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 7 punktą, jeigu per nuomos ar lizingo laikotarpį šalys susitaria pakeisti sutarties sąlygas (išskyrus jos pratęsimo atvejį) ir dėl to pasikeičia nuomos rūšis, toks sutarimas apskaitoje registruojamas kaip naujas sandoris.</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 14 punktą nutraukus lizingo sutartį lizingo gavėjo nuostoliai, susidarę dėl prievolės kompensuoti lizingo sutarties nutraukimo išlaidas, apskaitoje pripažįstami sąnaudomis.</p>	<p>Pagal PMI 31 str. 1 d. 13 punktą kitos nesusiję su pajamų uždirbimu ir neįprastinės vieneto vykdomai veiklai sąnaudos priskiriamos neleidžiamiesiems atskaitymams.</p> <p>Todėl pagal PMI nuostatas dėl sutarties pakeitimo susidaręs nuostolis apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną yra priskiriamas neleidžiamiesiems atskaitymams, kadangi jis nėra susijęs su pajamų uždirbimu.</p>				
<p>Pavyzdys</p> <p>20X4 m. gruodžio 29 d. įmonė „A“ (sutartyje – lizingo gavėjas) pagal lizingo sutartį įsigijo prekių pakavimo įrangą iš įmonės „B“ (sutartyje – lizingo davėjas). Sutartyje nurodyta įrangos vertė – 42 400 EUR (kaina nurodyta be PVM) ir numatyta, kad lizingo laikotarpio pabaigoje turto nuosavybės teisė perduodama lizingo gavėjui. Lizingo laikotarpis – 3 m. (36 mėn.), mėnesinė įmoka – 1 178 EUR. Metinė palūkanų norma – 4.5 proc. Sutarties sudarymo mokestis – 424 EUR.</p>					

Praėjus 14 mėnesių, lizingo gavėjas kartu su lizingo davėju nusprendžia nutraukti lizingo sutartį ir sudaryti nuomos sutartį. Lizingo gavėjas yra visiškai atsiskaitęs su lizingo davėju už laikotarpį nuo 20X5 m. sausio 1 d. iki 20X6 m. vasario 28 d. ir įsipareigojimų, susijusių su turtu ar palūkanomis, už tą laikotarpį neturi. Pagal susitarimą turto nuosavybė perduodama lizingo davėjui, o lizingo gavėjas neatgaus nieko iš sumokėtos sumos.

Sutarties nutraukimo datą, 20X6 m. vasario 28 d., likusi neišpirkta turto vertė yra 25 908 EUR (42 400 EUR – 14 136 EUR – 2 x 1 178 EUR).

Lizingo gavėjo apskaitoje iki 20X6 m. vasario 28 d. buvo užregistruota prekių pakavimo įrangos įsigijimo savikaina 42 824 EUR ir sukauptas nusidėvėjimas 9 800 EUR.

Pagal naujai sudarytą nuomos sutartį įmonė „B“ išnuomoja įrenginius įmonei „A“ 2 metų laikotarpiui už rinkos kainą, t. y. 450 EUR per mėnesį (kaina nurodyta be PVM).

Įvertinus pakeistos sutarties turinį pagal 20-ojo VAS 5 ar 6 punktus nustatoma, kad naujasis sandoris yra veiklos nuoma. Kadangi pagal sutarties vertinimo kriterijus pasikeitė nuomos rūšis, todėl pagal 20-ojo VAS 7 punktą nuo sutarties sąlygų pakeitimo momento įmonės „A“ ir įmonės „B“ apskaitoje registruojamas **lizingo sandorio** nutraukimas ir naujas sandoris – **nuoma**.

Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje registruojant 20X6 m. vasario 28 d. lizingo sandorio nutraukimą nurašoma įrangos likutinė (balansinė) vertė lyginama su neišpirkta įrangos vertės dengimo suma (likusiais neapmokėtais įsipareigojimais) ir apskaičiuoti nuostoliai pripažįstami sąnaudomis.

Kadangi nuo 20X6 m. kovo 1 d. įmonė „A“ įrangą ir toliau naudoja, tačiau **nuomininko** teisėmis, įmonės „A“ apskaitoje nuo 20X6 m. kovo 1 d. pagal nuomos sutartį naudojamas turtas apskaitoje neregistruojamas, o pripažįstamos turto nuomos sąnaudos.

Įmonės „A“ apskaitoje 20X6 m. daromi šie įrašai:

1) 20X6 m. vasario 28 d. nurašoma įranga, pripažįstami sutarties nutraukimo nuostoliai:

D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (25 908 – 11 780)	14 128
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (14 136 – 2 x 1 178)	11 780
D 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	9 800
D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos (nuostoliai dėl sutarties pakeitimo)	7 116
K 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	42 824

2) 20X6 m. kovo–gruodžio mėn. 4 500 EUR (450 EUR x 10 mėn.) pakavimo įrangos nuomos mokestis įtraukiamas į pardavimo savikainą (įmonės „A“ produkcija parduodama tą patį mėnesį, kai pagaminama):

Nutraukus lizingo sutartį ir grąžinant turtą lizingo davėjui, nenudėvėtoji turto dalis apskaičiuojama taip:

42 824 EUR (įsigijimo kaina) – 9 800 EUR (sukauptas nusidėvėjimas) = 33 024 EUR.

Nuostolis dėl sutarties pakeitimo apskaičiuojamas taip:

33 024 EUR (nenudėvėtoji turto dalis) – 25 908 EUR (neišpirkta turto vertės dengimo suma) = 7 116 EUR.

Pagal PMĮ nuostatas dėl sutarties pakeitimo susidaręs 7 116 EUR nuostolis, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pagal PMĮ 31 str. 1 d. 13 p. yra priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams ir, pildant už 20X6 metus PLN204 deklaracijos formą, įrašomas į deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 31 kodą „Kitos sąnaudos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“.

Pagal nuomos sutartis 4 500 EUR (450 EUR x 10 mėn.) nuomos sąnaudos, apskaičiuojant 20X6 m. apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.

<p>D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos 4 500 K 4430 Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas 4 500</p> <p>Lizingo gavėjo ir nuomininko įmonės „A“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma:</p> <ul style="list-style-type: none"> • pardavimo savikainos straipsnyje – 4 500 EUR nuomos mokesčio; • bendrųjų ir administracinių sąnaudų straipsnyje – 7 116 EUR lizingo sutarties nutraukimo nuostolių. 					
5. Neapibrėžti nuompinigiai					
<p>Lizingo gavėjo įmonėje</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 13 punkto nuostatas, jei lizingo sutartyje numatyti <i>neapibrėžti nuompinigiai</i>, t. y. nefiksuota lizingo įmokos mokesčio dalis, kuri nustatoma ne pagal lizingo laikotarpio trukmę, o pagal kitus veiksnius (procentą nuo pagamintos produkcijos, rinkos palūkanų normą, kainų indeksą ir pan.), pripažįstami lizingo gavėjo ataskaitinio laikotarpio bendrosioms ir administravimo sąnaudoms arba, tam tikrais atvejais, įtraukiami į turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą.</p>	<p>Jeigu <i>lizingo gavėjas yra kontroliuojamas lizingo davėjo</i>, t. y., jeigu neapibrėžti nuompinigiai mokami kontroliuojančiam asmeniui, tai pagal Vyriausybės 2003 m. gruodžio 9 d. nutarimą Nr. 1575 „Dėl Pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklių patvirtinimo“, apskaičiuojant lizingo gavėjo apmokestinamąjį pelną, tokie jo mokami nuompinigiai, susiję su pelno, pajamų ar panašiu veiklos kriterijaus dydžiu, turi būti apibūdinami iš naujo.</p>				
<p>Pavyzdys</p> <p><i>Įmonė „A“ yra patronuojamoji įmonės „B“ įmonė (įmonė „B“ valdo 51 proc. įmonės „A“ akcijų).</i> <i>Įmonė „A“ (toliau – lizingo gavėjas) iš įmonės „B“ (toliau – lizingo davėjas) pagal lizingo sutartį įsigijo medienos perdirbimo cecho įrangą. Lizingo sutartyje numatyta, kad lizingo gavėjas mokės ne tik nustatytas pastovias palūkanas, bet ir neapibrėžtuosius nuompinigių – 0,01 proc. nuo naudojant šią įrangą pagamintos produkcijos pardavimo pajamų. Pirmąjį lizingo laikotarpio mėnesį lizingo gavėjas pardavė produkcijos už 500 000 EUR.</i></p>					
<p>Lizingo gavėjo įmonė „A“ pagal įrangos lizingo sutartį apskaičiuotą neapibrėžtų nuompinigių sumą (0,01 proc. nuo per ataskaitinį laikotarpį pagamintos produkcijos pardavimo pajamų) pripažįsta sąnaudomis.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai: Dėl neapibrėžtų nuompinigių pirmo lizingo mėnesio pabaigoje lizingo gavėjo apskaitoje daromi tokie įrašai:</p> <table data-bbox="203 1420 1086 1492"> <tr> <td>D 6300 Nuomos sąnaudos (500 000 EUR x 0.01 proc.)</td> <td style="text-align: right;">50</td> </tr> <tr> <td>K 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td style="text-align: right;">50</td> </tr> </table> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ pelno (nuostolių) ataskaitos bendrųjų ir administracinių sąnaudų straipsnyje parodoma 50 EUR.</p>	D 6300 Nuomos sąnaudos (500 000 EUR x 0.01 proc.)	50	K 4494 Kitos mokėtinos sumos	50	<p>Kadangi lizingo gavėjas yra kontroliuojamas lizingo davėjo, tai apskaičiuota nuompinigių suma - 50 EUR (500 000 EUR x 0,01 proc.) pagal PMĮ 40 straipsnio ir Vyriausybės 2003 m. gruodžio 9 d. nutarimo Nr. 1575 nuostatas, apskaičiuojant lizingo gavėjo apmokestinamąjį pelną, neatskaitoma iš pajamų, t. y. priskiriama neleidžiamiems atskaitymams ir įrašoma į PLN204 deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 31 kodą.</p>
D 6300 Nuomos sąnaudos (500 000 EUR x 0.01 proc.)	50				
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	50				
<p>Lizingo davėjo įmonėje</p> <p>Lizingo davėjo įmonė „B“ pagal lizingo sutartį apskaičiuotą neapibrėžtų nuompinigių sumą (0,01 proc. nuo per ataskaitinį laikotarpį įmonėje „A“</p>	<p>Apskaičiuojant lizingo davėjo apmokestinamąjį pelną, neapibrėžtųjų nuompinigių suma 50 EUR (500 000 EUR x 0,01 proc.) pripažįstama įmonės „B“ apmokestinamosiomis pajamomis, todėl, atitinkamai, pildant</p>				

<p>pagamintos produkcijos pardavimo pajamų) pripažįsta pajamomis. Lizingas (finansinė nuoma) ir nuoma yra pagrindinė įmonės „B“ veikla.</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje registruojant neapibrėžtų nuompinigių sumą, kurią įmonė „B“ turi gauti už pirmą sutarties mėnesį, daromi šie įrašai:</p> <p>D 2446 Kitos gautinos sumos – lizingo (finansinės nuomos) sutartys (500 000 EUR x 0,01 proc.) 50</p> <p>K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos – neapibrėžti nuompinigiai 50</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „B“ pelno (nuostolių) ataskaitos pardavimo pajamų straipsnyje parodoma 50 EUR.</p>	<p>PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokesčių</p>
<p>6. Negarantuotos likvidacinės vertės sumažėjimas</p>	
<p>Lizingo davėjo įmonėje</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 21 punktą <i>negarantuota likvidacinė vertė</i> (t. y. pagal lizingo sutartį perduoto turto likvidacinės vertės dalis, kurios padengti lizingo gavėjas negarantuoja), pagal kurią apskaičiuojamos lizingo davėjo bendrosios investicijos į lizingą, turi būti reguliariai peržiūrima. Jeigu negarantuota likvidacinė vertė sumažėja, turi būti perskaičiuojamas lizingo laikotarpio pajamų paskirstymas, o vertės sumažėjimo suma turi būti pripažįstama lizingo davėjo sąnaudomis.</p>	<p>Pagal PMĮ 14 str. 1 dalį turto įsigijimo kaina yra išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus (taip pat mokėtinus) komisinius atlyginimus ir mokesčius (rinkliavas), susijusius su šio turto įsigijimu. Pelno mokesčio tikslais turto įsigijimo kaina nesikeičia, jeigu PMĮ nenustato kitaip.</p> <p>Pagal PMĮ 31 str. 1 d. 15 punktą, sąnaudos dėl turto ir įsipareigojimų, išskyrus sąnaudas dėl išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti, perkainojimo, atlikto teisės aktų nustatyta tvarka, yra priskiriamos neleidžiamiesiems atskaitymams.</p> <p>Vadovaujantis VAS nuostatomis, apskaitytos turto vertės sumažėjimo sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos neleidžiamiesiems atskaitymams, ir, pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomas į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 20 kodą „Sąnaudos dėl turto, įskaitant VP, ir įsipareigojimų (išskyrus išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti) perkainojimų pagal PMĮ 31 str. 1 d. 15 p.“.</p>
<p>Pavyzdys</p> <p><i>Įmonė „B“ (toliau – lizingo davėjas) pagal lizingo sutartį įmonei „A“ perdavė turtą, kurio įsigijimo savikaina – 40 000 EUR. Lizingo sutartyje nustatyta negarantuota likvidacinė vertė – 3 000 EUR. Lizingo gavėjas neįsipareigojo sutarties pabaigoje įsigyti šį turtą iš lizingo davėjo. Kai lizingo sutarčiai pasibaigus įmonė „A“ grąžino turtą lizingo davėjai įmonei „B“, šio turto tikroji vertė – 1 600 EUR.</i></p>	
<p>Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje grąžinto turto tikrosios vertės ir lizingo sutartyje nustatytos negarantuotos likvidacinės vertės skirtumas (sumažėjimas) pripažįstamas sąnaudomis.</p>	<p>Įvertinus turtą tikrąja verte, 1 400 EUR turto vertės sumažėjimo suma, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriama neleidžiamiesiems atskaitymams ir, pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašoma į šios</p>

<p>Pasibaigus lizingo sutarties galiojimo laikui priėmusios turtą lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje daromi įrašai:</p> <table border="0" data-bbox="210 338 1120 447"> <tr> <td>D 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina</td> <td>1 600</td> </tr> <tr> <td>D 63094 Kito turto vertės sumažėjimo sąnaudos</td> <td>1 400</td> </tr> <tr> <td>K 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td>3 000</td> </tr> </table> <p>Lizingo davėjo įmonės „B“ pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> parodoma 1 400 EUR turto vertės sumažėjimo sąnaudų.</p> <p>Pastaba: šis vertės sumažėjimas apskaitoje registruojamas, kai lizingo davėjas gali įvertinti, kad šio turto vertė yra sumažėjusi Pavyzdys teisingas tik tuo atveju, jei iki turto perdavimo momento lizingo davėjas negalėjo įvertinti, kad turto vertė yra sumažėjusi.</p>	D 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	1 600	D 63094 Kito turto vertės sumažėjimo sąnaudos	1 400	K 2446 Kitos gautinos skolos	3 000	<p>deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 20 kodą „Sąnaudos dėl turto, įskaitant VP, ir įsipareigojimų (išskyrus išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti) perkainojimų pagal PMĮ 31 str. 1 d. 15 p.“.</p>
D 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	1 600						
D 63094 Kito turto vertės sumažėjimo sąnaudos	1 400						
K 2446 Kitos gautinos skolos	3 000						
<p>7. Atgalinis lizingas</p>							
<p>Lizingo gavėjo įmonėje</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 45 punktą, jei parduotas turtas nuomojamas pagal atgalinės nuomos sutartį, kuri <i>pagal turinį ir ekonominę prasmę yra lizingo sutartis</i>, pelnas, gautas pardavus turtą, neturi būti pripažįstamas tuo laikotarpiu, kuriuo turtas buvo parduotas. Jis turi būti kaupiamas ir amortizuojamas per lizingo laikotarpį. Atgalinės lizingo sutarties ekonominė prasmė gali būti prilyginama finansavimui už užstatą, kai nuomotojas skolina nuomininkui pinigų kaip užstatą naudodamas nupirktą ir išnuomotą turtą.</p> <p>Pardavus savo turtą lizingo davėjui ir jį įsigijus pagal atgalinio lizingo sutartį, paprastai turtas apskaitoje užregistruojamas nauja verte. Jei turto vertė ir jo nusidėvėjimo sąnaudos padidėja, tai per atgalinio lizingo laikotarpį amortizuojant pelną, gautą pardavus turtą, amortizacijos sumomis mažinamos padidėjusios nusidėvėjimo sąnaudos.</p>	<p>Atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sandoris pelno mokesčio tikslais taip pat gali būti laikomas finansavimo už užstatą sandoriu, jei pagal tokį sandorį:</p> <ul style="list-style-type: none"> - numatytas nuosavybės teisės perėjimas ir - turtas iš lizingo davėjo atperkamas ta pačia kaina, kuria jis prieš tai buvo parduotas tam lizingo davėjui, ir - sandoris visiškai įvykdomas. <p>Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sandoris, jei įvykdomos visos aukščiau minėtos sąlygos, apmokestinamas tokia tvarka:</p> <ul style="list-style-type: none"> - vienetui perleidus ilgalaikį turtą lizingo davėjui, dėl turto perleidimo atsiradusios turto vertės padidėjimo pajamos arba nuostoliai (turto pardavimo ir jo įsigijimo kainos, nenudėvėtos (ar neamortizuotos) iki turto perleidimo, skirtumas), nelaikomos to vieneto apmokestinamomis pajamomis ar leidžiamais atskaitymais (apskaitoje apskaičiuotas ilgalaikio turto perleidimo pelnas (nuostoliai) nėra pelno mokesčio objektas); - vienetui tą patį ilgalaikį turtą gavus iš lizingo davėjo pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį, to turto nusidėvėjimo (ar amortizacijos) skaičiavimas pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais tęsiamas tuo pačiu metodu nuo nenudėvėtos (ar neamortizuotos) iki turto perleidimo lizingo davėjui turto įsigijimo kainos, įskaitant atvejus, kai naujoji turto įsigijimo kaina yra mažesnė už iki perleidimo lizingo davėjui šio turto nenudėvėtąją (neamortizuotąją) įsigijimo kainą. 						

Pavyzdys

Paėmusi banko paskolą įmonė „A“ 20X6 m. sausio mėn. pastatė pastatą. Pastato įsigijimo (pasigaminimo) savikaina – 1 000 000 EUR. Apskaitoje ir PMĮ tikslais nustatyta pastato likvidacinė vertė – 100 000 EUR, naudingo tarnavimo laikas – 15 metų.

Po vienu metų nuo pastato eksploatacijos pradžios paaiškėjo, kad dėl apyvartinių lėšų stygiaus įmonė „A“ negalės laiku grąžinti paskolos. 20X7 m. sausio 31 d. įmonė „A“ pastatą pardavė lizingo įmonei, gavo pinigus ir įsigijo šį pastatą pagal atgalinio lizingo sutartį.

Sukauptas pastato nusidėvėjimas pardavimo dieną – 60 000 EUR ((1 000 000 EUR – 100 000 EUR) : 15 m. x 1 m.).

Pastatas parduotas už rinkos kainą – 1 200 000 EUR ir už šią kainą atperkamas iš lizingo davėjo. Sutarties sudarymo mokestis – 12 000 EUR. Pagal sutarties grafiką įmonė „A“ turės sumokėti lizingo davėjui 120 960 EUR palūkanų.

Pastato iki jo perleidimo lizingo davėjui nenudėvėta įsigijimo kainos (įsigijimo savikainos) dalis sudarė 940 000 EUR (1 000 000 EUR – 60 000 EUR).

Lizingo sutarties laikotarpis – 5 metai (60 mėn.), sutartis įsigaliojo pardavimo dieną.

Įmonės „A“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 55 000 EUR pastato nusidėvėjimo sąnaudų.

Įmonės „A“ apskaitoje 20X7 m. sausio 31 d. registruojama:

1) 20X7 m. sausio mėn. pastato nusidėvėjimo sąnaudos	
D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	5 000
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	5 000

2) gauti pinigai ir turto perleidimas lizingo davėjui, t. y. turtas nurašomas, o rezultatas (260 000 EUR pelnas) sukaupiamas kaip ateinančių laikotarpių pajamos:

D 271 Sąskaitos bankuose	1 200 000
D 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	60 000
K 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	1 000 000
K 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	260 000

3) pagal atgalinio lizingo sutartį atperkamas pastatas, kurio įsigijimo savikaina 1 212 000 EUR (1 200 000 EUR + 12 000 EUR):

D 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	1 212 000
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs įsipareigojimai (už 49 mėn.)	849 732
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X7 m. 11 mėn.)	170 268
K 271 Sąskaitos bankuose (pradinė įmoka)	180 000
K 271 Sąskaitos bankuose (sutarties sudarymo mokestis)	12 000

Įmonė A iki pastato pardavimo lizingo davėjui ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskyrė 60 000 EUR nusidėvėjimo sumą, t. y. 20X6 m. - 55 000 EUR ((1 000 000 EUR – 100 000 EUR) : 15 : 12 x 11 mėn.), bei 20X7 m. – 5 000 EUR ((1 000 000 EUR – 100 000 EUR) : 15 : 12 x 1 mėn.).

Pardavus pastatą, 260 000 EUR (1 200 000 EUR – 940 000 EUR) turto vertės padidėjimo pajamų suma, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, įmonės A pajamoms nepriskiriama bei neamortizuojama kaip apskaitoje (amortizacijos sumomis mažinant padidėjusias nusidėvėjimo sąnaudas).

Įmonė A turės tęsti pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį gauti pastato nusidėvėjimo skaičiavimą tuo pačiu tiesiniu metodu nuo nenudėvėtos iki turto perleidimo lizingo davėjui įsigijimo kainos, padidintos sutarties sudarymo mokesčio suma, t. y. nuo 952 000 EUR (940 000 EUR + 12 000 EUR). Įmonė A ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams šią kainą galės priskirti per likusį 14 m (15 m. - 1 m.) laikotarpį. €).

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X7 metus, 60 786 EUR (5 000 EUR (sausio mėn.) + 55786 EUR ((952 000 EUR – 100 000 EUR) : 14 m. : 12 mėn.) x 11 mėn.) nusidėvėjimo sąnaudos yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą už 20X7 metus, apskaičiuoto skirtumo tarp apskaitoje ir pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais apskaičiuotų nusidėvėjimo sąnaudų, t. y. 30 207 EUR (60 786 EUR – 30 146 EUR) suma įrašoma į deklaracijos PLN204 formos 36 laukelį „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo ir/ar amortizacijos suma pagal PMĮ 18 ir 19 str.“ ir 32 laukelio sumą.

<p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje 20X7 m. vasario mėn. 28 d. registruojama:</p> <p>1) pagal atgalinio lizingo sutartį įsigyto pastato vasario mėnesio nusidėvėjimas 6 619 EUR (1 212 000 EUR – 100 000 EUR) : 14 m. : 12 mėn.) apskaičiuojamas atsižvelgiant į likusį naudingo tarnavimo laikotarpį,</p> <table border="0"> <tr> <td>D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">6 619</td> </tr> <tr> <td>K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)</td> <td style="text-align: right;">6 619</td> </tr> </table> <p>2) turto perleidimo lizingo davėjui pelno amortizacija 4 333 EUR per lizingo sutarties laikotarpį (260 000 EUR : 60 mėn.):</p> <table border="0"> <tr> <td>D 492 Ateinančių laikotarpių pajamos</td> <td style="text-align: right;">4 333</td> </tr> <tr> <td>K 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">4 333</td> </tr> </table> <p>3) atlikta įmoka ir pripažintos palūkanų sąnaudos pagal lizingo sutartyje nustatytą mokėjimo grafiką:</p> <table border="0"> <tr> <td>D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ir kitų panašių įsipareigojimų ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis</td> <td style="text-align: right;">15 191</td> </tr> <tr> <td>D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turtą</td> <td style="text-align: right;">3 825</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td> <td style="text-align: right;">19 016</td> </tr> </table> <p>Per likusį lizingo sutarties galiojimo laikotarpį 20X8–20Y1 m. ir 20Y2 m. sausio mėn. daromi analogiški kaip ir 20X7 m. vasario mėn. su lizingo sandoriu susiję buhalteriniai įrašai. 20Y2 m. sausio mėn. pastato nusidėvėjimo sąnaudos paskutinį kartą mažinamos turto perleidimo lizingo davėjui pelno amortizacijos suma (6 619 EUR – 4 333 EUR = 2 286 EUR).</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X8–20Y1 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas šios pastato nusidėvėjimo sąnaudų sumos:</p> <p>20X7m. – 30 146 EUR (5 000 EUR x 1 mėn. + (6 619 EUR – 4 333 EUR) x 11 mėn.);</p> <p>20X8 m. – 27 432 EUR (6 619 EUR – 4 333 EUR) x 12 mėn.);</p> <p>20X9 m. – 27 432 EUR;</p> <p>20Y0 m. – 27 432 EUR;</p> <p>20Y1 m. – 27 432 EUR.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20Y2–20Z0 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas šios pastato nusidėvėjimo sąnaudų sumos:</p> <p>20Y2 m. – 75 095 EUR</p>	D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	6 619	K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	6 619	D 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	4 333	K 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	4 333	D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ir kitų panašių įsipareigojimų ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis	15 191	D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turtą	3 825	K 271 Sąskaitos bankuose	19 016	<p>Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X8-20Y1, t. y. kol baigsis lizingo laikotarpis, analogiškai kaip ir 20X7 metais, turės būti apskaičiuojami skirtumai tarp apskaitoje ir pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais apskaičiuotų nusidėvėjimo sąnaudų bei, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, turės būti atliekami apmokestinamojo pelno koregavimai:</p> <p>(952 000 EUR – 100 000 EUR) : 14 m. = 60 857 EUR,</p> <p>20X8 m. – 33 425 EUR (60 857 EUR – 27 432 EUR);</p> <p>20X9 m. – 33 425 EUR;</p> <p>20Y0 m. – 33 425 EUR;</p> <p>20Y1 m. – 33 425 EUR;</p> <p>20Y2 m. – 2 785 EUR ((60 857 EUR : 12 mėn. x 1 mėn.) – 2 286 EUR).</p> <p>Pasibaigus lizingo laikotarpiui (nuo 20Y2 m. vasario mėn.) dalis nusidėvėjimo sąnaudų, t. y. 75 095 EUR suma bus priskiriama neleidžiamiesiems atskaitymams ir, pildant už 20Y2 metus PLN204 deklaracijos formą, įrašoma į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 20 kodą „Sąnaudos dėl turto, įskaitant VP, ir įsipareigojimų (išskyrus išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti) perkainojimų pagal PMĮ 31 str. 1 d. 15 p.“.</p> <p>Atitinkamai, pildant už 20Y3 m. ir vėlesnius metus PLN204 deklaracijos formą, apskaitoje apskaičiuotos nusidėvėjimo sąnaudos, t. y. kasmet po 79 428 EUR, įrašomos į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 20 kodą „Sąnaudos dėl turto, įskaitant VP, ir įsipareigojimų (išskyrus išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti) perkainojimų pagal PMĮ 31 str. 1 d. 15 p.“.</p> <p>Pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį mokamos palūkanos priskiriamos leidžiamiesiems atskaitymams pagal PMĮ 17 str. 1 dalį, laikantis kaupimo principo. Pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati palūkanų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokesťį:</p> <p>20X7 m. – 22 176 EUR;</p> <p>20X8 m. – 24 192 EUR;</p> <p>20X9 m. – 27 432 EUR;</p> <p>20Y0 m. – 27 432 EUR;</p> <p>20Y1 m. – 27 432 EUR;</p> <p>20Y2 m. – 2 016 EUR.</p>
D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	6 619														
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	6 619														
D 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	4 333														
K 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	4 333														
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ir kitų panašių įsipareigojimų ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis	15 191														
D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turtą	3 825														
K 271 Sąskaitos bankuose	19 016														

<p>(6 619 EUR – 4 333 EUR) x 1 mėn. + (6 619 EUR x 11 mėn.); 20Y3 m. – 79 428 EUR (6 619 EUR x 12 mėn.); 20Y4 m. – 79 428 EUR; 20Y5 m. – 79 428 EUR; 20Y6 m. – 79 428 EUR; 20Y7 m. – 79 428 EUR; 20Y8 m. – 79 428 EUR; 20Y9 m. – 79 428 EUR; 20Z0 m. – 79 428 EUR.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje per lizingo sutarties galiojimo laikotarpį nuo 20X7 m. vasario mėn. iki 20Y2 m. sausio mėn. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma 120 960 EUR palūkanų sąnaudų:</p> <p>20X7 m. – 22 176 EUR (120 960 EUR : 5 m. : 12 mėn. x 11 mėn.); 20X8 m. – 24 192 EUR (120 960 EUR : 5); 20X9 m. – 27 432 EUR; 20Y0 m. – 27 432 EUR; 20Y1 m. – 27 432 EUR; 20Y2 m. – 2 016 EUR.</p> <p>Pastaba: 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje <u>nerodomas</u> pastato perleidimo sudarant atgalinio lizingo sutartį rezultatas (260 000 EUR pelnas pajamomis nepripažįstamas).</p>	
8. Nekompensuojamos nuomininko atlikto turto remonto išlaidos	
<p>Pagal 20-ojo VAS 38 punktą, jei nuomotojas nekompensuoja nuomininko patirtų turto rekonstrukcijos ar remonto išlaidų, jos nuomotojo apskaitoje neregistruojamos.</p>	<p>Pagal PMĮ 20 straipsnio nuostatas, kai nuomininko atlikti remonto darbai pailgina išnuomoto ilgalaikio materialiojo turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, arba jei minėtas turtas rekonstruotas, tai nuomotojas turi padidinti šio remonto arba rekonstravimo darbų verte ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kainą tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo remontas arba rekonstravimas buvo iki galo atliktas, ir apmokestinti PMĮ nustatyta tvarka.</p>
<p>Pavyzdys</p> <p><i>Įmonė „K“ (toliau – nuomotojas) 20X7 m. sausio mėnesį įmonei „Z“ (toliau – nuomininkas) 10-čiai metų išnuomojo pastatą, įsigytą 20X6 m. gruodžio mėn., kurio įsigijimo kaina yra 350 000 EUR. Sutartyje nurodyta, kad nuomininkas turi teisę remontuoti pastatą, tačiau nuomotojas nekompensuos atlikto remonto išlaidų.</i></p>	

Nuo 20X8 m. gruodžio mėnesio iki 20X9 m. kovo mėnesio įmonė „Z“ vykdė pastato remonto darbus, kurių kaina – 100 000 EUR. Įmonė „Z“, atlikusi remonto darbus, 20X9 m. kovo mėnesį surašė įmonei „K“ dokumentą - pranešimą, kuriame juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių ilgalaikio materialiojo turto remonto darbų atlikimo faktą bei tų darbų vertę, pagrindu nurodyta atliktų darbų vertė ir dokumentą, kuriame pateiktas atliktų darbų sąrašas bei jų aprašymas. Nustatyta, kad remonto darbai pagerino turto naudingąsias savybes.

Apskaičiuodama 20X9 m. pelno mokestį įmonė „K“ remonto darbų kaina padidina pastato įsigijimo kainą.

Įmonė „K“ išnuomoto pastato nusidėvėjimą skaičiuoja tiesiogiai proporcingu (tiesiniu) metodu taikydamą 15 metų (180 mėn.) naudingo tarnavimo laiką (nusidėvėjimo normatyvą) ir likvidacinę vertę 900 EUR.

Nuomotojo įmonė „K“ išnuomotą pastatą apskaito įsigijimo savikainos būdu. Įmonės „K“ apskaitoje nuo 20X7 m. sausio mėn. kiekvieną mėnesį pripažįstama 1 940 EUR pastato nusidėvėjimo sąnaudų:

$(350\,000\text{ EUR} - 900\text{ EUR}) : 180\text{ mėn.} = 1\,940\text{ EUR.}$

2019 m. kovo mėn. sukauptas pastato nusidėvėjimas yra 52 380 EUR (1 940 EUR x 27 mėn.).

Kadangi įmonė „K“ nekompensuoja įmonei „Z“ pastato remonto (pagerinimo) darbų, todėl ji savo apskaitoje nedidina pastato įsigijimo savikainos.

Nuo 20X9 m. balandžio mėn. įmonės „K“ apskaitoje pastato nusidėvėjimo sąnaudų suma nesikeičia, kiekvieną mėnesį pripažįstama po 1 940 EUR, iš viso per 20X9 m. apskaičiuota 23 280 EUR (1 940 EUR x 12 mėn.).

Nuomotojo įmonės „K“ 20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje *Pardavimo savikaina* parodoma 23 280 EUR išnuomoto pastato nusidėvėjimo sąnaudų.

Įmonė K pelno mokesčiui apskaičiuoti pastato remonto darbų kaina, t. y. 100 000 EUR padidina pastato įsigijimo kainą, bei šią sumą priskiria 20X9 metų apmokestinamosioms pajamoms ir pildant už 20X9 metus PLN204 deklaracijos formą, turėtų būti įrašomos į deklaracijos 25 eilutę „Pajamos dėl skirtingo jų pripažinimo apskaitoje ir pagal PMI“.

Iki remonto mėnesinė nusidėvėjimo suma – 1 940 EUR [(350 000 EUR – 900 EUR) : 180 mėn.].

Pelno mokesčiui apskaičiuoti šio pastato nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo remonto darbų kaina padidintos pastato įsigijimo kainos ir, atitinkamai, po remonto nenudėvėta pastato kainos dalis perkeliama į sąnaudas per likusį pastato naudojimo laiką. Po remonto likęs pastato naudojimo laikas yra 153 (180 – 27) mėnesių, mėnesinė nusidėvėjimo suma – 2 593 EUR [(350 000 EUR – 900 EUR – 52 380 EUR + 100 000 EUR) : 153 mėn.]. Vadinasi, šią sumą įmonė, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, nuo 20X9 m. balandžio mėn. galės priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.

Įmonės K apskaičiuota pastato nusidėvėjimo suma, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X9 metų mokestinį laikotarpį, yra 29 157 EUR [(1 940 x 3 mėn.) + (2 593 x 9 mėn.)] priskiriama ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams ir, atitinkamai, pildant PLN204 deklaracijos formą, skirtumas, t. y. 5 877 EUR (29 157 – 23 280) įrašomas į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“.

9. Panaudos davėjo įmonės sąnaudos

Pagal 20-ojo VAS 51 punktą išlaidos, susijusios su pagal panaudos sutartį perduotu turtu, įskaitant ir turto nusidėvėjimą, **panaudos davėjo** apskaitoje pripažįstamos sąnaudomis tuo laikotarpiu, kuriuo jos susidaro.

Pagal PMI nuostatas turto nusidėvėjimas priskiriamas leidžiamiems atskaitymams tik tuomet, kai tas turtas naudojamas įmonės pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti.

<p>Pagal 20-ojo VAS 52 punktą išlaidos, susijusios su panaudos sutarties sudarymu, panaudos davėjo apskaitoje pripažįstamos sąnaudomis tuo laikotarpiu, kai jos susidaro.</p>	<p>Perdavus turtą pagal panaudos sutartį, pajamos nėra uždirbamos, todėl tokio perduoto turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sumos yra skaičiuojamos tik panaudos davėjo apskaitoje, o pelno mokesčio tikslais ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais nepripažįstamos.</p> <p>Perdavus turtą pagal panaudos sutartį, pajamos nėra uždirbamos, todėl išlaidos, susijusios su panaudos sutarties sudarymu, pelno mokesčio tikslais ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais nepripažįstamos.</p>								
<p>Pavyzdys</p> <p><i>20X6 m. sausio 2 d. įmonė „M“ (toliau – panaudos davėjas) įmonei „K“ pagal panaudos sutartį 12-kai mėnesių perdavė automobilį. Automobilio nusidėvėjimo sąnaudos per 20X6 metus – 1 625 EUR. 20X6 metais panaudos davėjas patyrė 300 EUR automobilio draudimo sąnaudų.</i></p>									
<p>Panaudos davėjo įmonės „M“ apskaitoje 20X6 m. sausio 31 d. pripažįstamos perduoto automobilio nusidėvėjimo sąnaudos.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table border="0" data-bbox="163 828 1140 942"> <tr> <td>D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">1 625</td> </tr> <tr> <td>K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)</td> <td style="text-align: right;">1 625</td> </tr> </table> <p>20X6 metais panaudos davėjo apskaitoje užregistruota perduoto automobilio draudimo sąnaudų.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table border="0" data-bbox="163 1081 1140 1157"> <tr> <td>D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">300</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td> <td style="text-align: right;">300</td> </tr> </table> <p>Panaudos davėjo įmonės „M“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitos <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> parodoma 1 625 EUR automobilio nusidėvėjimo ir 300 EUR draudimo sąnaudų.</p>	D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos	1 625	K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	1 625	D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos	300	K 271 Sąskaitos bankuose	300	<p>Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, apskaičiuotų nusidėvėjimo sąnaudų suma ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais nepripažįstama ir turi būti koreguojama, pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus, įrašant 1 625 EUR sumą į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos pagal PMĮ 18 ir 19 str.“.</p> <p>Apskaičiuojant panaudos davėjo apmokestinamąjį pelną, draudimo išlaidų, t. y. 300 EUR, suma ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais nepripažįstama ir turi būti koreguojama pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus, įrašant ją į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 31 kodą „Kitos sąnaudos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“.</p>
D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos	1 625								
K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	1 625								
D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos	300								
K 271 Sąskaitos bankuose	300								
<p>10. Kiti galimi skirtumai</p>									
<p>Pagal 20-ojo VAS nuostatas nuoma laikomas sandoris, kai nuomotojas už mokesį suteikia teisę nuomininkui sutartą laiką valdyti ir naudoti turtą.</p> <p>Vadovaujantis 20-ojo VAS III skyriaus nuostatomis, sutarties laikotarpio pradžioje turi būti nustatoma, ar sandoris yra nuomos, ar lizingo. Jei sutartyje nėra nei vieno iš 20-ojo VAS 5 ir 6 punktuose nurodytų požymių, apskaitoje registruojama nuoma.</p>	<p>Pagal PMĮ 38 straipsnio nuostatas, jei vieneto turtas arba turtinis kompleksas yra perduotas pagal nuomos sandorį, apskaičiuojant pelno mokesį toks turto arba turtinio komplekso perdavimas mokesčio administratoriaus sprendimu gali būti apmokestinamas kaip pardavimas, jei bus pakankamai pagrindo manyti, kad sudarytu nuomos sandoriu realiai buvo siekiama „paslėpti“ pardavimą bei nuomos sandoris atitinka nors vieną iš šių kriterijų:</p> <ul style="list-style-type: none"> - nuomos terminas ilgesnis kaip 30 metų, išskyrus atvejus, kai Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka išnuomojama žemė arba turto nuomininkas nėra pelno mokesčio mokėtojas (t. y. biudžetinės 								

	<p>įstaigos, Lietuvos bankas, pelno nesiekiantys vienetai, valstybės ir vietos savivaldos institucijos, įstaigos, tarnybos ar organizacijos, valstybės įmonė Indėlių draudimo fondas);</p> <ul style="list-style-type: none"> - nuomos mokesčio periodinių įmokų tvarkaraštyje numatyta, kad per trumpesnę nuomos laikotarpio dalį sumokama didesnė dalis išnuomoto vieneto ilgalaikio turto tikrosios rinkos kainos; - nuomos sutartis apriboja ilgalaikio turto ar turtinio komplekso nuomotojo teises skolintis ir (arba) skirstyti pelną ar mokėti dividendus; - nuostatos dėl išnuomoto turto rekonstravimo nėra susijusios su nuomininko ar nuomotojo ūkine komercine veikla ir (arba) turto rekonstravimo vertė neatitinka turto tikrosios rinkos kainos. <p>Pažymėtina, kad mokesčių mokėtojai turto perdavimą pagal tokių nuomos sandorį, kuris akivaizdžiai atitinka šiuos nustatytus kriterijus ir sudarytas siekiant turtą parduoti, o ne nuomoti, kaip pardavimą gali apmokestinti patys.</p>								
<p>Pavyzdys</p> <p><i>20X5 m. sausio 2 d. įmonė „A“ perdavė įmonei „L“ sandėlio patalpas pagal nuomos sutartį 5 metams. Sutartyje nustatyta, kad įmonė „L“ turi mokėti įmonei „A“ 10 000 EUR nuomos mokesį už kiekvienus nuomos metus, iš viso 50 000 EUR. Sudarant sandorį šių patalpų tikroji vertė 70 000 EUR.</i></p> <p><i>Įmonėje „A“ skiriant iš pelno dividendus nuo 20X5 m. bus paliekama nepaskirstytojo pelno dalis lygi nuomos mokesčio sumai pagal šią sutartį.</i></p> <p><i>Įmonės „A“ apskaitoje sandėlių patalpų įsigijimo savikaina 90 000 EUR, sukauptas nusidėvėjimas 22 000 EUR, likęs naudingo tarnavimo laikas 10 metų, likvidacinė vertė 2 000 EUR.</i></p>									
<p>Įmonė „A“ sutarties laikotarpio pradžioje įvertino šį sandorį kaip nuomą.</p> <p>Nuomotojo įmonės „A“ apskaitoje 20X5, 20X6, 20X7, 20X8 ir 20X9 metais pripažįstama po 10 000 EUR sandėlio patalpų nuomos pajamų.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td style="text-align: right;">10 000</td> </tr> <tr> <td>K 5401 Kitos veiklos pajamos</td> <td style="text-align: right;">10 000</td> </tr> </table> <p>Kiekvienais metais apskaičiuojama 8 800 EUR išnuomotų sandėlio patalpų nusidėvėjimo sąnaudų.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td>D 6401 Kitos veiklos sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">8 800</td> </tr> <tr> <td>K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas</td> <td style="text-align: right;">8 800</td> </tr> </table> <p>Nuomotojo įmonės „A“ 20X5, 20X6, 20X7, 20X8 ir 20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitų straipsnyje <i>Kitos veiklos rezultatai</i> parodomas nuomos sandorio pelnas:</p> <p>20X5 m. – 1 200 EUR (10 000 EUR – 8 800 EUR);</p>	D 2446 Kitos gautinos skolos	10 000	K 5401 Kitos veiklos pajamos	10 000	D 6401 Kitos veiklos sąnaudos	8 800	K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas	8 800	<p>Mokesčio administratorius, 20X5 metais įvertinęs visas sutarties sudarymo aplinkybes ir atsižvelgdamas į tai, kad pastato nuomos sutartis atitinka kriterijų, t. y. sutartyje yra numatyta, kad nuomos sutartis apriboja ilgalaikio turto ar turtinio komplekso nuomotojo įmonės „A“ teises mokėti dividendus, apskaičiuodamas vieneto (įmonės „A“) 20X5 metų pelno mokesį, pajamomis pripažįsta skirtumą, apskaičiuotą tarp sandėlio įsigijimo kainos atėmus nusidėvėjimą, ir to turto tikrosios rinkos kainos – 2 000 EUR. Pagal PMI nuostatas, apmokestinant įmonės „A“ pagal nuomos sutartį perduotą turtą, 20X5 metais yra apskaičiuojamos 2 000 EUR pajamos ir pildant už 20X5 metus PLN204 deklaracijos formą, turėtų būti įrašomos į deklaracijos 25 eilutę „Pajamos dėl skirtingo jų pripažinimo apskaitoje ir pagal PMI“.</p> <p>Atitinkamai, pagal nuomos sutartį 20X5, 20X6, 20X7, 20X8 ir 20X9 metais gautos vieneto A nuomos pajamos, t. y. kiekvienais metais po 10 000 EUR, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos vieneto A apmokestinamosioms pajamoms. Šio turto apskaitoje 20X5-20X9 m. apskaičiuotos nusidėvėjimo sąnaudos, t. y. po 8 800 EUR,</p>
D 2446 Kitos gautinos skolos	10 000								
K 5401 Kitos veiklos pajamos	10 000								
D 6401 Kitos veiklos sąnaudos	8 800								
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas	8 800								

<p>20X6 m. – 1 200 EUR (10 000 EUR – 8 800 EUR); 20X7 m. – 1 200 EUR (10 000 EUR – 8 800 EUR); 20X8 m. – 1 200 EUR (10 000 EUR – 8 800 EUR); 20X9 m. – 1 200 EUR (10 000 EUR – 8 800 EUR).</p>	<p>atitinkamai priskiriamos vieneto A neleidžiamiesiems atskaitymams ir, pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (arba amortizacijos) sumos pagal PMĮ 18 ir 19 str.“.</p>
---	--

II. Atvejai, kai 20-ojo verslo apskaitos standarto „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ ir Pelno mokesčio įstatymo taikymas nesiskiria

20-asis verslo apskaitos standartas (20 VAS)	Pelno mokesčio įstatymas (PMĮ)
1. Lizingas su nuosavybės teisės perdavimu	
<p>Pagal 20-ojo VAS 5.1 punktą apskaitoje registruojamas lizingas (finansinė nuoma), jei sutartyje nustatyta, kad lizingo laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė į turtą pereina lizingo gavėjui.</p>	<p>Pagal PMĮ nuostatas lizingo (finansinės nuomos) sutartis yra pripažįstama tokiu atveju, kai joje yra numatytas nuosavybės teisės perėjimas.</p>
1.1. Sutartyje išskirtos palūkanos	
<p>Lizingo gavėjo įmonėje</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 13 punktą lizingo gavėjo apskaitoje registruojamo lizingo įmokos suskaidomos išskiriant turto vertės dengimo sumą, palūkanas ir kitas įmokas (kompensuotinus mokesčius, neapibrėžtus nuompinigius). Palūkanos priskiriamos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms, kurios įtraukiamos į apskaitą kaupimo principu.</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 11 punktą lizingo gavėjo apskaitoje pagal lizingo sutartį naudojamo turto nusidėvėjimui skaičiuoti taikoma tokia pat apskaitos politika kaip ir nuosavo turto nusidėvėjimo apskaitai.</p> <p>Lizingo davėjo įmonėje</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 17 punktą lizingo davėjas, perdavęs lizingo gavėjui turtą pagal lizingo sutartį, apskaitoje registruoja po vienu metų gautinas sumas tokia suma, kuri lygi grynujų investicijų į lizingą sumai.</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 18 punktą gautas įmokas lizingo davėjas pripažįsta kaip skolos dengimą (turto vertės dengimo suma) ir pardavimo pajamas</p>	<p>1.1. Pagal PMĮ nuostatas apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną lizingo (finansinės nuomos) palūkanų sąnaudos yra priskiriamos lizingo gavėjo leidžiamiesiems atskaitymams.</p> <p>Pagal PMĮ nuostatas apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną turto nusidėvėjimo sąnaudos yra priskiriamos lizingo gavėjo ribojamų dydžių leidžiamiesiems atskaitymams.</p> <p>Pagal PMĮ nuostatas, jeigu lizingo (finansinės nuomos) sutartyje yra numatytas nuosavybės teisės perėjimas, tai lizingo davėjo pajamoms priskiriamos palūkanos ir kitų sutartyje numatytų paslaugų kaina.</p>

(palūkanų suma arba kitos veiklos pajamas, jei lizingo veikla nėra pagrindinė).																	
<p>Pavyzdys</p> <p><i>Lizingo bendrovė (sutartyje – lizingo davėjas) nupirko įmonės „A“ (sutartyje – lizingo gavėjas) pageidaujama prekių pakavimo įrangą ir 20X4 m. gruodžio 29 d. perdavė naudotis lizingo gavėjui. Lizingo (finansinės nuomos) laikotarpis – 3 m. (36 mėn.). Sutartyje nurodoma įrangos vertė – 42 400 EUR (kaina nurodyta be PVM), <u>sutarties palūkanų suma – 2 404 EUR (metinė palūkanų norma – 4,5 proc.)</u>, sutarties sudarymo mokestis – 424 EUR ir bendra sutarties suma – 45 228 EUR. Mėnesinę įmoka (turto išpirkimo įmoka ir palūkanos) – 1 245 EUR.</i></p> <p><i>Sutartyje numatyta, kad pasibaigus lizingo laikotarpiui lizingo gavėja įmonė „A“ tampa įrangos savininke.</i></p> <p><i>Lizingo gavėja įmonė „A“ apskaitoje ir pelno mokesčiui apskaičiuoti nustatė įrangos likvidacinę vertę – 824 EUR, naudingo tarnavimo laiką – 5 metus (60 mėn.), tiesinį nusidėvėjimo skaičiavimo metodą ir apskaičiavo metinę nusidėvėjimo normą – 8 400 EUR (700 EUR per mėn.).</i></p>																	
<p>Lizingo gavėjo įmonėje</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje registruojamas lizingo sandoris:</p> <p>1) 20X4 m. gruodžio 29 d. registruojamas gautas turtas, t. y. 42 824 EUR (42 400 + 424 = 42 824) įrangos įsigijimo savikaina ir pagal lizingo sutartį mokėtinos sumos.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 80%;">D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina</td> <td style="text-align: right;">42 824</td> </tr> <tr> <td>K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)</td> <td style="text-align: right;">27 788</td> </tr> <tr> <td>K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (20X5 m.)</td> <td style="text-align: right;">14 612</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose (sumokėtas sutarties sudarymo mokestis)</td> <td style="text-align: right;">424</td> </tr> </table> <p>2) 20X5 m. pripažįstamos palūkanų sąnaudos.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 80%;">D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turtą</td> <td style="text-align: right;">1 307</td> </tr> <tr> <td>D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)</td> <td style="text-align: right;">984</td> </tr> <tr> <td>K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis</td> <td style="text-align: right;">323</td> </tr> </table> <p>3) 20X5 m. pagal lizingo sutartyje numatytą mokėjimo grafiką sumokamos įmokos.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 80%;">D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis</td> <td style="text-align: right;">14 935</td> </tr> </table>	D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	42 824	K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)	27 788	K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (20X5 m.)	14 612	K 271 Sąskaitos bankuose (sumokėtas sutarties sudarymo mokestis)	424	D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turtą	1 307	D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)	984	K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	323	D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	14 935	<p>Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X5 metus, 1 307 EUR palūkanų sąnaudos yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą už 20X5 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.</p> <p>Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X5 metus, 8 400 EUR nusidėvėjimo išlaidos yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą už 20X5 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati išlaidų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.</p> <p>Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 ir 20X7 metus, palūkanų sąnaudos yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį:</p> <p style="margin-left: 40px;">20X6 m. – 809 EUR, 20X7 m. – 288 EUR.</p> <p>Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6, 20X7, 20X8 ir 20X9 metus, nusidėvėjimo išlaidos yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma 8 400 EUR pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.</p>
D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	42 824																
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)	27 788																
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (20X5 m.)	14 612																
K 271 Sąskaitos bankuose (sumokėtas sutarties sudarymo mokestis)	424																
D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turtą	1 307																
D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)	984																
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	323																
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	14 935																

<p>K 271 Sąskaitos bankuose 14 935</p> <p>4) 20X5 m. apskaičiuota su produkcijos gamyba susijusios prekių pakavimo įrangos nusidėvėjimo suma priskiriama pagamintos produkcijos savikainai (iki 20X5 m. gruodžio 31 d. buvo parduota visa produkcija).</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <p>D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos 8 400</p> <p>K 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-) 8 400</p> <p>20X6 m. ir 20X7 m. su lizingo sutartimi ūkinės operacijos įmonės „A“ apskaitoje registruojamos analogiškai kaip ir 20X5 m.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma 2 404 EUR palūkanų pagal lizingo sutartį sąnaudų:</p> <p>20X5 m. – 1 307 EUR, 20X6 m. – 809 EUR, 20X7 m. – 288 EUR.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitose kiekvienais metais parodoma 8 400 EUR įrangos nusidėvėjimo sąnaudų, iš viso 42 000 EUR.</p>	
<p>Lizingo davėjo įmonėje</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „B“ (lizingo veikla – pagrindinė) apskaitoje registruojamas lizingo (finansinės nuomos) sandoris:</p> <p>1) 20X4 m. gruodžio 29 d. registruojama investicija perduoto turto verte, t. y. 42 400 EUR įrangos įsigijimo savikaina ir pagal lizingo sutartį gautinos sumos.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <p>D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (20X6–20X7 m.) 27 788</p> <p>D 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m.) 14 612</p> <p>K 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina 42 400</p> <p>2) 20X5 m. pripažįstamos palūkanų pajamos.</p> <p>D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos 984</p> <p>D 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m.) 323</p> <p>K 500 Prekių ir paslaugų pajamos (palūkanos) 1307</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <p>D 271 Sąskaitos bankuose 14 935</p>	<p>Apskaičiuojant lizingo davėjo apmokestinamąjį pelną už 20X5-20X7 metus, kiekvienais metais gautos palūkanos yra priskiriamos pajamoms ir, kasmet pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį:</p> <p>20X5 m. – 1 307 EUR, 20X6 m. – 809 EUR, 20X7 m. – 288 EUR. Iš viso 2 404 EUR.</p>

<p>K 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m.) 14 935</p> <p>20X6 m. ir 20X7 m. su lizingo sutartimi susijusios ūkinės operacijos įmonės „B“ apskaitoje registruojamos analogiškai kaip ir 20X5 m.</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „B“ 20X5–20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma 2 404 EUR palūkanų pagal lizingo sutartį pajamų:</p> <p>20X5 m. – 1 307 EUR, 20X6 m. – 809 EUR, 20X7 m. – 288 EUR.</p>	
1.2. Sutartyje neišskirtos palūkanos	
<p>Lizingo gavėjo įmonėje</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 9 punktą, lizingo gavėjas, gavęs turtą pagal lizingo sutartį, registruoja ilgalaikį turtą ir ilgalaikius įsipareigojimus turto vertės dengimo suma, o jei palūkanos nenumatytos – diskontuota pagal vidutinę rinkos palūkanų normą minimalių lizingo įmokų suma.</p> <p>Lizingo davėjo įmonėje</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 20 punktą, jei sutartyje nenurodoma palūkanų suma, bet nurodomas palūkanų procentas, lizingo davėjo pajamomis laikoma palūkanų suma, apskaičiuota pagal sutartyje nurodytą palūkanų procentą. Jei sutartyje nenurodomas palūkanų procentas arba palūkanos yra labai mažos, laikomasi principo, kad palūkanų norma yra pastovi ir lygi vidutinei lizingo sutarties sudarymo laikotarpio pradžios rinkos palūkanų normai.</p>	<p>1.2. Lizingo gavėjai, įsigydami ilgalaikį turtą pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje nenumatytos palūkanos, to turto įsigijimo kainą gali apskaičiuoti diskontuodami pagal vidutinę rinkos palūkanų normą minimalių lizingo įmokų sumą. Tokiu atveju, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nuo šios apskaičiuotos turto įsigijimo kainos skaičiuojamas turto nusidėvėjimas. Skirtumas (palūkanų tikroji rinkos kaina) pripažįstamas palūkanų sąnaudomis, priskiriamomis leidžiamiems atskaitymams, visą sutartyje nustatytą lizingo laikotarpį.</p> <p>Pagal PMI nuostatas, kai lizingo sutartyje nėra nurodytas palūkanų dydis arba palūkanos yra labai mažos, tai palūkanos apskaičiuojamos laikantis principo, kad palūkanų norma yra pastovi ir ne mažesnė už rinkos palūkanų normą</p>
<p>Pavyzdys</p> <p><i>20X5 m. sausio 31 d. įmonė „A“ (toliau – lizingo gavėjas) pagal lizingo sutartį iš įmonės „B“ (toliau – lizingo davėjas) įsigijo automobilį. Lizingo laikotarpis – 3 m. (36 mėn.). Sutartyje nurodyta automobilio kaina – 39 600 EUR (kaina nurodyta be PVM). Mėnesinė įmoka 1 100 EUR.</i></p> <p><i><u>Sutartyje palūkanos neišskirtos.</u></i></p> <p><i><u>Sutartyje numatyta, kad pasibaigus lizingo laikotarpiui lizingo gavėja įmonė „A“ tampa automobilio savininke.</u></i></p> <p><i>Lizingo gavėja įmonė „A“ apskaitoje ir pelno mokesčiui apskaičiuoti nustatė automobilio likvidacinę vertę – 342 EUR, naudingo tarnavimo laiką – 6 metus (72 mėn.), tiesinį nusidėvėjimo skaičiavimo metodą ir apskaičiavo metinę nusidėvėjimo normą – 6 060 EUR (505 EUR per mėn.).</i></p>	
<p>Lizingo gavėjo įmonėje</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje registruojamas pagal lizingo sutartį gautas turtas. Automobilio įsigijimo savikaina yra 36 702 EUR turto vertės dengimo suma, apskaičiuojama diskontuojant visas būsimas įmokas (39 600 EUR) ir taikant vidutinę metinę rinkos palūkanų normą sutarties pradžioje (pvz., 5 proc.).</p> <p>Apskaičiuojama palūkanų dalis yra 2 898 EUR.</p>	<p>Apskaičiuojant lizingo gavėjo apmokestinamąjį pelną už 20X5–20X1 metus, 2 898 EUR sumokėtos palūkanos yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokesčių:</p> <p>20X5 m. – 1 462 EUR, 20X6 m. – 1 027 EUR,</p>

<p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje 20X5 m. registruojama:</p> <p>1) turtas ir įsipareigojimai diskontuota įmokų verte:</p> <table border="0"> <tr> <td>D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina</td> <td style="text-align: right;">36 702</td> </tr> <tr> <td>K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m. sausio mėn.)</td> <td style="text-align: right;">24 899</td> </tr> <tr> <td>K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (20X5 m.)</td> <td style="text-align: right;">11 803</td> </tr> </table> <p>2) lizingo palūkanos už 20X5 m. (11 mėn.):</p> <table border="0"> <tr> <td>D 6806 Palūkanų sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">1 462</td> </tr> <tr> <td>K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m. sausio mėn.)</td> <td style="text-align: right;">1 165</td> </tr> <tr> <td>K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis</td> <td style="text-align: right;">297</td> </tr> </table> <p>3) sumokėtos pagal grafiką 20X5 m. lizingo įmokos (vertės dengimo įmokos ir palūkanos):</p> <table border="0"> <tr> <td>D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis</td> <td style="text-align: right;">11 803</td> </tr> <tr> <td>D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (palūkanos)</td> <td style="text-align: right;">297</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td> <td style="text-align: right;">12 100</td> </tr> </table> <p>Įmonėje „A“ automobilis naudojamas administracinėms reikmėms.</p> <p>4) automobilio nusidėvėjimo sąnaudos 20X5 m. (11 mėn.):</p> <table border="0"> <tr> <td>D 6300 Bendrosios ir administracinės sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">5 555</td> </tr> <tr> <td>K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)</td> <td style="text-align: right;">5 555</td> </tr> </table> <p>20X6 m. ir 20X7 m. su lizingo sutartimi susijusios ūkinės operacijos įmonės „A“ apskaitoje registruojamos analogiškai kaip 20X5 m.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X8 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma 2 898 EUR palūkanų sąnaudų:</p> <p>20X5 m. – 1 462 EUR, 20X6 m. – 1 027 EUR, 20X7 m. – 404 EUR, 20X8 m. – 5 EUR.</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20Y1 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma 36 360 EUR automobilio nusidėvėjimo sąnaudų:</p> <p>20X5 m. – 5 555 EUR, 20X6 m. – 6 060 EUR, 20X7 m. – 6 060 EUR,</p>	D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina	36 702	K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m. sausio mėn.)	24 899	K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (20X5 m.)	11 803	D 6806 Palūkanų sąnaudos	1 462	K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m. sausio mėn.)	1 165	K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	297	D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	11 803	D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (palūkanos)	297	K 271 Sąskaitos bankuose	12 100	D 6300 Bendrosios ir administracinės sąnaudos	5 555	K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	5 555	<p>20X7 m. – 404 EUR, 20X8 m. – 5 EUR.</p> <p>Apskaičiuojant lizingo gavėjo apmokestinamąjį pelną už 20X5–20X11 metus, 36 360 EUR apskaičiuotos automobilio nusidėvėjimo sąnaudos yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį:</p> <p>20X5 m. – 5 555 EUR, 20X6 m. – 6 060 EUR, 20X7 m. – 6 060 EUR, 20X8 m. – 6 060 EUR, 20X9 m. – 6 060 EUR, 20Y0 m. – 6 060 EUR, 20Y1 m. – 505 EUR.</p>
D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina	36 702																						
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m. sausio mėn.)	24 899																						
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (20X5 m.)	11 803																						
D 6806 Palūkanų sąnaudos	1 462																						
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m. sausio mėn.)	1 165																						
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	297																						
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	11 803																						
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (palūkanos)	297																						
K 271 Sąskaitos bankuose	12 100																						
D 6300 Bendrosios ir administracinės sąnaudos	5 555																						
K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	5 555																						

<p>20X8 m. – 6 060 EUR 20X9 m. – 6 060 EUR, 20Y0 m. – 6 060 EUR 20Y1 m. – 505 EUR.</p>																			
<p>Lizingo davėjo įmonėje</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje automobilio pradinė vertė yra 36 702 EUR. Diskontuojant visas būsimas įmokas (39 600 EUR) ir taikant vidutinę metinę rinkos palūkanų normą sutarties pradžioje (pvz., 5 proc.) apskaičiuota palūkanų dalis yra 2 898 EUR.</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje 20X5 m. registruojama:</p> <p>1) 20X5 m. sausio 31 d. perdavus turtą, turto nurašymas ir turto vertės dengimo įmokos:</p> <table data-bbox="168 776 1120 929"> <tr> <td>D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)</td> <td>24 899</td> </tr> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m., 11 mėn.)</td> <td>11 803</td> </tr> <tr> <td>K 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina</td> <td>36 702</td> </tr> </table> <p>2) pripažįstamos 20X5 m. 11 mėn. lizingo palūkanų pajamos:</p> <table data-bbox="168 1018 1120 1132"> <tr> <td>D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)</td> <td>1 165</td> </tr> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos) (20X5 m., 11 mėn.)</td> <td>297</td> </tr> <tr> <td>K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos</td> <td>1 462</td> </tr> </table> <p>3) gautos pagal grafiką 20X5 m. 11 mėn. lizingo įmokos (vertės dengimo įmokos ir palūkanos):</p> <table data-bbox="168 1218 1120 1332"> <tr> <td>D 271 Sąskaitos bankuose</td> <td>12 100</td> </tr> <tr> <td>K 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)</td> <td>297</td> </tr> <tr> <td>K 2446 Kitos gautinos skolos (turto vertės dengimo suma)</td> <td>11 803</td> </tr> </table> <p>20X6–20X8 m. su lizingo sutartimi susijusios ūkinės operacijos įmonės „B“ apskaitoje registruojamos analogiškai kaip ir 20X5 m.</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „B“ 20X6–20X8 metų pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas <i>lizingo palūkanų pajamos</i>:</p> <p>20X5 m. – 1 462 EUR, 20X6 m. – 1 027 EUR, 20X7 m. – 404 EUR, 20X8 m. – 5 EUR.</p>	D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)	24 899	D 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m., 11 mėn.)	11 803	K 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	36 702	D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)	1 165	D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos) (20X5 m., 11 mėn.)	297	K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	1 462	D 271 Sąskaitos bankuose	12 100	K 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)	297	K 2446 Kitos gautinos skolos (turto vertės dengimo suma)	11 803	<p>Apskaičiuojant lizingo davėjo apmokestinamąjį pelną už 20X5–20X8 metus, 2 898 EUR sumokėtos palūkanos yra priskiriamos apmokestinamoms pajamoms ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį:</p> <p>20X5 m. – 1 462 EUR, 20X6 m. – 1 027 EUR, 20X7 m. – 404 EUR, 20X8 m. – 5 EUR.</p>
D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)	24 899																		
D 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m., 11 mėn.)	11 803																		
K 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	36 702																		
D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)	1 165																		
D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos) (20X5 m., 11 mėn.)	297																		
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	1 462																		
D 271 Sąskaitos bankuose	12 100																		
K 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)	297																		
K 2446 Kitos gautinos skolos (turto vertės dengimo suma)	11 803																		
<p>1.3. Turto balansinė vertė skiriasi nuo jo tikrosios vertės</p>																			

<p>Lizingo davėjo įmonėje</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 26 ir 27 punktus, jei lizingo davėjas pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį perduoda turtą ir šio turto balansinė vertė arba pasigaminimo savikaina skiriasi nuo jo tikrosios vertės, laikoma, kad lizingo davėjas iš šio sandorio uždirba pardavimo ir palūkanų pajamas.</p> <p>Pardavimo pajamos ir pardavimo savikaina apskaitoje pripažįstamos sandorio metu pagal įprastiniams pardavimo sandoriams įmonės taikomą apskaitos politiką.</p> <p>Palūkanų pajamos pripažįstamos visą lizingo laikotarpį</p>	<p>1.3. Vadovaujantis PMĮ 40 str. 1 dalies nuostata, pajamomis iš bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos turi būti pripažįstama suma, atitinkanti tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą, o leidžiamais atskaitymais arba ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais turi būti pripažįstama bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos sąnaudų suma, atitinkanti tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą.</p> <p>Vadovaujantis VAS nuostatomis, lizingo davėjo – gamintojo apskaitytos pardavimo pajamos tikraja verte bei pardavimo savikaina pripažįstamos pardavimo pajamomis bei leidžiamais atskaitymais ir apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną.</p> <p>Palūkanų pajamos pripažįstamos visą lizingo laikotarpį</p>																						
<p>Pavyzdys</p> <p><i>20X5 m. sausio 2 d. gamybos įrangą gaminanti įmonė „C“ (toliau – lizingo davėjas) pagal lizingo sutartį pardavė stakles įmonei „D“ (toliau – lizingo gavėjas). <u>Staklių pardavimo kaina skiriasi nuo jų pasigaminimo savikainos: staklių pasigaminimo savikaina – 75 000 EUR, pardavimo kaina yra lygi jų tikrajai vertei – 100 000 EUR.</u></i></p> <p><i>Lizingo laikotarpis – 2 m. (24 mėn.), palūkanos – 4 760 EUR, bendra sutarties suma 104 760 EUR, mėnesinė įmoka 4 365 EUR.</i></p> <p><i>Sutartyje numatyta, kad pasibaigus lizingo laikotarpiui lizingo gavėjas tampa turto savininku.</i></p>																							
<p>Lizingo davėjo įmonės „C“ apskaitoje registruojama:</p> <p>1) pardavimo sandoris, perdavus stakles pagal 20X5 m. sausio 2 d. lizingo sutartį</p> <table border="0" data-bbox="168 1123 1120 1380"> <tr> <td>D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos</td> <td style="text-align: right;">51 123</td> </tr> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td style="text-align: right;">48 877</td> </tr> <tr> <td>K 5000 Parduotų prekių pajamos</td> <td style="text-align: right;">100 000</td> </tr> <tr> <td>ir</td> <td></td> </tr> <tr> <td>D 6000 Parduotų prekių savikaina</td> <td style="text-align: right;">75 000</td> </tr> <tr> <td>K 203 Produkcija</td> <td style="text-align: right;">75 000</td> </tr> </table> <p>2) 20X5 m. pripažįstamos palūkanų pajamos pagal lizingo įmokų mokėjimo grafiką</p> <table border="0" data-bbox="168 1466 1120 1551"> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)</td> <td style="text-align: right;">3 503</td> </tr> <tr> <td>K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos</td> <td style="text-align: right;">3 503</td> </tr> </table> <p>3) gautos pagal grafiką 20X5 m. lizingo įmoka</p> <table border="0" data-bbox="168 1599 1120 1713"> <tr> <td>D 271 Sąskaitos bankuose</td> <td style="text-align: right;">52 380</td> </tr> <tr> <td>K 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)</td> <td style="text-align: right;">3 503</td> </tr> <tr> <td>K 2446 Kitos gautinos skolos (turto vertės dengimo suma)</td> <td style="text-align: right;">48 877</td> </tr> </table> <p>4) koreguojamos gautinos sumos 20X5 m. gruodžio 31 d.:</p>	D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos	51 123	D 2446 Kitos gautinos skolos	48 877	K 5000 Parduotų prekių pajamos	100 000	ir		D 6000 Parduotų prekių savikaina	75 000	K 203 Produkcija	75 000	D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)	3 503	K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	3 503	D 271 Sąskaitos bankuose	52 380	K 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)	3 503	K 2446 Kitos gautinos skolos (turto vertės dengimo suma)	48 877	<p>20X5 metais apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pripažįstamos 100 000 EUR pardavimo pajamos ir 3 503 EUR palūkanų pajamos. 75 000 EUR parduotų prekių savikaina priskiriama leidžiamais atskaitymams. Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X5 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų ir sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.</p> <p>Atitinkamai 20X6 metais apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pripažįstamos 1 257 EUR palūkanų pajamos ir pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X5 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.</p>
D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos	51 123																						
D 2446 Kitos gautinos skolos	48 877																						
K 5000 Parduotų prekių pajamos	100 000																						
ir																							
D 6000 Parduotų prekių savikaina	75 000																						
K 203 Produkcija	75 000																						
D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)	3 503																						
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	3 503																						
D 271 Sąskaitos bankuose	52 380																						
K 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)	3 503																						
K 2446 Kitos gautinos skolos (turto vertės dengimo suma)	48 877																						

<p>D 2446 Kitos gautinos skolos (20X6 m.) 51 123 K 1672 Po vienų metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos 51 123</p> <p>20X6 m. su lizingo sutartimi susijusios ūkinės operacijos apskaitoje registruojamos analogiškai kaip ir 20X5 m.</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „C“ 20X5 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma: Pardavimo pajamos – 100 000 EUR, Pardavimo savikaina – 75 000 EUR, Palūkanų pajamos – 3 503 EUR.</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „C“ 20X6 metų pelno (nuostolių) ataskaitoje parodomos lizingo palūkanų pajamos – 1 257 EUR.</p>	
<p>1.4. Lizingo sutarties nutraukimas arba nuomos rūšies pakeitimas</p>	
<p>Lizingo davėjo įmonėje</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 7 punktą, jeigu per nuomos ar lizingo laikotarpį šalys susitaria pakeisti sutarties sąlygas (išskyrus jos pratęsimo atvejį) ir dėl to pasikeičia nuomos rūšis, toks sutarimas apskaitoje registruojamas kaip naujas sandoris.</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 24 punktą, jei lizingo sutartis nutraukiama ir turtas gražinamas lizingo davėjui, šis turtas registruojamas lizingo davėjo apskaitoje suma, kuri lygi neapmokėtai turto vertės dengimo sumai.</p>	<p>1.4. Pagal PMĮ nuostatas, kaip ir apskaitoje dėl lizingo (finansinės nuomos) sutarties pakeitimo į nuomos sutartį lizingo davėjas (nuomotojas), įmonė „B“, neapskaičiuoja nei pajamų, nei sąnaudų.</p> <p>Jei lizingo sutartis nutraukiama ir turtas gražinamas lizingo davėjui, kuris šį turtą pagal nuomos sutartį išnuomoja, tai gražinto turto nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo neapmokėtos turto vertės dengimo sumos. Pagal PMĮ nuostatas apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną nusidėvėjimo sąnaudos yra priskiriamos nuomotojo ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.</p>
<p>Pavyzdys</p> <p>20X4 m. gruodžio 29 d. įmonė „A“ (sutartyje – lizingo gavėjas) pagal lizingo sutartį įsigijo prekių pakavimo įrangą iš įmonės „B“ (sutartyje – lizingo davėjas). Sutartyje nurodyta įrangos vertė – 42 400 EUR (kaina nurodyta be PVM) ir numatyta, kad lizingo laikotarpio pabaigoje turto nuosavybės teisė perduodama lizingo gavėjui. Lizingo laikotarpis – 3 m. (36 mėn.), mėnesinė įmoka – 1 178 EUR. Metinė palūkanų norma – 4.5 proc. Sutarties sudarymo mokestis – 424 EUR.</p> <p>Praėjus 14 mėnesių, lizingo gavėjas kartu su lizingo davėju nusprendžia <u>nutraukti lizingo sutartį ir sudaryti nuomos sutartį</u>. Lizingo gavėjas yra visiškai atsiskaitęs su lizingo davėju už laikotarpį nuo 20X5 m. sausio 1 d. iki 20X6 m. vasario 28 d. ir įsipareigojimų, susijusių su turtu ar palūkanomis, už tą laikotarpį neturi. Pagal susitarimą turto nuosavybė perduodama lizingo davėjui, o lizingo gavėjas neatgaus nieko iš sumokėtos sumos.</p> <p>Sutarties nutraukimo datą likusi neišpirkta turto vertė yra 25 908 EUR (42 400 EUR – 14 136 EUR – 2 x 1 178 EUR).</p> <p>Pagal naujai sudarytą nuomos sutartį įmonė „B“ išnuomoja įrenginius įmonei „A“ 2 metų laikotarpiui už rinkos kainą, t. y. 450 EUR per mėnesį (kaina nurodyta be PVM).</p>	

Kadangi pagal sutarties vertinimo kriterijus pasikeitė nuomos rūšis, todėl pagal 20-ojo VAS 7 punktą nuo sutarties sąlygų pakeitimo momento įmonės „A“ ir įmonės „B“ apskaitoje registruojamas **lizingo sandorio nutraukimas** ir naujas sandoris – **nuoma**.

Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje 20X6 m. vasario 28 d. registruojant lizingo sandorio nutraukimą, registruojamas turtas pagal šio turto pobūdį verte, lygia neapmokėtai turto vertės dengimo sumai.

Lizingo davėjo įmonės „B“ 20X6 m. vasario 28 d. daromi įrašai:

D 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina (14 128 + 11 780)	25 908
K 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (25 908 – 11 780)	14 128
K 2446 Kitos gautinos sumos – lizingo (finansinės nuomos) gautinų sumų einamųjų metų dalis (14 136 – 2 x 1 178)	11 780

Dėl lizingo sutarties nutraukimo įmonė „B“ nepatiria nei nuostolių, nei gauna pelno.

Nuomotojo įmonės „B“ pagal sudarytą nuomos sutartį 20X6 m. kovo–gruodžio mėn. gaunamas 4 500 EUR (450 EUR x 10 mėn.) pakavimo įrangos nuomos mokestis įtraukiamas į pardavimo pajamas (lizingas ir nuoma yra įmonės „B“ pagrindinė veikla):

D 2446 Kitos gautinos sumos – lizingo (finansinės nuomos) gautinų sumų einamųjų metų dalis	4 500
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	4 500

Apskaičiuojamos pakavimo įrangos nusidėvėjimo sąnaudos 20X6 m. kovo–gruodžio mėn. ((25 908 – 600) : (6 m. x 12 mėn.) x 10 mėn.):

D 6001 Suteiktų paslaugų savikaina	3 515
K 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas	3 515

Lizingo davėjo ir nuomotojo įmonės „B“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 4 500 EUR nuomos mokesčio pajamų ir 3 515 EUR turto nusidėvėjimo sąnaudų.

Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais, kaip ir apskaitoje, dėl lizingo (finansinės nuomos) sutarties nutraukimo įmonė „B“ nepatiria nei sąnaudų nei pajamų, todėl apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus. koregavimai neatliekami.

Apskaičiuojant įmonės „B“ apmokestinamąjį pelną už 20X6-20X8 metus, kiekvienais metais gautos nuomos mokestis yra priskiriamas pajamoms ir, kasmet pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.

Nutraukus lizingo sutartį įmonė „B“ šį turtą užsipajamuoja ir nusidėvėjimą skaičiuoja nuo sumos, kuri lygi neapmokėtai turto vertės dengimo sumai, t. y. 25 908 EUR. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nusidėvėjimo sąnaudos yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.

2. Nuoma

<p>Pagal 20-ojo VAS 28 punktą <i>nuomos mokestis</i>, kai pagal nuomos sutartį nuomotojas už mokestį suteikta teisę nuomininkui sutartą laiką valdyti ir naudoti turtą, išskyrus kompensuojamą jo dalį, nuomininko apskaitoje pripažįstamas sąnaudomis arba priskiriamos gaminamos produkcijos ar ilgalaikio turto savikainai.</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 36 punktą pajamos, apskaičiuotos pagal nuomos sutartį, išskyrus kompensuojamą jo dalį, nuomotojo apskaitoje pripažįstamos tą laikotarpį, kada jo uždirbamos.</p>	<p>Pagal nuomos sutartis nuomos sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams.</p>				
<p>Pavyzdys</p> <p><i>Įmonė „B“ įsigyja lengvąjį automobilį ir pagal 20X7 m. sausio 2 d. veiklos nuomos sutartį perduoda jį įmonei „A“ naudoti iki 20X9 m. gruodžio 31 d. Pasibaigus sutarčiai, automobilis grąžinamas įmonei „B“. Sutartyje numatytas 300 EUR mėnesio nuomos mokestis.</i></p>					
<p>Nuomininko įmonėje Nuomininko įmonėje „A“ automobilis naudojamas administracinėms reikmėms. Įmonė pagal automobilio nuomos sutartį 20X7 m. apskaitoje pripažino 3 600 EUR (300 x 12) nuomos mokesčio sąnaudų. Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table border="0" data-bbox="203 923 1108 999"> <tr> <td>D 6300 Nuomos sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">3 600</td> </tr> <tr> <td>K 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td style="text-align: right;">3 600</td> </tr> </table> <p>Nuomininko įmonės „A“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> parodoma 3 600 EUR.</p>	D 6300 Nuomos sąnaudos	3 600	K 4494 Kitos mokėtinos sumos	3 600	<p>Pagal nuomos sutartis 3 600 EUR (300x12) nuomos sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir, pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokesťį.</p>
D 6300 Nuomos sąnaudos	3 600				
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	3 600				
<p>Nuomotojo įmonėje Nuomotojo įmonė „B“ pagal automobilio nuomos sutartį su įmone „A“ 20X7 m. uždirbo 3 600 EUR (300 x 12) pajamų. Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table border="0" data-bbox="203 1266 1108 1342"> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td style="text-align: right;">3 600</td> </tr> <tr> <td>K 5401 Kitos pajamos</td> <td style="text-align: right;">3 600</td> </tr> </table> <p>Nuomotojo įmonės „B“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Kitos veiklos rezultatai</i> parodoma 3 600 EUR pajamų.</p>	D 2446 Kitos gautinos skolos	3 600	K 5401 Kitos pajamos	3 600	<p>Pagal nuomos sutartis 3 600 EUR (300x12) nuomos pajamos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos pajamoms ir, pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokesťį.</p>
D 2446 Kitos gautinos skolos	3 600				
K 5401 Kitos pajamos	3 600				
<p>3. Atgalinė nuoma</p>					
<p>Nuomininko įmonėje Pagal 20-ojo VAS 46 punkto nuostatas, jeigu parduotas turtas nuomojamas pagal atgalinės nuomos sutartį, kuri pagal turinį ir ekonominę prasmę yra nuomos sutartis, pardavimo pajamos pripažįstamos taikant tą</p>	<p>Jeigu parduotas turtas nuomojamas pagal atgalinės nuomos sutartį, kuri pagal turinį ir ekonominę prasmę yra nuomos sutartis, tai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, ilgalaikio turto pardavimo pajamos (nuostolis) pripažįstamos vadovaujantis PMĮ 16 str. 1 ir 2 dalies nuostatomis.</p>				

pačią apskaitos politiką kaip ir kitiems ilgalaikio turto pardavimo sandoriams, t. y. pelnas arba nuostolis pripažįstami iš karto.													
<p>Pavyzdys</p> <p>20X5 m. sausio mėn. įmonė „B“, gavusi banko paskolą, pastatė administracinį pastatą. Pastato įsigijimo (pasigaminimo) savikaina – 500 000 EUR. Įmonė „B“ apskaitoje ir pelno mokesčiui apskaičiuoti nustatė pastato likvidacinę vertę – 50 000 EUR, naudingo tarnavimo laiką – 15 metų, naudingo tarnavimo laikotarpį (nusidėvėjimo normatyvą) – 15 metų. Praėjus vieniems metams nuo pastato eksploatacijos pradžios paaiškėjo, kad dėl apyvartinių lėšų stygiaus įmonė negalės laiku grąžinti paskolos ir kad pastatas yra per didelis įmonės administracinėms reikmėms. 20X6 m. sausio 31 d. įmonė „B“ pastatą pardavė ir jame išsinuomojo sau patalpas.</p> <p>Pardavimo dieną įmonės „B“ apskaitoje sukauptas pastato nusidėvėjimas – 30 000 EUR (500 000 EUR – 50 000 EUR / 15 m. x 1 m.). Pardavimo kaina – 600 000 EUR.</p> <p>Nuomos sutartis įsigaliojo pardavimo dieną. Mėnesinis nuomos mokestis – 1 500 EUR.</p>													
<p>Įmonės „B“ apskaitoje 20X6 m. registruojama:</p> <p>1) 20X6 m. sausio 31 d. pastato pardavimas ir gauti pinigai:</p> <table border="0" data-bbox="212 814 1108 999"> <tr> <td>D 271 Sąskaitos bankuose</td> <td style="text-align: right;">600 000</td> </tr> <tr> <td>D 1217 Pastatai ir statiniai – įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)</td> <td style="text-align: right;">30 000</td> </tr> <tr> <td>K 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina</td> <td style="text-align: right;">500 000</td> </tr> <tr> <td>K 5400 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas</td> <td style="text-align: right;">130 000</td> </tr> </table> <p>2) nuo 20X6 m. vasario–gruodžio mėn. patalpų nuomos sąnaudos</p> <table border="0" data-bbox="212 1051 1108 1127"> <tr> <td>D 6300 Nuomos sąnaudos (1 500 EUR x 11 mėn.)</td> <td style="text-align: right;">16 500</td> </tr> <tr> <td>K 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td style="text-align: right;">16 500</td> </tr> </table> <p>Įmonės „B“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje rodoma:</p> <ul style="list-style-type: none"> • straipsnyje <i>Kitos veiklos rezultatai</i> – 130 000 EUR pastato perleidimo pelnas, • straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> – 16 500 EUR patalpų nuomos sąnaudų. 	D 271 Sąskaitos bankuose	600 000	D 1217 Pastatai ir statiniai – įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	30 000	K 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	500 000	K 5400 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	130 000	D 6300 Nuomos sąnaudos (1 500 EUR x 11 mėn.)	16 500	K 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500	<p>Apskaičiuojant įmonės B apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus, apmokestinamosioms pajamoms yra priskiriamos 130 000 EUR turto vertės padidėjimo pajamos už pastato pardavimą.</p> <p>Apskaičiuotos 16 500 EUR (1 500 EUR x 11 mėn.) nuomos sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams.</p> <p>Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų ir sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.</p>
D 271 Sąskaitos bankuose	600 000												
D 1217 Pastatai ir statiniai – įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	30 000												
K 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	500 000												
K 5400 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	130 000												
D 6300 Nuomos sąnaudos (1 500 EUR x 11 mėn.)	16 500												
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500												
<p>4. Kompensuoti mokesčiai ir išlaidos</p>													
<p>4.1. Pagal 20-ojo VAS 13 punkto nuostatas, jeigu lizingo sutartyje yra numatyta, kad lizingo gavėjas lizingo davėjui kompensuoja tam tikrus mokesčius (pvz., draudimo išlaidas, nekilnojamo turto mokestį už lizingo būdu įsigijamą nekilnojamąjį turtą ar pan.), tai lizingo gavėjo sumokėti kompensuoti mokesčiai priskiriami lizingo gavėjo ataskaitinio laikotarpio bendrosioms ir administravimo sąnaudoms, jeigu šios išlaidos nepriskiriamos kito turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainai.</p>	<p>4.1. Pagal PMI nuostatas lizingo gavėjo lizingo davėjui kompensuoti tam tikri mokėjimai (pavyzdžiui draudimo išlaidos ar pan.), apskaičiuojant mokesstinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, priskiriami lizingo gavėjo leidžiamiems atskaitymams, jeigu lizingo būdu įsigytas turtas naudojamas lizingo gavėjo veikloje pajamoms uždirbti.</p>												

<p>Pagal 20-ojo VAS 23 punkto nuostatas, jei lizingo davėjas sumoka <i>kompensuotinus mokesčius</i>, jie priskiriami mokėjimo laikotarpio veiklos sąnaudoms, o kai lizingo gavėjas juos kompensuoja, sumažinamos to laikotarpio lizingo davėjo veiklos sąnaudos.</p>									
<p>I pavyzdys</p> <p>20X5 m. gruodžio 30 d. įmonė „L“ (toliau – lizingo gavėjas) pagal lizingo sutartį iš įmonės „M“ (toliau – lizingo davėjas) įsigijo kompiuterius, kuriuos panaudojo pardavimo vadybininkų darbo vietoms atnaujinti.</p> <p><u>Sutartyje numatyta, kad pasibaigus lizingo laikotarpiui lizingo gavėja įmonė „L“ tampa kompiuterių savininke.</u></p> <p>Sutartyje nurodyta metinė lizingo įmoka 41 173 EUR, kurią sudaro 38 070 EUR turto vertės dengimo suma, 1 103 EUR palūkanų ir 2 000 EUR draudimo išlaidų sumos. Pagal sutartį įmonė „L“ kompensuoja įmonei „M“ tik turto draudimo išlaidas.</p>									
<p>Lizingo gavėjo įmonėje</p> <p>Lizingo gavėjo įmonės „L“ apskaitoje 20X6 m. pagal lizingo sutartį sumokėtos (mokėtinos) turto draudimo sumos pripažįstamos sąnaudomis.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table data-bbox="163 852 1111 1077"> <tr> <td>D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis</td> <td style="text-align: right;">38 070</td> </tr> <tr> <td>D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turtą</td> <td style="text-align: right;">1 103</td> </tr> <tr> <td>D 6303 Draudimo sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">2 000</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td> <td style="text-align: right;">41 173</td> </tr> </table> <p>Lizingo gavėjo įmonės „L“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> parodoma 2 000 EUR turto draudimo sąnaudų.</p>	D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	38 070	D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turtą	1 103	D 6303 Draudimo sąnaudos	2 000	K 271 Sąskaitos bankuose	41 173	<p>Pagal PMĮ nuostatas 2 000 EUR draudimo ir 1 103 EUR palūkanų sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus, yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams. Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokesťį.</p>
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	38 070								
D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigyjamą turtą	1 103								
D 6303 Draudimo sąnaudos	2 000								
K 271 Sąskaitos bankuose	41 173								
<p>Lizingo davėjo įmonėje</p> <p>Lizingo davėjo įmonės „M“ apskaitoje pagal lizingo sutartį 20X6 m. gautomis (gautinomis) kompensuotinių mokesčių sumomis mažinamos turto draudimo sąnaudos.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table data-bbox="163 1424 1111 1534"> <tr> <td>D 271 Sąskaitos bankuose arba D 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td style="text-align: right;">3 103</td> </tr> <tr> <td>K 6303 Draudimo sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">2000</td> </tr> <tr> <td>K 5810 Kitos finansinės ir investicinės veiklos pajamos</td> <td style="text-align: right;">1 103</td> </tr> </table> <p>Lizingo davėjo įmonės „M“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> nerodoma pagal lizingo sutartį perduoto turto draudimo sąnaudų.</p>	D 271 Sąskaitos bankuose arba D 2446 Kitos gautinos skolos	3 103	K 6303 Draudimo sąnaudos	2000	K 5810 Kitos finansinės ir investicinės veiklos pajamos	1 103	<p>Pagal PMĮ nuostatas lizingo davėjo gautomis kompensuotinių mokesčių sumomis sumažinamos patirtos draudimo sąnaudos ir, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus, bei pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus koregavimai neatliekami, nes tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokesťį pagal lizingo sutartį perduoto turto draudimo sąnaudų nenurodoma.</p> <p>Atitinkamai apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pripažįstamos 1 103 EUR palūkanų pajamos ir pildant PLN204 deklaracijos formą koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokesťį.</p>		
D 271 Sąskaitos bankuose arba D 2446 Kitos gautinos skolos	3 103								
K 6303 Draudimo sąnaudos	2000								
K 5810 Kitos finansinės ir investicinės veiklos pajamos	1 103								

<p>4.2. Pagal 20-ojo VAS 33 punktą, jei nuomos sutartyje yra numatyta, kad nuomotojas kompensuoja <i>turto draudimo išlaidas</i> arba jų suma sumažina nuomos mokesį, nuomininkas apskaitoje šias išlaidas registruoja kaip gautiną sumą ir mažina pripažintas draudimo sąnaudas.</p>											
<p>2 pavyzdys</p> <p><i>20X6 m. sausio 2 d. įmonė „B“ (toliau – nuomininkas) iš įmonės „A“ (toliau – nuomotojas) išsinuomojo automobilį. Nuomos laikotarpis – 5 metai. Nuomos sutartyje numatyta, kad turto draudimo išlaidas už pirmuosius nuomos metus kompensuos nuomotojas. Įmonė „B“ 20X6 m. sausio 2 d. patyrė 2 400 EUR automobilio draudimo išlaidų.</i></p>											
<p>Nuomininko įmonėje Nuomininko įmonės „B“ apskaitoje 20X6 m. registruojama:</p> <p>1) sumokėta automobilio draudimo įmoka ir pripažįstamos sąnaudos</p> <table border="0" data-bbox="203 790 1108 900"> <tr> <td>D 6303 Draudimo sąnaudos arba</td> <td></td> </tr> <tr> <td>D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">2 400</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td> <td style="text-align: right;">2 400</td> </tr> </table> <p>2) kiekvieno mėnesio draudimo sąnaudų mažinimas kompensacijos suma:</p> <table border="0" data-bbox="203 991 1108 1062"> <tr> <td>D 2434 Kitos gautinos sumos</td> <td style="text-align: right;">200</td> </tr> <tr> <td>K 6303 Draudimo sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">200</td> </tr> </table> <p>Pagal 20X6 m. gruodžio mėn. 31 d. apskaitos duomenis automobilio draudimo sąnaudos – 0 EUR, gautina kompensacija – 2 400 EUR.</p> <p>Nuomininko įmonės „B“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje automobilio draudimo sąnaudos 0 EUR.</p>	D 6303 Draudimo sąnaudos arba		D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	2 400	K 271 Sąskaitos bankuose	2 400	D 2434 Kitos gautinos sumos	200	K 6303 Draudimo sąnaudos	200	<p>Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus, koregavimai neatliekami, nes visa 2 400 EUR nuomininko apskaitoje apskaityta metinė draudimo sąnaudų suma nuomotojo yra kompensuojama ir leidžiamais atskaitymams nuomininkas šių draudimo sąnaudų nepriskiria, t. y. rezultatas lygus nuliui (2 400 EUR – 2 400 EUR = 0).</p>
D 6303 Draudimo sąnaudos arba											
D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	2 400										
K 271 Sąskaitos bankuose	2 400										
D 2434 Kitos gautinos sumos	200										
K 6303 Draudimo sąnaudos	200										
<p>Nuomotojo įmonėje Nuomotojo įmonės „A“ apskaitoje pagal nuomos sutartį 20X6 m. kompensuojamos nuomininko patirtos automobilio draudimo išlaidos pripažįstamos sąnaudomis.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table border="0" data-bbox="203 1448 1108 1519"> <tr> <td>D 6303 Draudimo sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">2 400</td> </tr> <tr> <td>K 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td style="text-align: right;">2 400</td> </tr> </table> <p>Pagal 20X6 m. gruodžio 31 d. apskaitos duomenis automobilio draudimo sąnaudos – 2 400 EUR, mokėtina kompensacija – 2 400 EUR.</p> <p>Nuomotojo įmonės „A“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 2 400 EUR išnuomoto turto draudimo sąnaudų.</p>	D 6303 Draudimo sąnaudos	2 400	K 4494 Kitos mokėtinos sumos	2 400	<p>Pagal PMĮ nuostatas 2 400 Eur draudimo sąnaudų, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus, yra priskiriamos leidžiamais atskaitymams. Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokesį.</p>						
D 6303 Draudimo sąnaudos	2 400										
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	2 400										

<p>4.3. Pagal 20-ojo VAS 29 punktą, jei nuomotojas, skatindamas sudaryti nuomos sutartį, sutinka padengti dalį nuomininko išlaidų, nuomininkas turi sumažinti nuomos sąnaudas per nuomos arba skatinimo laikotarpį.</p> <p>Pagal 20-ojo VAS 37 punkto nuostatas, jei nuomotojas, skatindamas sudaryti nuomos sutartį, padengia dalį nuomininko išlaidų, jis turi sumažinti nuomos pajamas per nuomos arba skatinimo laikotarpį. Nuomos mokesčio sumažinimo sumos nuomotojo apskaitoje nepriskiriamos sąnaudoms.</p>	<p>4.3. Pagal PMI nuostatas nuomos sutartyje nustačius, kad tam tikrą laikotarpį tam tikrą nuomos mokesčio dalį sutinka padengti nuomotojas, tai nuomininko nuomos sąnaudos bus sumažinamos tik pagal nuomotojo išrašytą kreditinį apskaitos dokumentą, pvz., kreditinę PVM sąskaitą faktūrą.</p> <p>Pagal PMI nuostatas, jeigu nuomotojas tam tikrą laikotarpį tam tikrą nuomos mokesčio dalį sutinka padengti nuomininkui, tai nuomotojo nuomos mokesčio sumažinimo sumomis bus sumažinamos nuomos pajamos tik pagal nuomotojo išrašytą kreditinį apskaitos dokumentą, pvz., kreditinę PVM sąskaitą faktūrą.</p>										
<p>3 pavyzdys</p> <p><i>Įmonė „B“ (toliau – nuomininkas) pagal nuomos sutartį, sudarytą 20X6 m. vasario 1 d., iš įmonės „A“ (toliau – nuomotojas) išsinuomojo biuro patalpas. Patalpų nuomos sutartyje nurodytas mėnesinis nuomos mokestis – 1 500 EUR (kaina nurodyta be PVM). Nutraukus sutartį, nuomotojas nepatirtų jokių nuostolių. Nuomos sutartyje numatyta sąlyga, kad jei nuomininkas nuomos patalpas 12 mėn., nuomotojas padengs vieno mėnesio nuomos mokesčio išlaidas.</i></p> <p><u><i>Nuomininkas, pasirašydamas sutartį, biuro patalpas ketina nuomotis 12 mėnesių ir nuomos pradžioje labai tikėtina, kad nuomininkas nenutrauks sutarties per artimiausius 12 mėn.</i></u></p> <p><i>20X7 m. sausio mėnesį įmonė A išrašė įmonei B kreditinę PVM sąskaitą faktūrą 1 500 EUR sumai.</i></p>											
<p>Nuomininko įmonėje Nuomininko įmonės „B“ apskaitoje 20X6 m. per vasario–gruodžio mėn. laikotarpį kiekvieną mėnesį registruojama:</p> <p>1) sumažintos nuomos mokesčio sąnaudos:</p> <p>1 500 EUR – (1 500 EUR / 12 mėn.) = 1 375 EUR.</p> <table data-bbox="201 1228 1108 1304"> <tr> <td>D 6300 Nuomos sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">1 375</td> </tr> <tr> <td>K 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td style="text-align: right;">1 375</td> </tr> </table> <p>2) sumokėtas nuomos mokestis:</p> <table data-bbox="201 1351 1108 1466"> <tr> <td>D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos (1 500 – 1 375)</td> <td style="text-align: right;">125</td> </tr> <tr> <td>D 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td style="text-align: right;">1 375</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td> <td style="text-align: right;">1 500</td> </tr> </table> <p>Nuomininko įmonės „B“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 15 125 EUR (1 375 EUR x 11 mėn.) turto nuomos sąnaudų.</p> <p>20X6 m. balanse parodoma 1 375 EUR (125 EUR x 11 mėn.) ateinančių laikotarpių sąnaudų.</p>	D 6300 Nuomos sąnaudos	1 375	K 4494 Kitos mokėtinos sumos	1 375	D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos (1 500 – 1 375)	125	D 4494 Kitos mokėtinos sumos	1 375	K 271 Sąskaitos bankuose	1 500	<p>Nuomotojo padengta 1 500 EUR vieno mėnesio nuomos mokesčio išlaidų suma yra laikoma nuolaida ir, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nuomininko nuomos sąnaudos bus sumažinamos pagal nuomotojo 20X7 m. sausio mėn. išrašytą kreditinę PVM sąskaitą faktūrą 1 500 EUR sumai.</p> <p>Pildant PLN204 deklaracijos formas už 20X6 ir 20X7 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį, t. y.:</p> <p>20X6 metais – 15 125 EUR (su nuolaida vieno mėnesio nuomos sąnaudos apskaičiuojamos taip: 1 375 EUR (1 500 EUR – (1 500 EUR /12 mėn.); kadangi 20X6 metais patalpos buvo nuomojamos 11 mėn., tai metinė nuomos sąnaudų suma apskaičiuojama taip: 15 125 EUR = 1 375 EUR x 11 mėn.,</p> <p>20X7 metais – 1 375 EUR = 1 375 Lt (1 500 EUR – (1 500 EUR /12 mėn.)) x 1 mėn.</p>
D 6300 Nuomos sąnaudos	1 375										
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	1 375										
D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos (1 500 – 1 375)	125										
D 4494 Kitos mokėtinos sumos	1 375										
K 271 Sąskaitos bankuose	1 500										

<p>Nuomininko įmonės „B“ apskaitoje 20X7 m. sausio mėn. pripažįstamos 12-ojo sutarties mėnesio sumažintos nuomos mokesčio sąnaudos ir nurašoma 20X6 m. sukaupta suma.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table data-bbox="203 396 1104 468"> <tr> <td>D 6300 Nuomos sąnaudos</td> <td>1 375</td> </tr> <tr> <td>K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos (125 EUR x 11 mėn.)</td> <td>1 375</td> </tr> </table> <p>Nuomininko įmonės „B“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 1 375 EUR sausio mėn. turto nuomos sąnaudų.</p>	D 6300 Nuomos sąnaudos	1 375	K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos (125 EUR x 11 mėn.)	1 375											
D 6300 Nuomos sąnaudos	1 375														
K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos (125 EUR x 11 mėn.)	1 375														
<p>Nuomotojo įmonėje</p> <p>Nuomotojo įmonės „A“ pagrindinė veikla yra turto nuoma. Apskaitoje 20X6 m. vasario–gruodžio mėn. registruojama:</p> <p>1) sumažintos nuomos mokesčio pajamos: 1 500 EUR – (1 500 EUR / 12 mėn.) = 1 375 EUR.</p> <table data-bbox="203 776 1104 849"> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td>1 375</td> </tr> <tr> <td>K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos</td> <td>1 375</td> </tr> </table> <p>2) gautas nuomos mokestis:</p> <table data-bbox="203 906 1104 1016"> <tr> <td>D 271 Sąskaitos bankuose</td> <td>1 500</td> </tr> <tr> <td>K 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td>1 375</td> </tr> <tr> <td>K 492 Ateinančių laikotarpių pajamos</td> <td>125</td> </tr> </table> <p>Nuomotojo įmonės „A“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 15 125 EUR (1 375 EUR x 11 mėn.) turto nuomos pajamų.</p> <p>20X6 m. balanse parodoma 1 375 EUR (125 EUR x 11 mėn.) ateinančių laikotarpių pajamų.</p> <p>Nuomotojo įmonės „A“ apskaitoje 20X7 m. sausio mėn. pripažįstamos 12-ojo sutarties mėnesio sumažintos nuomos mokesčio pajamos ir nurašoma 20X6 m. sukaupta suma.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table data-bbox="203 1363 1104 1435"> <tr> <td>D 492 Ateinančių laikotarpių pajamos</td> <td>1 375</td> </tr> <tr> <td>K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos</td> <td>1 375</td> </tr> </table> <p>Nuomotojo įmonės „A“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 1 375 EUR sausio mėn. turto nuomos pajamų.</p>	D 2446 Kitos gautinos skolos	1 375	K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	1 375	D 271 Sąskaitos bankuose	1 500	K 2446 Kitos gautinos skolos	1 375	K 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	125	D 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	1 375	K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	1 375	<p>Nuomotojo padengta 1 500 EUR vieno mėnesio nuomos mokesčio suma yra laikoma suteikta nuolaida ir, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nuomotojo nuomos pajamos bus sumažinamos pagal 20X7 m. sausio mėn. išrašytą kreditinę PVM sąskaitą faktūrą 1 500 EUR sumai.</p> <p>Pildant PLN204 deklaracijos formas už 20X6 ir 20X7 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį, t. y.:</p> <p>20X6 metais – 15 125 EUR (su nuolaida vieno mėnesio nuomos pajamos apskaičiuojamos taip: 1 375 EUR (1 500 EUR – (1 500 EUR /12 mėn.); kadangi 20X6 metais patalpos buvo nuomojamos 11 mėn., tai metinė nuomos pajamų suma apskaičiuojama taip: 15 125 EUR = 1375 EUR x 11 mėn.,</p> <p>20X7 metais – 1 375 EUR = 1 375 EUR (1 500 EUR – (1 500 EUR /12 mėn.)) x 1 mėn.</p>
D 2446 Kitos gautinos skolos	1 375														
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	1 375														
D 271 Sąskaitos bankuose	1 500														
K 2446 Kitos gautinos skolos	1 375														
K 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	125														
D 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	1 375														
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	1 375														

4 pavyzdys

Įmonė „D“ (toliau – nuomininkas) pagal nuomos sutartį, sudarytą 20X6 m. vasario 1 d., iš įmonės „C“ (toliau – nuomotojas) išsinuomojo biuro patalpas. Patalpų nuomos sutartyje nurodytas mėnesinis nuomos mokestis – 1 500 EUR (kaina nurodyta be PVM). Nutraukus sutartį, nuomotojas nepatirtų jokių nuostolių. Nuomos sutartyje numatyta sąlyga, kad jei nuomininkas nuomosis patalpas 12 mėn., nuomotojas padengs vieno mėnesio nuomos mokesčio išlaidas.

<p><i>Nuomininkas, pasirašydamas sutartį dar nebuvo nusprendęs, ar nuomosis biuro patalpas 12 mėnesių, ar trumpiau. 20X6 m. gruodžio mėnesį nuomininkas dar nuomojosi patalpas ir pagal sutartį įgijo teisę 20X7 m. sausio mėnesį nemokamai naudotis patalpomis. 20X7 m. sausio mėnesį įmonė „C“ išrašė įmonei B kreditinę PVM sąskaitą faktūrą 1 500 EUR sumai.</i></p>																	
<p>Nuomininko įmonėje Nuomininko įmonės „D“ apskaitoje 20X6 m. per vasario–gruodžio mėn. laikotarpį kiekvieną mėnesį registruojamas nuomos mokestis, iš viso 16 500 EUR (1 500 EUR x 11 mėn.):</p> <p>1) pripažįstamos nuomos mokesčio sąnaudos</p> <table> <tr> <td>D 6300 Nuomos sąnaudos</td> <td>16 500</td> </tr> <tr> <td>K 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td>16 500</td> </tr> </table> <p>2) sumokėtas nuomos mokestis</p> <table> <tr> <td>D 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td>16 500</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td> <td>16 500</td> </tr> </table> <p>3) 20X6 m. gruodžio 31 d. koreguojamos 20X6 m. nuomos mokesčio sąnaudos dėl 12-ojo sutarties mėnesio sumažinto nuomos mokesčio: (1 500 EUR / 12 mėn.) x 11 mėn. = 1 375 EUR.</p> <table> <tr> <td>D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos</td> <td>1 375</td> </tr> <tr> <td>K 6300 Nuomos sąnaudos</td> <td>1 375</td> </tr> </table> <p>Nuomininko įmonės „D“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 15 125 EUR (16 500 EUR – 1 375 EUR) turto nuomos sąnaudų.</p> <p>20X6 m. balanse parodoma 1 375 EUR (125 EUR x 11 mėn.) ateinančių laikotarpių sąnaudų.</p> <p>Nuomininko įmonės „D“ apskaitoje 20X7 m. sausio mėn. pripažįstamos 12-ojo sutarties mėnesio sumažintos nuomos mokesčio sąnaudos ir nurašoma 20X6 m. sukauptą suma.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai:</p> <table> <tr> <td>D 6300 Nuomos sąnaudos</td> <td>1 375</td> </tr> <tr> <td>K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos</td> <td>1 375</td> </tr> </table> <p>Nuomininko įmonės „D“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 1 375 EUR sausio mėn. turto nuomos sąnaudų.</p>	D 6300 Nuomos sąnaudos	16 500	K 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500	D 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500	K 271 Sąskaitos bankuose	16 500	D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	1 375	K 6300 Nuomos sąnaudos	1 375	D 6300 Nuomos sąnaudos	1 375	K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	1 375	<p>Pagal PMĮ nuostatas tas pats kaip 3 pavyzdyje.</p>
D 6300 Nuomos sąnaudos	16 500																
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500																
D 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500																
K 271 Sąskaitos bankuose	16 500																
D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	1 375																
K 6300 Nuomos sąnaudos	1 375																
D 6300 Nuomos sąnaudos	1 375																
K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	1 375																
<p>Nuomotojo įmonėje Nuomotojo įmonės „C“ pagrindinė veikla yra turto nuoma. Apskaitoje 20X6 m. vasario–gruodžio mėn. registruojamas nuomos mokestis, iš viso 16 500 EUR (1 500 EUR x 11 mėn.):</p> <p>1) pripažįstamos nuomos mokesčio pajamos</p> <table> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td>16 500</td> </tr> </table>	D 2446 Kitos gautinos skolos	16 500	<p>Pagal PMĮ nuostatas tas pats kaip 1 pavyzdyje.</p>														
D 2446 Kitos gautinos skolos	16 500																

<p>K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos 16 500</p> <p>2) gautas nuomos mokestis D 271 Sąskaitos bankuose 16 500 K 2446 Kitos gautinos skolos 16 500</p> <p>3) 20X6 m. gruodžio 31 d. koreguojamos 20X6 m. nuomos mokesčio pajamos dėl 12-ojo sutarties mėnesio sumažinto nuomos mokesčio: (1 500 EUR / 12 mėn.) x 11 mėn. = 1 375 EUR.</p> <p>D 5001 Suteiktų paslaugų pajamos 1 375 K 492 Ateinančių laikotarpių pajamos 1 375</p> <p>Nuomotojo įmonės „C“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 15 125 EUR (16 500 EUR – 1 375 EUR) turto nuomos pajamų.</p> <p>20X6 m. balanse parodoma 1 375 EUR (125 EUR x 11 mėn.) ateinančių laikotarpių pajamų.</p> <p>Nuomotojo įmonės „C“ apskaitoje 20X7 m. sausio mėn. pripažįstamos 12-ojo sutarties mėnesio sumažintos nuomos mokesčio pajamos ir nurašoma 20X6 m. sukaupta suma.</p> <p>Apskaitoje daromi įrašai: D 6300 Nuomos sąnaudos 1 375 K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos 1 375</p> <p>Nuomotojo įmonės „C“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 1 375 EUR sausio mėn. turto nuomos pajamų.</p>	
<p>Panaudos gavėjo įmonėje</p> <p>4.4. Pagal 20-ojo VAS 49 punktą, jei panaudos sutartyje yra numatyta, kad panaudos davėjas kompensuoja naudojamo turto draudimo išlaidas, panaudos gavėjas mažina patirtas draudimo išlaidas tuo laikotarpiu, kuriuo jos kompensuojamos.</p>	<p>4.4. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, panaudos davėjo kompensuota draudimo išlaidų suma panaudos gavėjo pajamoms nepriskiriama, o šia gauta kompensuotina suma mažinamos panaudos gavėjo to laikotarpio draudimo išlaidos.</p>
<p>5 pavyzdys</p> <p><i>20X6 m. sausio 2 d. įmonė „K“ (toliau – panaudos gavėjas) iš įmonės „M“ (toliau – panaudos davėjas) pagal panaudos sutartį gavo automobilį, kurį naudos savo veikloje. Panaudos sutartyje numatyta, kad turto draudimo išlaidas, kurias patirs panaudos gavėjas per pirmus metus, kompensuos panaudos davėjas.</i></p> <p><i>Panaudos gavėjas metams apdraudė automobilį, metinė draudimo įmoka – 2 400 EUR. Panaudos davėjas kompensavo 2 400 EUR automobilio draudimo išlaidų.</i></p>	
<p>Panaudos gavėjo įmonė „K“ sumokėtą metinę draudimo įmoką užregistravo apskaitoje kaip ateinančių laikotarpių sąnaudas šiais įrašais: D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos 2 400</p>	<p>Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus koregavimai neatliekami, nes visa 2 400 EUR apskaityta metinė draudimo išlaidų suma panaudos davėjo yra kompensuojama, todėl panaudos gavėjas</p>

K 271 Sąskaitos bankuose	2 400	leidžiamies atskaitymams draudimo sąnaudų nepriskiria, t. y. rezultatas lygus nuliui (2 400 EUR – 2 400 EUR = 0)
Gavus pinigus panaudos gavėjo įmonės „K“ apskaitoje mažinamos ateinančių laikotarpių sąnaudos:		
D 271 Sąskaitos bankuose	2 400	
K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	2 400	
Panaudos gavėjo įmonės „K“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> automobilio draudimo sąnaudos nerodomos (0 EUR).		

