

KLAIPĖDOS VALSTYBINĖS KOLEGIJOS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
Studijų programa: BUHALTERINĖ APSKAITA

Leidžiama ginti
Dekanė

Asta Pancerovienė
2017-06-07

BALDŲ GAMYBOS ĮMONĖS PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ
APSKAITA
Baigiamasis darbas

BAi14-4 grupės diplomantė

Gintarė Milašauskaitė
2017-06-02

Recenzentė

Jūratė Grigalauskienė
2017-06-

Darbo vadovė

lekt. Liucija Budrienė
2017-06-02

Klaipėda, 2017

Turinys

Santrauka.....	3
Summary	4
ĮVADAS.....	5
1. TYRIMO METODIKOS APŽVALGA.....	6
2. PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITOS TEORINIAI ASPEKTAI.....	9
2.1. Pajamų rūšys ir jų pripažinimas	9
2.2. Pardavimų apimtį mažinantys straipsniai	13
2.3. Pajamų registravimas apskaitoje	15
2.4. Sąnaudų rūšys ir jų pripažinimas.....	19
2.5. Sąnaudų registravimas apskaitoje	21
2.6. Pajamų ir sąnaudų analizė	23
3. BALDŲ GAMYBOS ĮMONĖS PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITOS ANALIZĖ	26
3.1. Baldų gamybos įmonės pajamų apskaita.....	26
3.2. Baldų gamybos įmonės sąnaudų apskaita	31
3.3. Įmonės pelno (nuostolių) ataskaitos horizontalioji ir vertikalioji analizė	35
3.4. Baldų gamybos įmonės santykinų rodiklių analizė	39
IŠVADOS IR PASIŪLYMAI.....	42
TERMINŲ IR SĄVOKŲ ŽODYNAS	43
LITERATŪROS SĄRAŠAS	45
PRIEDŲ SĄRAŠAS	
1 priedas. Pelno (nuostolių) ataskaita 2012-2016 m.	
2 priedas. Pelno (nuostolių) ataskaitos horizontali, vertikali analizė 2012-2016 m.	
3 priedas. Santykiniai rodikliai	
4 priedas. Baigiamojo darbo autoriaus raštiškas įsipareigojimas dėl savarankiškumo.	

Santrauka

BALDŲ GAMYBOS ĮMONĖS PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITA

GINTARĖ MILAŠAUSKAITĖ

Klaipėdos valstybinė kolegija

Baigiamajame darbe atliekama baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų analizė. Kiekvienos įmonės sėkmingo egzistavimo prielaida yra uždirbamos pajamos. Įmonės siekia su mažiausiomis sąnaudomis uždirbti kuo daugiau pajamų, tačiau pajamų ir sąnaudų pripažinimas sukelia daug problemų įmonių buhalteriams. Jie turi patikrinti, ar pajamų ir sąnaudų operacijos teisingai atskleistos apskaitoje ir finansinėse ataskaitose, ar pajamos ir sąnaudos yra pripažintos pagrįstai, pilnai, laiku bei teisingomis sumomis.

Kad pateikti teisingą ir tikslią informaciją, iškeltas šio darbo tikslas – išnagrinėti baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų apskaitą. Tikslui pasiekti iškelti uždaviniai – apibūdinti pajamų ir sąnaudų apskaitos teorinius aspektus, išnagrinėti baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų rūšis, išnagrinėti baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų pripažinimą apskaitoje, atlikti baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų analizę bei išanalizuoti pajamų ir sąnaudų finansinius rodiklius ir nustatyti jų reikšmę įmonėje.

Norint tiksliai išnagrinėti pajamų ir sąnaudų apskaitą ir išanalizuoti baldų gamybos įmonės finansinius rodiklius, pasirinkti darbo metodai – mokslinės literatūros ir informacijos šaltinių analizė, Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų norminių aktų, verslo apskaitos standartų analizė, baldų gamybos įmonės finansinių dokumentų analizė, palyginimas, grafinis vaizdavimas.

Tiriamojame dalyje pajamų ir sąnaudų apskaita parodo neiškraipytą ir teisingą informaciją. Išnagrinėti baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų apskaitos ypatumai parodė, jog atlikus įmonės 2012-2016 m. vertikalią ir horizontalią pelno (nuostolių) ataskaita galima teigti, jog bendrasis pelnas didėja dėl kylančių pardavimo pajamų. Apskaičiuoti santykiniai rodikliai, kurių rezultatai parodo, jog bendrojo pelningumo rodikliai didėja, tačiau reiktų atkreipti dėmesį į sąnaudų optimizavimą.

Summary
REVENUE AND COST ACCOUNTING OF FURNITURE
MANUFACTURING ENTERPRISE

GINTARĖ MILAŠAUSKAITĖ

Klaipėda State University of applied Sciences

In the final work, revenue and cost analysis about furniture manufacturing company is carried out. Each company has successful way to earn income. Companies seek the best thing to earn more income without using a lot expenses, but the income and expense recognition cause problems for corporate accountants. They have to verify that revenues and expenses are correct in operation blanks, and revenues, expenses are recognized as reasonable, timely and were received in correct amounts.

In order to provide correct and accurate information, a goal of this final work was raised – to examine furniture manufacturing business income and expenses. To achieve this goal – describe the revenue and cost accounting, to consider furniture manufacturing business income and expenses type, consider the furniture manufacturing company revenue and cost analysis, and analyze income and expenses of financial performance. To analyze the income and expense accounts and analyze furniture manufacturing company's financial performance, methods of final work were chosen – literature and sources of various analysis, the Republic of Lithuania laws and other regulations, business accounting standards, furniture manufacturing company's financial documents, records, analysis, comparisons, graphs.

In research part, an income and expense accounts show accurate and truth information. A company's revenue and cost accountings were examined and such information showed that company's in 2012-2016 years was with rising sales and this factor raised their gross profit. Ratios, the results show that gross profit raise, but furniture manufacturing company must pay attention to cost optimization.

IVADAS

Temos aktualumas: Kiekviena įmonė siekia pelno, o pelną ji uždirba gaudama ir registruodama pajamas bei sąnaudas. Išanalizavus finansinius pajamų ir sąnaudų rodmenis, galime daryti išvadas kaip dirba įmonė: pelningai ar nuostolingai. Dėl finansinių rodiklių pokyčių kinta akcijų kaina, turto vertės padidėjimas/sumažėjimas. Svarbiausia, kad įmonė vykdytų savo įsipareigojimus. Finansiniai rodikliai parodo ar įsipareigojusi įmonė sugebės grąžinti skolas arba susimokėti už nusipirkta prekes bei paslaugas.

Pajamos yra ekonominės naudos padidėjimas per ataskaitinį laikotarpį: įsipareigojimų sumažėjimas, turto padidėjimas. Pajamos pripažįstamos kaupimo principu, tada kai jos yra uždirbamos, nepriklausomai ar už tai yra iš karto gaunami pinigai. Parduodant prekes pardavėjas įsitikina, jog gaus ekonominę naudą (didės pajamos) ir bus tiksliai įvertintos pardavimo sąnaudos. Išanalizavus įvairių autorių apibrėžtą pajamų sampratos sąvoką galima sakyti, jog pajamos yra glaudžiai susijusios su galutiniu įmonės veiklos rezultatu- pelnu. Tai vienas svarbiausias finansinis veiklos rodiklis įmonėje, kurio didėjimas leidžia plėsti savo veiklą.

Pajamos glaudžiai siejamos su joms uždirbti patirtomis sąnaudomis. Literatūroje sąnaudos apibūdinamos kaip ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto naudojimo ar pardavimo. Sąnaudos yra pripažintos tik tą ataskaitinį laikotarpį, kai yra uždirbamos pajamos, nepriklausomai nuo to kada yra išleidžiami pinigai.

Problematika: Kiekvienos įmonės sėkmingo egzistavimo prielaida yra uždirbamos pajamos. Įmonės siekia su mažiausiomis sąnaudomis uždirbti kuo daugiau pajamų, tačiau pajamų ir sąnaudų pripažinimas sukelia daug problemų įmonių buhalteriams. Jie turi patikrinti, ar pajamų ir sąnaudų operacijos teisingai atskleistos apskaitoje ir finansinėse ataskaitose, ar pajamos ir sąnaudos yra pripažintos pagrįstai, pilnai, laiku bei teisingomis sumomis.

Darbo objektas: Baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų apskaita.

Darbo tikslas: Išnagrinėti baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų apskaitą.

Darbo uždaviniai:

1. Apibūdinti pajamų ir sąnaudų apskaitos teorinius aspektus.
2. Išnagrinėti baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų rūšis.
3. Išnagrinėti baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų pripažinimą apskaitoje.
4. Atlikti baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų analizę.
5. Išanalizuoti pajamų ir sąnaudų finansinius rodiklius ir nustatyti jų reikšmę įmonėje.

Darbo metodai: Mokslinės literatūros ir informacijos šaltinių analizė, Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų norminių aktų, verslo apskaitos standartų analizė, baldų gamybos įmonės finansinių dokumentų analizė, palyginimas, grafinis vaizdavimas.

1. TYRIMO METODIKOS APŽVALGA

Baldų gamybos įmonė įregistruota 2007 m. Tais pačiais metais pradėjo veiklą Klaipėdoje, ko pasakoje šiuo metu dirba visoje Lietuvoje ir bendradarbiauja su užsienio šalimis. Įregistruojant įmonę įstatinis kapitalas buvo 6 000 Eur. Jis padalintas į 200 vardinių paprastųjų akcijų. Vienos akcijos nominali vertė lygi 30 eurų. Pasirašytas akcijas steigėjai apmokėjo emisine kaina, kuri lygi akcijų nominaliai vertei. Šiuo metu jis išliko toks pat. Bendrovė yra ribotos turtinės atsakomybės – pagal savo prievoles ji atsako tik savo vardu.

Baldų gamybos įmonė tvarkydama finansinę apskaitą ir sudarydama finansinę atskaitomybę vadovaujasi LR buhalterinės apskaitos įstatymu, LR įmonių finansinės atskaitomybės įstatymu, verslo apskaitos standartais, kitais teisinais aktais ir norminiais dokumentais. Bendrovė, vadovaujantis šių teisės aktų reikalavimais, rengia trumpąją finansinių ataskaitų rinkinį.

Finansinės ataskaitos rengiamos einamųjų metų gruodžio 31 d. duomenimis. Finansiniai metai sutampa su kalendoriniais metais. Už buhalterinės apskaitos organizavimą, atskaitomybės pateikimą laiku, apskaitos dokumentų išsaugojimą atsako Bendrovės vadovas. Vyriausiųjų buhalterių atsakomybės ribos organizuojant apskaitos tvarkymą bei teikiant finansinę atskaitomybę nurodytos jų pareiginiuose nuostatuose. Tyrimo objektas – pajamų ir sąnaudų apskaita. Įmonei yra svarbu uždirbti kuo didesnes pajamas, patiriant kuo mažesnes sąnaudas. Dėl šios priežasties baigiamajame darbe pasirinkta nagrinėti pajamas ir sąnaudas, kad skirti pakankamai dėmesio pajamų ir sąnaudų analizei bei finansinėms ataskaitoms, norint parodyti realią įmonės finansinę būklę ir padėti numatyti ateities perspektyvas.

Teisinė forma – uždaroji akcinė bendrovė.

Ūkinių operacijų registravimui ir apdorojimui yra naudojama kompiuterinė buhalterinė programa „Stekas“.

Įmonės apskaita tvarkoma dvejybiniu įrašu, naudojant įmonėje patvirtintą sąskaitų planą.

Įmonėje dirba 10 darbuotojų: direktorius, projektų vadovė, vadybininkė, buhalterė, dizainerė ir gamybos darbuotojai. Didžiąją darbuotojų dalį sudaro gamybos darbuotojai.

Pagrindinė įmonės veikla: baldų gamyba ir prekyba. EVRK 2 red. Veikla. Į šią veiklą įeina virtuvės baldų gamyba. Nuosavybės forma įregistruota ESA 2010 sektoriuje: ne finansų bendrovės - Nacionalinės privačiosios (kodas 11002).

Pagrindiniai įmonės pirkėjai – Lietuvos gyventojai ir įvairios įstaigos.

Įmonė turi tik vieną biurą Klaipėdoje, kitų filialų neturi. Taip pat turi gamybinės patalpas, kuriose gaminami baldai.

Įmonės misija – tiekti baldus už optimaliausią kainą vietinėje rinkoje.

Įmonės vizija – stengtis būti žinoma ir gerbiama įmone, siekiant aukščiausių rezultatų baldų gamybos sferoje ir tapti lyderiais Lietuvos baldų gamybos rinkoje. Įmonė dirba siekdama pelnyti klientų pasitikėjimą.

Įmonės tikslai – kurti patogius, šiuolaikiškus baldus. Stengtis prisitaikyti prie kliento poreikių, siekti pranašumo prieš konkurentus, plėsti įmonės veiklą Lietuvoje ir už jos ribų.

Įmonės apskaitoje sąnaudos pripažįstamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos.

Įmonės mokami mokesčiai: mokėtinas gyventojų pajamų mokestis (GPM), pridėtinės vertės mokestis (PVM), mokėtinas, gautinas), pelno mokestis, įmokos į valstybinio socialinio draudimo fondą (VSDF). Taip pat įmonė moka aplinkos teršimo ir pakuotės mokestį.

Veiklos sąnaudos pripažįstamos vadovaujantis kaupimo principu tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos, neatsižvelgiant į pinigų išleidimo laiką.

Pardavimo sąnaudos pripažįstamos tą ataskaitinį laikotarpį, kai jos buvo patirtos. Įmonėje visos ūkinės operacijos ir įvykiai pagrįsti apskaitos dokumentais.

Pelno mokesčio įmonė neskaiciuoja, nes gautą ataskaitinių metų pelną dengia praėjusių laikotarpių nuostoliai.

Baldų gamybos įmonės savininkas kartu yra įmonės vadovas, jam priskirta įmonės vadovo kompetencija.

Įmonė dirba pagal tarptautinius ISO 9001 standartų reikalavimus.

Baigiamajame darbe bus remiamasi mokslinė literatūra, įstatymais ir straipsniais. Bus naudojama užsienio autorių literatūra, kurioje yra nagrinėjama pajamų ir sąnaudų apskaita.

Teorinėje dalyje bus analizuojama pajamų ir sąnaudų apibrėžimai, jų pripažinimo principai bei registravimai apskaitoje. Analizuojant pajamų ir sąnaudų apibrėžimus naudojami du pagrindiniai verslo apskaitos standartai: 10 - asis verslo apskaitos standartas „Pajamos“ ir 11- asis verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“. Įvertinant išvardintus uždavinius bus remiamasi moksline literatūra, verslo apskaitos standartais, straipsniai bei kitais įstatymais. Kiekvienos temos potemėje bus nurodytos sąskaitų korespondencijos, kurios paaiškins pajamų ir sąnaudų registravimą. Buškevičius B., Kanapickienė R., ir Patašius M. nagrinėja pajamų ir sąnaudų analizės metodiką, ko pasakoje aiškina ir nurodo pajamų ir sąnaudų ryšį. Bagdžiūnienė V. aiškiai nurodo pajamų apibrėžimą ir pateikia išsamų pajamų pripažinimo nuoseklumą. Jemifovas B. aiškina, jog norint uždirbti pajamas, reikia parduoti prekes arba paslaugas ir išdėsto pardavimo sąlygas, kuriomis vadovaujantis, įmonė gali sėkmingai vykdyti pardavimų veiklą. Kalčinskas G. aiškina, koks yra įmonės veiklos ciklas.

Praktinėje baigiamojo darbo dalyje bus nagrinėjamos finansinės ataskaitos, atliekama horizontalioji ir vertikalioji analize už 5-erius metus, bei santykinų rodiklių dinamika 2012-2016

m. Tyrimo objektas yra pajamos ir sąnaudos. Šioje dalyje analizuojama kaip yra apskaitomos pajamos ir sąnaudos įmonėje, kaip jos pripažįstamos ir registruojamos apskaitoje. Taip pat labai svarbu išsiaiškinti kaip yra skirstomos pajamos ir sąnaudos.

Tyrimo procesas buvo pradėtas nuo temos formuluotės, tyrimo problemos formulavimo, tyrimo objekto apibūdinimo ir literatūros studijavimo. Viso to pasakoje buvo suformuoti tyrimo tikslai ir uždaviniai. Atrinkus reikiamą literatūrą ir suformulavus baigiamojo darbo uždavinius sekė tyrimo proceso organizavimas: pajamų ir sąnaudų aptarimas bei analizavimas. Toliau sekė informacijos ir duomenų rinkimas. Informacija buvo renkama mokslinėje literatūroje bei įstatymuose, standartuose. Finansiniai įmonės duomenys buvo renkami baigiamosios praktikos metu. Buvo pasirinktas kiekybinis tyrimo metodas, kuris apima duomenų rinkimą ir analizę.

Tyrimo imtis – 2012-2016 m. baldų gamybos įmonės pajamos ir sąnaudos

Gautų duomenų analizė atlikta naudojant Ms Excel programa.

Rašant baigiamąjį darbą bus remiantis metodiniais nurodymais (Bojorovienė ir kt., 2016).

2. PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITOS TEORINIAI ASPEKTAI

2.1. Pajamų rūšys ir jų pripažinimas

Pajamos – tai ekonominės naudos padidėjimas dėl turto naudojimo perleidimo, pardavimo, įsipareigojimų sumažėjimo per ataskaitinį laikotarpį (Ivanauskienė A. 2016, p.213).

Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas nurodo, jog pajamos apibūdinamos taip: „per mokestinį laikotarpį gautas atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už parduotas ar suteiktas teises, už parduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir/arba kita gauta nauda pinigais ir/arba natūra“. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. sausio 25 d.]).

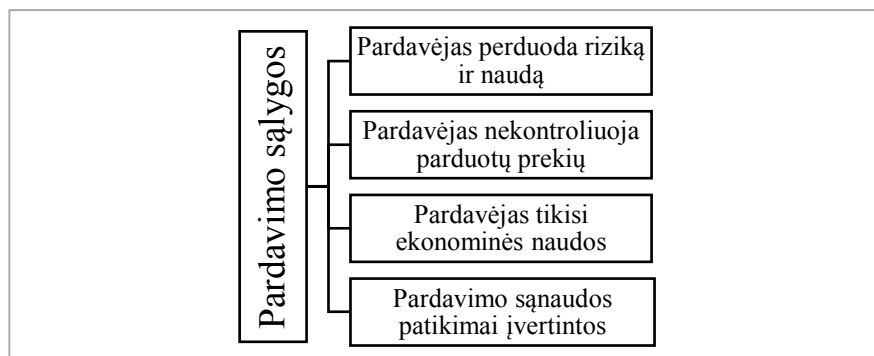
Pajamos – tai gauta, gaunama arba gautina ekonominė nauda už viešųjų paslaugų teikimą, prekių ir paslaugų pardavimą per ataskaitinį laikotarpį (Bagdžiūnienė V.2008, p.70).

10 verslo apskaitos standartas „Pardavimo pajamos“ nurodo, jog pajamomis laikomas tik įmonės ekonominės naudos padidėjimas. Pajamomis nepripažįstamos trečiųjų asmenų vardu surinktos sumos, taip pat pridėtinės vertės mokestis, kadangi tai nėra įmonės gaunama ekonominė nauda ir šios sumos nedidina nuosavo kapitalo. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. sausio 25 d.]).

Pardavimo pajamos – tai ekonominės naudos padidėjimas dėl prekių ar paslaugų pardavimo per ataskaitinį laikotarpį, todėl didėja įmonės kapitalas. Pardavimo pajamas galima uždirbti:

- Pardavus prekes;
- Suteikus paslaugas;

1 paveiksle pateikiamos prekių pardavimo sąlygos, kurias nurodo Jefimovas B. ir reglamentuoja 10 verslo apskaitos standartas. Šiame verslo apskaitos standarte nurodoma, kada prekės yra skaitomos parduotomis ir kokios sąlygos yra iškeliamos norint jas parduoti. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. sausio 25 d.]).



1 pav. Prekių pardavimo sąlygos

Šaltinis: JEFIMOVAS, B., 2008, Apskaitos pagrindai, technologija p. 387.

Išskiriamos 4 pardavimų pajamų rūšys:

1. Pardavimo pajamos;
2. Kitos veiklos pajamos;
3. Finansinės ir investicinės veiklos pajamos;
4. Pelnų mokesčio pajamos; (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. balandžio 30d.]).

Finansinėje apskaitoje pajamos skirstomos į grupes, kad apskaitos informacijos vartotojai, analizuodami pelno (nuostolių) ataskaitą, matytų, kiek pajamų įmonė uždirbo iš pagrindinės savo veiklos, o kiek – iš atsitiktinių sandorių ar šalutinės veiklos.

Pardavimo pajamos yra pripažįstamos ir apskaitoje registruojamos tada, kai už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas tikimasi gauti ekonominės naudos. Prekių pardavimo pajamos apskaitoje yra parodomos ir registruojamos tada, kai prekės yra parduodamos, pajamų suma gali būti patikimai įvertinta.

Kitos veiklos pajamos apskaitoje registruojamos ir pripažįstamos vadovaujantis pajamų pripažinimo tvarka. Šioms pajamoms priskiriama veiklos, kurių įmonė nepriskiria pagrindinei, finansinei ir investicinei veiklai.

Finansinės ir investicinės veiklos pajamos pripažįstamos ir apskaitoje registruojamos bendra pajamų pripažinimo tvarka. Kadangi finansinė ir investicinė veikla apima didelę dalį įmonės veiklos, kiekvieną finansinės ir investicinės veiklą reglamentuoja verslo apskaitos standartai. Finansinei veiklai priskiriama įmonės finansavimas, turimi pinigai ir kiti finansiniai įsipareigojimai, kurie teikia nauda įmonės pajamoms didėti, o investicinei veiklai priskiriamos pajamos, kurios susidaro investuojant į įmonės turtą.

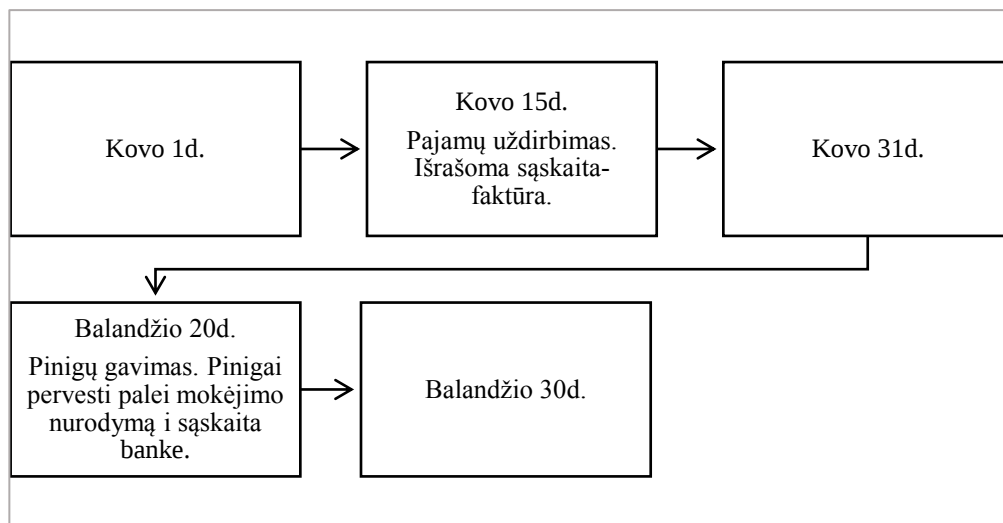
Pelnų mokesčio pajamos pripažįstamos kaupimo principu. Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos apskaitoje pripažįstamos ir apskaitoje registruojamos vadovaujantis „Pelnų mokesčio“ apskaitos standartu. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. balandžio 30d.]).

Pajamos apskaityti sąskaitų plane skirtos 5 klasės sąskaitos. Gautos pajamos registruojamos penktos klasės sąskaitų kredite. Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje 5 klasės sąskaitos yra uždaromos per pajamų ir sąnaudų suvestinę. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. sausio 26d.]).

Pardavimo pajamos yra pripažįstamos:

1. Vadovaujantis kaupimo principu;
2. Vadovaujantis palyginimo principu;
3. Pajamos laikomos tik įmonės ekonominės naudos padidėjimu;
4. Pajamos yra vertinamos tikrąją jų vertę;

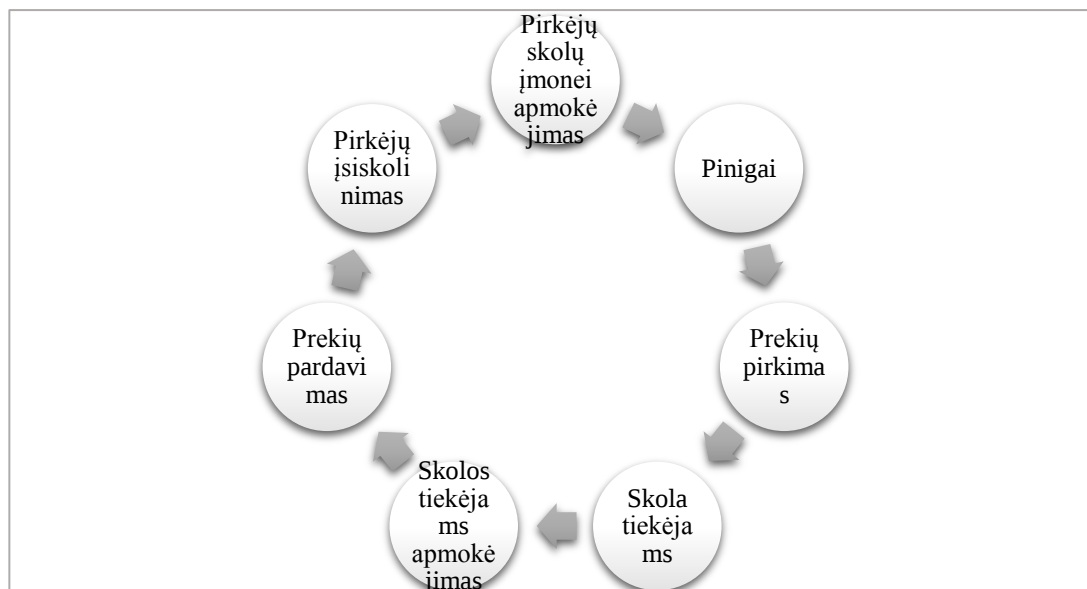
Pajamos pripažįstamos kaupimo principu: apskaitoje registruojamos tada, kai jos uždirbamos, neatsižvelgiant į jų gavimą. 2 paveiksle yra nurodomas pajamų kaupimo principas, kurį Ivanauskienė A., aiškina kaip įplaukų gavimą, kuris yra siejamas su įmonės veikloje gautinu turtu (dažniausiai pinigais).



2 pav. Kaupimo principo taikymas apskaitoje

Šaltinis: IVANAUSKIENĖ A., 2016, Buhalterinė apskaita, Tyto alba p.213.

3 paveiksle pavaizduotas įmonių veiklos ciklas. Tačiau toje pačioje schemoje galime išvelgti ir prekių pirkimą kaupimo principu. Iš pirmo parduodame prekes, fiksuojame skolą tiekėjams ir tik po to gauname pinigus. (<https://www.paciolis.lt/> [žiūrėta 2017m. sausio 26 d.]).



3 pav. Prekybos įmonės veiklos ciklas

Šaltinis: KALČINSKAS G., 2007, Buhalterinės apskaitos pagrindai, Pačiolis p.363.

10 Verslo apskaitos standartas „Pardavimo pajamos“ pabrėžia, kad pajamos yra pripažįstamos, kaip ekonominės naudos padidėjimas. Tačiau yra išimčių, jog pajamos, gautos iš

trečiųjų asmenų, nėra pripažįstamos, nes tai nėra įmonės gautina ekonominė nauda ir nedidina kapitalo. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. sausio 29d.]).

Trečiųjų šalių surinktos pajamos gali būti:

1. Pridėtinės vertės mokestis;
2. Pardavimo, prekių ar paslaugų mokesčiai;
3. Tarpininkavimo veikla užsiimančių įmonių užsakovų surinktos sumos. (Juočiūnienė. D., ir Stončiuvienė. N., 2008, p.254).

Palyginimo principu įmonės pajamos, uždirbtos per ataskaitinį laikotarpį, siejamos su sąnaudomis, patirtomis uždirbant tas pajamas. Finansinės ataskaitos turi būti sudaromos taip, kad finansinių ataskaitų informacijos vartotojai galėtų palyginti jose pateikiamą informaciją su kitų ataskaitinių laikotarpių bei kitų įmonių pateikiama informacija ir teisingai įvertinti įmonės finansinės būklės, veiklos rezultatų, pinigų srautų pokyčius. Finansinėse ataskaitose turi būti pateikiama ataskaitinių ir praėjusių bent vieno finansinių metų atitinkama informacija. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. balandžio 30d.]).

Tikroji vertė - suma, už kurią vertės nustatymo dieną šalys, įprastomis rinkos sąlygomis, gali parduoti turtą ar paslaugą. Anot V. Bagdžiūnienės (2008) nustatant pardavimo pajamas yra labai svarbu apibrėžti pajamų įvertinimą tikrąją verte, nes pajamos turi būti rodomos be PVM mokesčio, nuolaidų, grąžinimų ar nukainojimų (p.73).

Pardavimo pajamų tikroji vertė yra nustatoma įmonės ir kliento susitarimu. Pardavimo pajamos yra lygios sumai, nurodytai pardavimo dokumentuose. Tikrosios vertės dydį sudaro suteiktos nulaidos, grąžinimai ir nukainojimai, kurie yra pripažįstami tik kaip tarpininkų uždirbtos komisinės pajamos, bet ne trečiųjų asmenų vardu surenkamos lėšos. Dešimtas verslo apskaitos standartas „Pajamos“ nurodo, jog pajamos vertinamos pagal gautų prekių vertę, patikslinus perduotų grynujų pinigų arba jų ekvivalentų sumą. Jeigu prekių tikrosios vertės nustatyti negalima, tada pajamos apskaičiuojamos pagal parduotų prekių tikrąją verte, patikslinus perduotomis grynujų pinigų ar jų ekvivalentų sumomis. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. sausio 30d.]).

3 verslo apskaitos standarte “Pelno (nuostolių) ataskaita tipinės ir netipinės veiklos pardavimų pajamos nebėra išskirstomos. Netipinės veiklos pajamos yra priskiriamos kitos veiklos straipsnyje, o finansinė ir investicinė įmonės veiklos pajamos parodomos straipsnyje – pardavimo pajamos. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. sausio 30d.]).

Tipinės veiklos pardavimo pajamos apskaitoje registruojamos tada, kai prekės yra parduotos, o pajamų suma yra patikimai įvertinta. Pajamomis nėra pripažįstami avansai ir išankstiniai mokėjimai. Pajamos nebus pripažintos tol, kol prekė nebus pateikta pirkėjui nors jis ir yra įsipareigojęs ją pirkti. Trečiajame verslo apskaitos standarte tipinės veiklos pajamos

apibūdinamos kaip ūkinės operacijos susijusios su įmonės pagrindine veikla, iš kurios įmonė gauna per kelis ataskaitinius laikotarpius daugiausiai pajamų.

Pelno (nuostolių) ataskaitoje tipinės veiklos pajamos yra apskaičiuojamos iš bendrojo pelno atimant veiklos sąnaudas. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. sausio 30d.]).

Visoms pajamoms registruoti yra naudojami pinigų gavimo, mokėjimo, pardavimų skolon ir bendras žurnalai. Iš jų išrašai yra keliami į didžiosios knygos sąskaitas, o po to viskas keliama į pelno (nuostolio) ataskaitą.

Finansinių metų pabaigoje visos 5 klasės sąskaitos yra uždaromos per pajamų ir sąnaudų suvestinę 390 sąskaitą.

Apibendrinant galima teigti, jog pajamos yra ekonominės naudos padidėjimas, kai didėja įmonės pelnas. Pajamos yra pripažįstamos kaupimo principu kai neatsižvelgiama į jų gavimą. Taip pat tai ekonominės naudos didėjimas kai didėja įmonės turtas ir kapitalas. Pajamas įvertinus galime pripažinti tikrąją jų vertę, už kiek pirkome, už tiek ir parduosime. Tačiau šiandieninėje visuomenėje populiariausias pajamų pripažinimo principas – kaupimo.

2.2. Pardavimų apimtį mažinantys straipsniai

Apskaitoje išskiriamos dvi pardavimų sąvokos: 1) bendrieji pardavimai ir gryniesi pardavimai. Šias sąvokas apibrėžiamos taip (Kalčiskas G., 2007):

1) jei pirkėjui nebūtų taikomas diskontas arba juo jis nepasinaudoja, jeigu parduotos prekės negrąžinamos ar nenukainojamos, pirkėjo mokama arba mokėtina suma laikoma bendraisiais pardavimais;

2) jei pirkėjui suteikiamas diskontas ir juo jis pasinaudoja, jeigu parduotos prekės grąžinamos ar nukainojamos, pirkėjo mokama arba mokėtina suma laikoma grynaisiais pardavimais.

Vadinasi, pardavimų diskontas, prekių grąžinimai ir nukainojimai yra bendruosius pardavimus mažinantys straipsniai. Pagal pavyzdinį sąskaitų planą, pardavimų diskontus ir prekių grąžinimus siūloma apskaityti vienoje sąskaitoje 509 Nuolaidos, grąžinimai (-). Tačiau naudojant tokią metodiką prarandama dalis informacijos: negalima atskirti, už kokią sumą buvo grąžinta prekių ir kiek buvo pritaikyta diskontų. Todėl siūloma naudoti kelias sąskaitas: 5090 Pardavimo nuolaidos (-); 5091 Parduotų prekių grąžinimai (-); 5092 Parduotų prekių nukainojimai (-); 5093 Nepanaudoti pardavimų diskontai. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. sausio 30d.]).

Nuolaidos, suteiktos po prekių patiekimo ir PVM sąskaitos faktūros išrašymo, gali būti skirstomos į prekybinį diskontą ir prekybines (apyvartos) nuolaidas.

Diskontas – nuolaida, duodama, kai pirkėjas apmoka pardavėjui pinigus anksčiau nei numatyta. (Jefimovas 2008, p.392).

Prekybinis diskontas dažniausiai taikomas, kai norima paspartinti pirkėją grąžinti skolą už jam parduotas prekes. Praktikoje yra taikoma, kad prekybnį diskontą abi šalys iš karto nusistato, sumažindamos parduodamų prekių sumą. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 1d.]).

Norint padidinti pardavimų apimtį pardavėjas gali taikyti prekybinės (apyvartos) nuolaidas. Iš principo tai tas pats kaip prekybinis diskontas, tačiau tai taikoma norint pasididinti pelną bei reklamos tikslais. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 1d.]).

Kiekviena įmonė suinteresuota kuo greičiau gauti pinigus už pateiktą produkciją ar paslaugas, tuo tarpu pirkėjai suinteresuoti kuo ilgiau išlaikyti pinigus, t. y. juos panaudoti savo veikloje. Todėl pardavėjas stengiasi skatinti pirkėją kuo greičiau atsiskaityti suteikdamas diskontus. Diskonto taikymas turi būti aiškiai aptariamas sutartyje, pvz., pardavimo dokumente nurodomos taip vadinamos mokėjimo sąlygos 3/10, n30. Toks užrašas reiškia, kad jei bus apmokėta per 10 dienų, bus taikomas 3 % diskontas; jei vėliau – bus mokama sąskaitoje nurodyta suma. (Žaptorius, J., 2015, p. 71).

Diskontams apskaityti naudojama sąskaita 5090 Pardavimo nuolaidos (-), nes pardavėjui svarbu žinoti, kokia dalimi sumažėjo jo pajamos dėl to, kad pirkėjas pasinaudojo siūlomais diskontais.

Kitas diskontų apskaitos būdas – neto būdas. Pardavėjas daro prielaidą, kad pirkėjas apmokės diskonto galiojimo laikotarpiu, todėl sąskaitoje 5000 Pardavimo pajamos fiksuojama grynujų pardavimų suma. Jei pirkėjas pasinaudoja diskontu, jokių papildomų įrašų atlikti nereikia. Jei pirkėjas apmoka negaliojant diskontui, registruojama nepanaudotų diskontų suma (5094 Nepanaudoti pardavimų diskontai).

Parduotų prekių grąžinimai ir nukainojimai. Parduotų prekių grąžinimo ir nukainojimo klausimai turi būti aptariami pardavimo–pirkimo sutartyje kai yra iš anksto numatoma, kada prekės gali būti grąžinamos. Be to, kai kurie pardavėjai iš anksto suteikia teisę pirkėjams savo nuožiūra nukainoti prekes.

Parduotų prekių grąžinimai, jų kainų koregavimai dokumentuojami pardavėjo išrašomu pirkėjui (klientui) kreditiniu dokumentu. Jeigu pirkėjas (klientas) yra PVM mokėtojas, gali būti išrašomas debetinis dokumentas. Kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje, be privalomų rekvizitų, turi būti įrašas „Kreditinis“, taip pat anksčiau išrašytos PVM sąskaitos faktūros išrašymo data, serija, numeris (jeigu įmanoma tiksliai nurodyti, kurios PVM sąskaitos faktūros duomenys tikslinami) ir priežastis, dėl kurios išrašoma kreditinė PVM sąskaita faktūra. Išrašytoje kreditinėje PVM sąskaitoje faktūroje turi būti dedami minuso arba pliuso ženklai, atsižvelgiant į atitinkamus

pasikeitimus (kaina didėja +, kaina mažėja –). (<http://www.agroakademija.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 2d.]).

Jeigu prekių (paslaugų) tiekėjas numato prekių (paslaugų) pirkėjui taikyti prekybinį diskontą, prekių (paslaugų) tiekėjas, tiekdamas prekes (paslaugas), privalo išrašyti visos tiekiamų prekių (paslaugų) sumos PVM sąskaitą faktūrą ar kitą apskaitos dokumentą. Jei pirkėjas įvykdo visas visas sutartyje numatytas sąlygas, tiekėjas privalo pirkėjui išrašyti kreditinę PVM sąskaitą faktūrą, kurioje, be kitų nustatytų rekvizitų, turi būti nurodytas sumos sumažinimas (suma rašoma su minuso ženklu). (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 2d.]).

Prekių (ar jų dalies) grąžinimas ar paslaugų atsisakymas taip pat gali būti įforminamas pardavėjo išrašoma kreditine (PVM) sąskaita faktūra ar kitu vietoj kreditinės (PVM) sąskaitos faktūros naudojamu kreditiniu laisvos formos apskaitos dokumentu. Šalių susitarimu prekių grąžinimo ar paslaugų atsisakymo faktas gali būti įforminamas ir pirkėjo (kliento) išrašomu debetiniu dokumentu, jeigu pirkėjas (klientas) yra PVM mokėtojas. Debetiniame laisvos formos dokumente būtinai įrašomas žodis „Debetinis“. Debetinio dokumento forma yra analogiška kreditinio dokumento formai, tik jį išrašo ne įmonė pardavėja, bet įmonė pirkėja. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 2d.]).

Apibendrinant galima teigti, jog prekių grąžinimai, diskontai, nukainojimai – straipsniai, mažinantys pajamas. Prekių diskontai nurodomi pirkimo – pardavimo sutartyje, nukainojimai apskaitoje yra taikomi abiejų šalių susitarimu, o grąžinimai yra forminami PVM kreditinė arba debetine sąskaita – faktūra bei grąžinamos brokuotos/netinkamos prekės.

2.3. Pajamų registravimas apskaitoje

Pajamų gavimo ciklas gali būti suskirstytas į 3 operacijų grupes:

- prekių ir paslaugų pardavimas;
- prekių ir paslaugų apmokėjimas;
- prekių grąžinimas ir pirkėjų pretenzijų priėmimas.

(<http://www.baa.lt/> [žiūrėta 2017m. vasario 4d.]).

Pardavimų sumas sąskaitų plane buhalteriai kaupia sąskaitų plano 5 klasės sąskaitoje 5000.

Viena pagrindinių pardavėjo pareigų – perduoti prekę pirkėjui.

Perdavimu galima laikyti prekės pateikimą tiesiogiai pirkėjui, jo atstovui ar atitinkamai organizacijai, pvz., transporto. Be to, prekės perdavimu galima laikyti jos pateikimą saugoti sutartoje vietoje, praktikoje prekių perdavimas paprastai daromas pardavėjo sąskaita, t. y. jis moka už prekių įpakavimą, žymėjimą ir panašias išlaidas. Tuo tarpu kiekio ir kokybės patikrinimai

atliekami pirkėjo sąskaita, tačiau abi šalys sutartyje gali numatyti priešingas sąlygas. Prekę privalo būti perduodama pirkėjui sutartyje vietoje, sutartu laiku, sutartu būdu. Šios sąlygos paprastai aptariamos sutartyje. Tais atvejais, kai sutartyje jos neaptartos, pardavėjas privalo laikytis įstatymų nustatytų sąlygų. (<http://rekvizitai.vz.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 6d.]).

Laikomasi nuostatos, kad nuosavybės teisė į turtą atsiranda jo perdavimo momentu, tačiau sutartyse gali būti numatyta kitaip. Paprastai reikalaujama, kad nuosavybės teisė būtų perleidžiama be jokių apribojimų, t. y. pirkėjas turi teisę naudotis įsigytu turtu be apribojimų.

Išsiunčiant prekes pirkėjui išrašoma sąskaita-faktūra arba PVM sąskaita-faktūra. Sąskaitą-faktūrą išrašo pardavėjas, kuris nėra PVM mokėtojas. Sąskaitos-faktūros arba PVM sąskaitos-faktūros išrašomos dviem egzemplioriais. Pirmasis egzempliorius atiduodamas pirkėjui, o antrasis lieka pardavėjui.

Kad prekės būtų geriau perkamos, pardavėjas gali tiekti jas pirkėjams nereikalaudamas už jas sumokėti tuoj pat. Yra keletas prekių pardavimo būdų:

Pardavimų skolon apskaita. Pagrindinis dokumentas, kuris pateikiamas pirkėjui atsiskaityti už jam išsiųstas prekes, yra sąskaita-faktūra arba PVM sąskaita-faktūra.

Išsiųstoms prekėms pagal išrašytą PVM sąskaitą-faktūrą surašoma sąskaitų korespondencija:

Jeigu pirkėjas sumoka nedelsiant yra surašoma tokia sąskaitų korespondencija. (Žiūrėti 1 lentelę).

Jeigu pinigai iš karto negaunami, fiksuojamas pardavimas skolon. Pirkėjai sumoka įmonei, pateikdami savo bankui mokėjimo pavedimus ar kitą sutartyje numatytą formą. Gavus iš pirkėjo pinigus surašoma sąskaitų korespondencija. (Žiūrėti 1 lentelę).

Tačiau kartais gautus pinigus negalima prilyginti pajamoms. Pinigų gavimas gali būti gautas pirkėjų avansas, banko paskola, akcininkų įnašai ir pan.

Kiekviena įmonė suinteresuota kuo greičiau gauti pinigus už pateiktą produkciją ar atliktas paslaugas, todėl ji turi skatinti pirkėją kuo greičiau atsiskaityti. Toks skatinimas atliekamas naudojant diskontus. Diskonto taikymo aplinkybės gali būti aptartos pardavimo pirkimo sutartyje. Jeigu parduodama nesudarant sutarčių, tai nurodoma prekių užsakymuose. Šios sąlygos pateikiamos pagal formulę, kurioje nurodoma prekių kaina, jeigu pirkėjas už jas sumoka per sutartą mokėjimo terminą, nurodomas ir pats susitartas mokėjimo terminas. Be to, nurodoma, kiek procentų pirkėjas gali sumažinti prekių kainą, jeigu moka už jas per diskonto taikymo laikotarpį. Pavyzdžiui, įrašas 2/10, n 30 reiškia, kad numatomas mokėjimo terminas - 30 dienų, tačiau, jeigu pirkėjas už prekes sumoka per 10 dienų, jis gali sumažinti pervedamų pinigų sumą 2 proc. Sąskaita-faktūra išrašoma pagal pirkėjo pateiktą prekių užsakymą. Sąskaita-faktūra išsiunčiama pirkėjui kartu su produkcija

arba šiek tiek vėliau, bet jokių būdų ne anksčiau. (Bikienė, J. ir Pučkienė, D., 2012, p. 208.). (Žiūrėti 1 lentelę).

1 lentelė

Pajamų registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencijos
Pirkėjas už prekes sumoka iš karto grynais	D 272 Kasa K 4492 Mokėtinas PVM K 5000 Parduotų prekių pajamos
Fiksuojami pardavimai skolon	D 2410 Pirkėjų skolos K 4492 Mokėtinas PVM K 5000 Parduotų prekių pajamos
Iš pirkėjo gauti pinigai	D 271 Sąskaita banke K 2410 Pirkėjų skolos
Pardavimai skolon	D 2410 Pirkėjų skolos K 4492 Mokėtinas PVM K 5000 Parduotų prekių pajamos D 6000 Parduotų prekių savikaina K 20 Atsargos

Šaltinis: DOVIDAITĖ B., PLAČENYTĖ D., 2009, Sąskaitų korespondencijų žinynas, Pačiolis, p. 430-435.

Registruojat pardavimų skolon operaciją pirmiausia pažymima jos atlikimo data ir dokumento, kuriuo remiatis atlikta operacija, numeris. Turinio skiltyje rašomas pirkėjo pavadinimas, kodas ir kita jmsi svarbi informacija.

Pardavimų už grynuosius pinigus apskaita. Pardavimų operacijos, kai pirkėjas moka iš karto, registruojamos surašat tipę sąskaitų korespodecija (žiūrėti 2 lentelę).

Atsiskaitant su pirkėjais grynaisiais pinigais, pinigų apyvartos apskaitai turi būti naudojami kasos aparatai. Miesto/rajono mokesčių inspekcija kontroliuoja, ar įmonėse laikomasi kasos aparatų naudojimo taisyklių, ar teisingai tvarkoma visa pinigų apyvartos apskaita.

Elektroninio kasos aparato savininkas pildo Kasos žurnalą, kurio puslapiai turi būti sunumeruoti, perrišti virvele ir užantspauduoti. Įrašas apie kasos žurnalo puslapių skaičių tvirtinamas miesto (rajono) mokesčių inspekcijoje. Visi įrašai Kasos žurnale rašomi chronologine tvarka, rašalu arba tušinuku, be taisymų, braukymų ir pan. Jeigu yra taisymų, jie turi būti patvirtinti kasininko, įmonės vadovo ir vyr. finansininko parašais. Kasos žurnalo saugojimo laikas - trys metai. (<https://www.vmi.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 7d.]).

Prekių grąžinimo sąlygos. Prekių grąžinimas pripažįstamas pagal tam tikras sąlygas. Prekių grąžinimo galimybės ir atvejai turėtų būti aptarti pardavimo pirkimo sutartyje. Prekių grąžinimas turi būti įformintas pagal juridinę galią turinčius dokumentus. Prekės turėtų būti grąžintos tokiomis pačiomis kainomis, kokiomis jos buvo išsiųstos. (<https://www.vartotojucentras.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 7d.]).

Įmonė, kuriai buvo grąžintos parduotos prekės, turi teisę perskaičiuoti pardavimų pajamas, pelno mokestį, kelių mokestį bei PVM, apskaičiuotą nuo grąžinamų prekių vertės. Pavyzdiniame

sąskaitų plane parduotų prekių grąžinimams apskaityti yra numatyta sąskaita 5093 *Parduotų prekių grąžinimai*. Ši sąskaita debetuojama pirkėjams grąžinus prekes, o kredituojama ataskaitinio laikotarpio pabaigoje ją uždariant. Gavus grąžinimo aktą ar kitą dokumentą, pagal kurį įforminamas prekių grąžinimas, surašoma sąskaitų korespondencija (žiūrėti 2 lentelę).

Grąžinus prekes, atitinkamai turi būti perskaičiuojamos sąnaudos, t. y. sumažinta parduotų prekių savikaina. Užpajamavus prekes, kurios buvo grąžintos tais pačiais ataskaitiniais metais, kada buvo parduotos, surašoma sąskaitų korespondencija (žiūrėti 2 lentelę).

2 lentelė

Prekių grąžinimo registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų Korespondencijos
Pirkėjas grąžina prekes	D 509(-) Parduotų prekių grąžinimai D 4492 Mokėtinas PVM K 2410 Pirkėjų skolos
Perskaičiuota parduotų prekių savikaina	D 20 Prekės, skirtos perparduoti K 6000 parduotų prekių savikaina
Iš pirkėjo gauti pinigai	D 271 Sąskaita banke K 2410 Pirkėjų skolos
Pardavimai skolon	D 2410 Pirkėjų skolos K 4492 Mokėtinas PVM K 5000 Parduotų prekių pajamos D 6000 Parduotų prekių savikaina K 20 Atsargos

Šaltinis: DOVIDAITĖ B., PLACĖNYTĖ D., 2009, Sąskaitų korespondencijų žinynas, Pačiolis, p. 435-438.

Kitos veiklos pajamoms priskiriamos iš trečiųjų asmenų gautos arba gautinos sumos, taip pat pelnas, uždirbtas už prekes arba paslaugas, kurių pardavimas nesiejamas su įmonės tipine veikla. Tai yra:

- Nuosavos statybos ir kitas, pačių pasigamintas, ilgalaikis turtas, jo dalies suma, pripažinta pajamomis;
- Ilgalaikio turto, skirto perparduoti, pardavimo pajamos;
- Pajamos iš pačių savo poreikiams pasistatyto ir vėliau perleisto ilgalaikio turto;
- Pelnas, uždirbtas parduodant kursui palaikyti supirkta savo įmonės akcijos;
- Pelnas, uždirbtas parduodant spekuliacijos tikslais anksčiau supirkta kitų įmonių akcijas;
- Visos uždirbtos nuomos, komisinių ir kitos pajamos, kurios nepriskirtos prie tipinės veiklos. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 7d.]).

Apibendrinant galima teigti, kad pajamas galime registruoti 3 etapais: kai parduodame prekes, taip pat kai apmoka už prekes ir grąžinus dalį prekių. Parduodant prekes, apskaitoje galime registruoti pardavimą skolon arba į kasą gautus pinigus. Visa tai priklauso nuo pirkimo - pardavimo sąlygų. O prekių grąžinimo sąlygos priklauso nuo sutarties, kurią sudaro abi šalys sandorio metu.

Pardavėjas gavęs dalį prekių atgal turi teisę perskaičiuoti pardavimų pajamas ir parduotų prekių savikainą.

2.4. Sąnaudų rūšys ir jų pripažinimas

Išlaidos – tai pinigine išraiška ištekliai, sunaudotų kuriam nors tikslui pasiekti. Jos traktuojamos kaip įmonės veiklos efektyvumo matas. Tuo tarpu sąnaudos – tai išlaidos, susijusios su gautomis per ataskaitinį laikotarpį pajamomis. Kitaip sakant, tai yra išlaidų dalis, sunaudota per tam tikrą ataskaitinį laikotarpį pajamoms uždirbti. Išlaidų mažinimas – visada buvo ir bus vienas iš svarbiausių įmonės vadovų uždavinių. Todėl atliekantis išlaidų auditą auditorius turi galvoti ne tik apie išlaidų poreikvojimo faktų nustatymą, bet ir galimybes joms sumažinti. (Žaptorius. J., 2015 p.93). Išanalizavus kelis sąnaudų apibrėžimus galima teigti, kad sąnaudos mažina įmonės ataskaitinio laikotarpio veiklos rezultata, taip pat ir nuosavą kapitalą.

Sąnaudos yra apskaitomos saskaitų plano 6 klasėje – Sąnaudos.

Sąnaudos yra skirstomos į:

1. Pardavimo savikaina;
2. Pardavimo sąnaudos;
3. Bendrosios ir administracinės sąnaudos;
4. Kitos veiklos sąnaudos;
5. Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos;
6. Pelno ir panašūs mokesčiai; (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 17d.]).

Sąnaudos suskirstytos į atitinkamas grupes, kad analizuodami finansines ataskaitas, informacijos vartotojai galėtų atskirti kurios įmonės patiriamos sąnaudos yra susijusios su įmonės veikla, o kurios tik atsitiktinės ir nesusijusios su pagrindine įmonės veikla.

Pardavimo savikaina nurodo patirtas išlaidas suteiktoms paslaugoms ir parduotoms prekėms per ataskaitinį laikotarpį. Pardavimo sąnaudos yra susijusios su pardavimo prekių pardavimu. Joms priklauso: darbuotojų darbo užmokestis ir socialinis draudimas, paslaugų ir prekių gamybos išlaidos ir t.t. Visos sąnaudos, susijusios su prekių bei paslaugų užsakymų gavimu vadinamos pardavimo sąnaudomis. Pardavimo sąnaudos kaip ir pardavimo savikaina apskaitoje yra pripažįstama ir registruojama tą patį ataskaitinį laikotarpį, kada jos buvo patirtos. Pardavimų sąnaudoms galima priskirti ir abejotinę (o mokestinėje apskaitoje beviltiškų) skolų sąnaudas bei suteiktą paramą visuomenės informavimo priemonėms, kuri formuoja įmonės įvaizdį ir taip ją reklamuoja. (www.avnt.lt [žiūrėta 2017m. kovo 30d.]).

Bendrosios ir administracinės sąnaudos yra priskiriamos tipinei įmonės veiklai, išskyrus finansinę ir investicinę veiklą. Šios sąnaudos pripažįstamos ir apskaitoje registruojamos tą patį ataskaitinį laikotarpį kai patiriamos. (<http://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. kovo 30d.]). Parduotų

prekių savikainą galima laikyti kintamosiomis sąnaudomis, kurios kinta atsižvelgiant į paslaugų apimtį, o veiklos sąnaudas galima laikyti nuolatinėmis sąnaudomis (Berman. K., ir Knight. J., 2007, p. 135).

Kitos veiklos sąnaudos priskiriamos tos sąnaudos, kurios nepriklauso tipinei finansinei ir investicinei veiklai. Kitos veiklos sąnaudos pripažįstamos ir apskaitoje registruojamos tą patį ataskaitinį laikotarpį, kada buvo patiriamos. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. balandžio 30d.]).

Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos apskaitoje registruojamos kaupimo principu taikant apskaičiuotų palūkanų metodą. Pagal 18 verslo apskaitos standartą „Finansinis turtas ir įsipareigojimai“ jei finansinis turas įsigijamas išsimokėtinai ir už jį mokama ilgiau nei 12 mėnesių nuo įsigijimo datos ir palūkanų dydis yra nenurodomas arba nurodomas mažesnis nei rinkos dydis, įsigijimo savikaina yra apskaičiuojama diskontuojant iki dabartinės pinigų vertės pritaikius rinkos palūkanų normą. Nediskontuotos ir diskontuotos pinigų sumų skirtumus pripažįsta pajamų sąnaudoms. (<https://e-seimas.lrs.lt> [žiūrėta 2017m. balandžio 30d.]).

Pelno ir panašūs mokesčiai pripažįstami ir apskaitoje registruojami tą laikotarpį, už kurį yra apskaičiuoti. 24 verslo apskaitos standartas „Pelno mokestis“ nurodo, kad apskaičiuojant apskaitinį pelną, sąnaudos yra įtraukiamos į vieną ataskaitinį laikotarpį, o apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną – į kitą ataskaitinį laikotarpį. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. balandžio 30d.]).

Išanalizavus skirtingų autorių apibrėžimus galima teigti, kad sąnaudos mažina įmonės ataskaitinio laikotarpio veiklos rezultatą, taip pat ir nuosavą kapitalą.

Sąnaudos yra pripažįstamos kaupimo ir palyginimo principais tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kai yra uždirbamos pajamos. Sąnaudomis pripažįstama tik ta išlaidų dalis, kuri tenka per tą ataskaitinį laikotarpį uždirbtoms pajamoms. (Jefimovas. B., 2008, p.399).

Taikant kaupimo principą, apskaitoje sąnaudos registruojamos, kai jos patiriamos, nepaisant kada buvo išleisti pinigai. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 17d.]).

Vadovaujantis palyginimo principu, sąnaudos yra pripažįstamos kaip ir pajamos, susijusios su tuo pačiu sandoriu.

Išlaidos apskaitoje gali būti klasifikuojamos pagal įvairius požymius. Audito požiūriu svarbiausią reikšmę turi išlaidų klasifikavimas pagal šias rūšis: materialinės, darbo, netiesioginės bendrosios išlaidos.

Pelno (nuostolių) ataskaitoje išlaidos yra parodomos parduotų prekių savikainos straipsnyje. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 17d.]).

Apibendrinant galima teigti, jog sąnaudos yra ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo. Yra išskiriami 2 pripažinimo principai – kaupimo ir palyginimo. Apskaitoje sąnaudos

turi būti patikimai įvertintos ir nustatytos taip, kad pateikiama informacija finansinėse ataskaitose atitiktų atskaitų duomenis ir teiktų naudą išorės ir vidaus informacijos vartotojams.

2.5. Sąnaudų registravimas apskaitoje

Laikydami sąnaudų pripažinimo principų : kaupimo ir palyginimo, galima apskaičiuoti pelną (nuostolį) ir jus patikimas, nes ataskaitinio laikotarpio pajamos bus lyginamos su sąnaudomis. (Bikienė. J., ir Pučkienė. D., 2012, p.242).

Viena iš pagrindinių sąnaudų rūšių yra parduotos produkcijos, perparduotų prekių ir suteiktų paslaugų savikaina.

Apskaitoje į pardavimo savikainą įtraukiama pagrindinės veiklos paslaugos, produkcija ir prekės. Pardavimo savikainą registruojant apskaitoje, ją galime išskirstyti į parduotų prekių savikainą ir suteiktų paslaugų savikainą. Parduotų prekių savikainą registruojama tuo pačiu laikotarpiu kai yra parduodamos prekės, o suteiktų paslaugų savikainą registruojama taip pat tą patį ataskaitinį laikotarpį, kada už suteiktas paslaugas buvo pripažintos pajamos. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 22d.]).

Pardavimo savikainos apskaičiavimas ir registravimas priklauso nuo atsargų apskaitos būdų:

1. Periodiškai apskaitomas atsargų būdas;
2. Nuolat apskaitomas atsargų būdas; . (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 22d.]).

Savikainai užregistruoti ir apskaičiuoti yra taikomi įkainojimai: FIFO ir LIFO, vidurkių būdai, kurie taikomi perparduotų prekių bei pagamintos produkcijos atsargų apskaitai. (Jefimovas. B., 2008 p.402). Pardavimo bendrosios ir administracinės sąnaudos registruojamos tą patį laikotarpį, kai yra patiriamos. Šios sąnaudos yra susijusios su įmonės veikla, išskyrus investicines ir finansines veiklos sąnaudomis. . (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 22d.]). Kitos veiklos sąnaudos apskaitoje registruojamos remiantis bendra sąnaudų pripažinimo ir vertinimo tvarka. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 22d.]). Šiame straipsnyje registruojama tretiesiems asmenis sumokėtos arba mokėtinos sumos, nesusijusios su finansinės ir investicinės veiklos sąnaudomis ir netektimis. (Žaptorius. J., 2015 p. 96.). Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos apskaitoje registruojamos remiantis bendra sąnaudų pripažinimo ir vertinimo tvarka. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 24d.]). Šiame sąnaudų straipsnyje registruojama mokėtinos baudos ir delspinigiai už paveluotus atsiskaitymus, palūkanų sąnaudos, valiutos kurso pasikeitimas ir t.t. (Jefimovas. B., 2008 p. 415). 24 verslo apskaitos standartas „Pelno mokestis“ nurodo, kad pelno mokesčio sąnaudos registruojamos už ataskaitinio laikotarpio pelno mokestį ir atidėto pelno mokesčio sumą, kuri parodomo pelno (nuostolių) ataskaitoje. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. vasario 24d.]). (Žiūrėti 3 lentelę).

Pardavus prekes uždirbame pajamas ir apskaičiuojame sąnaudas. Norėdami užregistruoti operaciją apskaitoje naudojami pirminiai dokumentai, iš kurių viską keliame į registrus, o iš jų – į bendrąjį žurnalą. Pirminiai dokumentai: kasos pajamų orderis, PVM sąskaita – faktūra, prekės kortelė. Užregistruotus duomenis reikia perkelti į registrus: pinigų gavimo žurnalą, atsargų apskaitos kortelę, įmonei skolų kortelę ir t.t. Visą suvedus į didžiosios knygos sąskaitas galime suvesti pelną (nuostolį) ir balansą iš kurio galima spręsti įmonės veiklos rezultatus.

3 lentelė

Sąnaudų registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų Korespondencijos
Užregistravus pardavimo pajamas, registruojame parduotų prekių savikainą.	D 6000 Parduotų prekių savikaina K 2040 Prekės, skirtos perparduoti K 2030 Pagaminta produkcija
Apskaitoje registruojama bendrosios ir administracinės sąnaudos	D 6304 Darbuotojų darbo užmokestis ir su juo susijusios sąnaudos K 4480 Mokėtinas darbo užmokestis K 4482 Mokėtinos socialinio draudimo įmokos K 4483 Mokėtinos garantinio fondo įmokos
Kitos veiklos sąnaudos	D 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-) D 6400 Ilgalaikio turto perleidimo nuostoliai K 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina
Registruojamas neigimas valiutos kurso pokytis	D 2040 Prekės, skirtos perparduoti K 6803 Neigiamų valiutos kursų pokyčio įtaka K 2080 Sumokėti avansai tiekėjams
Sukauptos palūkanų sąnaudos	D 6802 Kitų suteiktų paskolų palūkanų sąnaudos K 491 Sukauptos sąnaudos
Uždarnos sąnaudų sąskaitos	D 390 Bendra sąskaitų suvestinė K 6000 Parduotų prekių savikaina K 6304 Darbuotojų darbo užmokestis ir su juo susijusios sąnaudos K 6400 Ilgalaikio turto perleidimo nuostoliai K 6802 Kitų suteiktų paskolų palūkanų sąnaudos

Šaltinis: DOVIDAITĖ B., PLAČENYTĖ D., 2009, Sąskaitų korespondencijų žinynas, Pačiolis, p. 458-466.

Pardavus prekes uždirbame pajamas ir apskaičiuojame sąnaudas. Norėdami užregistruoti operaciją apskaitoje naudojami pirminiai dokumentai, iš kurių viską keliame į registrus, o iš jų – į bendrąjį žurnalą. Pirminiai dokumentai: kasos pajamų orderis, PVM sąskaita – faktūra, prekės kortelė. Užregistruotus duomenis reikia perkelti į registrus: pinigų gavimo žurnalą, atsargų apskaitos kortelę, įmonei skolų kortelę ir t.t. Visą suvedus į didžiosios knygos sąskaitas galime suvesti pelną (nuostolį) ir balansą iš kurio galima spręsti įmonės veiklos rezultatus.

Apibendrinant galima teigti, jog sąnaudos yra registruojamos tuo laikotarpiu, kai jos yra pripažįstamos, o jas pripažįstamos tada, kai yra uždirbamos pajamos. Pardavimo savikainą sudaro parduotos produkcijos, perparduotų prekių ir suteiktų paslaugų savikaina. Veiklai būtinos sąnaudos skirstomos į bendrąsias administracines, pardavimo, finansines ir investicines bei kitas. Visos sąnaudos registruojamos 6 – oje sąskaitų plano klasėje.

2.6. Pajamų ir sąnaudų analizė

Analizė tarptautinių žodžių žodyne apibūdinama kaip matematinis mokslas, tiriantis kintamuosius dydžius. (<http://www.zodziai.lt> [žiūrėta 2017m. kovo 8d.].

Pajamų analizę reikia pradėti nuo pajamų pripažinimo. Teisingai pripažintos pajamos turi būti įvertintos tikrąją verte. Sekantis etapas – pajamų įvertinimo analizė. Pajamos turi būti įvertintos gauto arba gautino atlygio tikrąją verte. Toliau yra nustatomas pajamų dydis. Šį dydį sudaro nuolaidos, grąžinimai bei nukainojimai. Visa tai nustatoma tarp įmonės ir kliento. Priešpaskutinis etapas – pajamų rūšių analizė. Dažnai pasitaiko, jog įmonė išskiria savo tipinės veiklos pajamas į prekių pardavimo ir paslaugų tiekimo pajamas, finansinės ir investicinės veiklos pajamos ir t.t. Tipinės veiklos pajamoms reikia skirti didžiausią dėmesį, nes šios pajamos sudaro didžiausią įmonės pajamų sumos dydį. Pajamų analizės paskutinis etapas yra didinimo galimybių analizė. Svarbiausias šios analizės aspektas yra tas, jog norint uždirbti kuo didesnę pelną, reikia skirti kuo daugiau dėmesio ir laiko visų rūšių pajamoms didinti. (Kanapickienė, R., Rudžionienė, K., Jefimovas, B., 2008, p.234.)

Uždirbdama pajamas įmonė patiria ir sąnaudas. Pajamų ir sąnaudų analizė yra neišskiriamai susieta veikla, kuri nustato to laikotarpio pajamų ir sąnaudų veiklos ryšį. Tam ryšiui nustatyti atliekama tiek pajamų, tiek sąnaudų analizė.

Sąnaudų pirmajame etape reikia atlikti sąnaudų pripažinimą. Sąnaudos yra pripažįstamos kaupimo ir lyginimo principais. Sekantis etapas – sąnaudų įvertinimo analizė. Šiame etape svarbiausia yra žinoti ar sąnaudos įvertintos patikimai, tiksliai ir teisingai. Kai įvertiname sąnaudas, nustatome sąnaudų dydį. Sąnaudų dydis yra vertinamas sumokėta arba mokėtina pinigų ar jų ekvivalentų suma. Toliau atliekama sąnaudų rūšių analizė, kurioje reikia didžiąją dalį sudaro veiklos sąnaudos. Taip pat reikia pažiūrėti ar taisyklingai yra paskaičiuota pardavimo savikaina. Paskutinis etapas – sąnaudų apibendrinimas. Šiame etape yra svarbus galutinis įmonės veiklos rezultatas – pelnas (nuostolis). Didesnės sąnaudos reiškia mažesnę įmonės pelną ir atvirkščiai. Todėl svarbu yra mažinti sąnaudas. (Kanapickienė, R., Rudžionienė, K., Jefimovas, B., 2008, p.244-245.)

5 – asis verslo apskaitos standartas „Pinigų srautų ataskaita“ parodo, jog finansinę įmonės būklę sudaro pinigų įplaukos ir išmokos, paskolų grąžinimai, o veiklos rezultatus – pajamos ir sąnaudos. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. kovo 8d.]) Tačiau norint įvertinti įmonės finansinę būklę naudinga skaičiuoti ir vertinti santykinius finansinius rodiklius.

Pagal 1-ąjį verslo apskaitos standartą „Finansinė atskaitomybė“ svarbiausias įmonės finansų rodiklis yra pelnas. Pelnas sudaro galimybę plėsti įmonės veiklą. (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017m. kovo 10 d.]. (Žiūrėti 4 lentelę).

Pelno (nuostolių) ataskaita – vienas iš svarbiausių dokumentų, kuriame pateikiama informacija apie įmonės veiklos rezultatus. Šioje ataskaitoje yra pateikiama per ataskaitinį laikotarpį

pripažintos pajamos ir sąnaudos. Iš ataskaitos teikiamos informacijos galima atlikti tris finansinės analizės rūšis: horizontalioji analizė, vertikalioji analizė ir santykinė (finansinių) rodiklių analizė. (Mackevičius, J., 2009, p. 36-37.).

Horizontalioji analizė atliekama tada, kai finansinių ataskaitų dydžiai yra lyginami su praėjusio laikotarpio duomenimis. Ši analizė parodo finansinių rodiklių dinamika. Ši analizė taikoma analizuojant pelno (nuostolių) ataskaita. Vertikalioji analizė atliekama tada, kai kiekvienas ataskaitos rodiklis yra lyginamas su baziniu tos ataskaitos rodikliu, o gautas dydis išreiškiamas procentais. Santykiniai rodikliai leidžia vertinti ūkio subjekto finansinę ir ekonominę būklę. (Buškeviūtė, E., Kanapickienė, R., Patašius, M., 2010 p. 16-17).

Bendras pelningumas parodo įmonės finansinį efektyvumą. Kuo aukštesnis bendras pelningumas tuo įmonės veikla yra efektyvesnė. (www.nasdaqbaltic.com [žiūrėta 2017m. kovo 11d.]). Veiklos pelningumas parodo įmonės tipinės veiklos efektyvumą. Kuo didesnė veiklos pelno suma, tuo geriau valdomos pardavimo pajamų, pardavimo savikainos ir veiklos sąnaudų lygis.

Pelningumas prieš apmokestinimą parodo įmonės gauto pelno dar nesumokėjus mokesčių santykį su pardavimais. Kuo didesnė reikšmė parodo didesnę įmonės pelną. (<http://www.auditum.lt> [žiūrėta 2017m. kovo 11 d.]).

Grynasis pelningumas parodo įmonės veiklos efektyvumą. Didesnė rodiklio reikšmė parodo geresnę visų įmonės sąnaudų kontrolę. (www.nasdaqbaltic.com [žiūrėta 2017m. kovo 11d.]).

Veiklos pelno arba pelno prieš palūkanas ir mokesčius pelningumo rodiklis (EBIT pelningumas) parodo įmonės veiklos pelningumo lygį. (Žiūrėti 4 lentelę).

4 lentelė

Santykinių rodiklių skaičiavimas

Eil. Nr.	Rodiklis	Formulė
1.	Bendras pelningumas	$\frac{\text{Bendras pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
2.	Veiklos pelningumas	$\frac{\text{Veiklos pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
3.	Pelningumas prieš apmokestinimą	$\frac{\text{Pelnas prieš mokesčius}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
4.	Grynasis pelningumas	$\frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
5.	EBIT pelningumas	$\frac{\text{EBIT pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
6.	EBIT pelnas	$\text{Grynasis pelnas} + \text{Palūkanų sąnaudos} + \text{Pelno mokesčiai}$

Šaltinis: sudaryta autorės pagal santykinių rodiklių skaičiavimo metodiką.

Prieiga per: <www.nasdaqbaltic.com>

Finansinių rodiklių analizė atliekama siekiant palyginti kelerių metų įmonės finansinę būklę: ar ji gerėja/blogėja. Jei finansiniai rodikliai gerėja, galima daryti išvadą, kad įmonė dirba

pelningai. Vienas pagrindinių įmonės veiksmų – lyginti finansinius rodiklius su kitomis veikiančiomis kompanijomis. Bet blogi finansiniai rodikliai dar nereiškia, jog įmonė yra prastai valdoma ar rinkoje jos siūlomos prekės/paslaugos nėra paklausios.

Apibendrinant galima teigti, jog pajamų ir sąnaudų analizė įmonei būtina, norint įvertinti bendrovės veiklos rezultatus, kad būtų galima priimti objektyvius ir tikslius valdymo sprendimus didinant pajamas ir mažinant sąnaudas, bei plečiant įmonės veiklą. Analizė atliekama skaičiuojant kelerių metų finansinių rodiklių dinamiką ir įvertinant rezultato pokyčius, paaiškinant rodiklių pasikeitimo priežastis.

3. BALDŲ GAMYBOS ĮMONĖS PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITOS ANALIZĖ

Baldų gamybos įmonė įregistruota 2007 m. Pagrindinė veikla – baldų gamyba. Įmonė savo veiklą vykdo Lietuvos teritorijoje ir keletą metų bendradarbiavo su Švedija. Per kelerius veiklos metus įmonė sugebėjo sėkmingai išplėtoti savo baldų gamybos ir prekybos veiklą rinkoje. Įmonė atlieka nestandartinių baldų gamybą bei prekybą. Taip pat teikia dizainerio konsultacijas, baldų projektavimo, pristatymo bei surinkimo paslaugas. Glaudžiai bendradarbiauja su buitinės technikos, minkštų baldų bei kitų interjero detalių gamintojais, todėl rinkoje gali pasiūlyti ne tik savo gamybos baldus bet ir visos namų, biuro, mokyklos ar darželio erdvės interjero sprendimus.

Įmonėje šiuo metu dirba 10 žmonių. Buhalterinei apskaitai tvarkyti yra nusamdyta viena buhalterė, kuri apskaitą tvarko nuo pirminių dokumentų iki finansinių ataskaitų rinkinio sudarymo. Bendrovė tvarkydama finansinę apskaitą vadovaujasi LR buhalterinės apskaitos įstatymu, LR įmonių finansinės atskaitomybės įstatymu, verslo apskaitos standartais, kitais teisiniais aktais ir norminiais dokumentais. Įmonės finansiniai metai sutampa su kalendoriniais metais.

Pagal Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymą baldų gamybos įmonė yra pasirinkusi apskaitą tvarkyti pagal verslo apskaitos standartus, o ne Tarptautinius apskaitos standartus. Toks sprendimas negali būti keičiamas anksčiau nei 5 metai.

Baldų gamybos įmonė pagal galiojančius įstatymus savo veikloje gautas pajamas ir sąnaudas registruoja ir apskaitoje pripažįsta vadovaujantis bendrosiomis pajamų ir sąnaudų pripažinimo nuostatomis, kurios yra numatytos 10- ajame verslo apskaitos standarte „Pajamos“ ir 11- ajame verslo apskaitos standarte „Sąnaudos“.

3.1. Baldų gamybos įmonės pajamų apskaita

Pajamos baldų gamybos įmonėje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo principu, t.y. apskaitoje registruojamos tada, kai jos uždirbamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimą.

Pajamų dydis yra nustatomas pirkėjo ir pardavėjo susitarimu. Šį dydį sudaro tikroji vertė, atsižvelgiant į suteiktas nuolaidas.

Paslaugų tiekimo pajamos yra pripažįstamos ir apskaitoje registruojamos tą laikotarpį, kada jos buvo suteiktos ir nurodomos ta suma, kuri buvo nurodyta sutartyje.

Pardavimo pajamas įmonė uždirba parduodama baldus ir teikdama konsultavimo ir montavimo paslaugas.

Iki 2015 m. įmonėje buvo išskiriamos 5 pajamų rūšys vadovaujantis 15- tuoju verslo apskaitos standartu „Pavyzdinis sąskaitų planas“, tačiau nuo 2015 m. balandžio 13d. įsakymu sąskaitų planas pasikeitė, ko pasakoje sumažėjo pajamų grupės. (Žiūrėti 5 lentelę).

5 lentelė

Pajamų grupavimas

Sąskaitų planas, galiojęs iki 2015m.		Sąskaitų planas galiojantis nuo 2015m.	
Pavadinimas	Sąsk.nr.	Pavadinimas	Sąsk.nr.
Pardavimo pajamos	50	Pardavimo pajamos	50
Kitos veiklos pajamos	52	Kitos veiklos pajamos	52
Finansinės – investicinės veiklos pajamos	53	Finansinės – investicinės veiklos pajamos	53
Pagautė	54	Pelno paskirstymas	59
Pelno paskirstymas	59		

Šaltinis: sudaryta autorės pagal bendrovės sąskaitų planą.

Pajamoms registruoti įmonė naudoja sąskaitų plano 5 klasę – Pajamos. Pardavimo pajamoms yra skirta 500 sąskaita. Ją detalizuoja subsąskaitos, kurios yra išdėstytos 6 lentelėje.

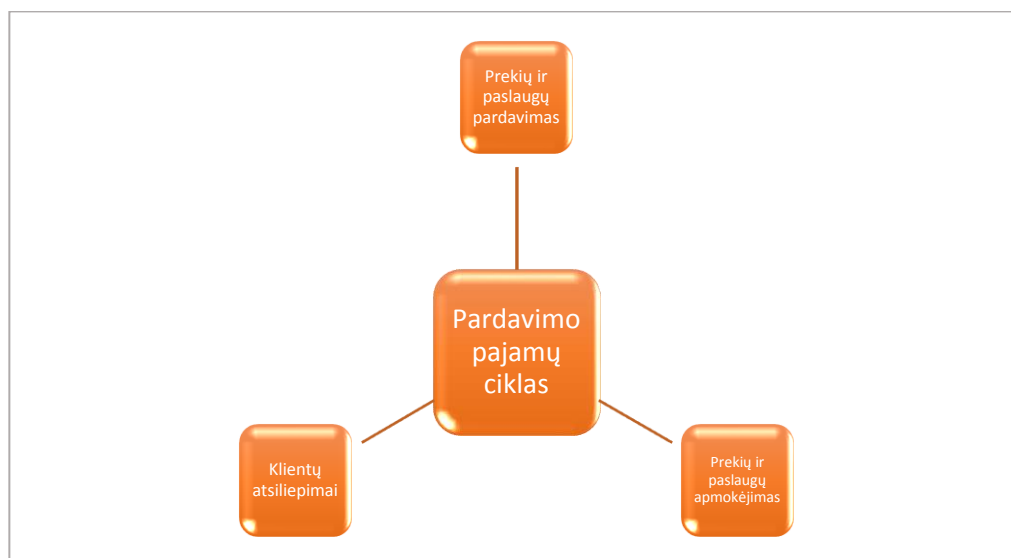
6 lentelė

Pardavimo pajamų sąskaitos subsąskaitos

Sąskaitos numeris	Sąskaitos pavadinimas
500	PARDAVIMO PAJAMOS
5001	Prekių pardavimo pajamos (baldai)
5002	Paslaugų pardavimo pajamos (statybos)
509	Nuolaidos, grąžinimai (-)

Šaltinis: sudaryta autorės pagal bendrovės sąskaitų planą.

Analizuojant įmonės pajamų apskaitą, galima įžvelgti pardavimo pajamų ciklą. (Žiūrėti 4 pav.) .Kiekviena pardavimo ciklo dalis apima daug įmonės ūkinių operacijų.



4 pav. Pardavimo pajamų ciklas įmonėje

Šaltinis: sudaryta autorės pagal bendrovės pardavimo procesus

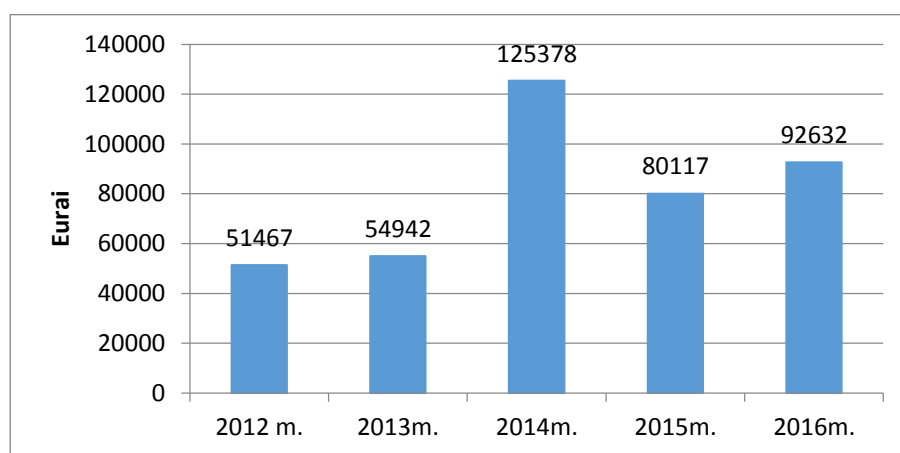
Prekių ir paslaugų pardavimas laikomas pirkėjų užsakymo priėmimu ir registravimu apskaitoje. Yra svarbu laiku ir teisingai užpajamuoti užregistruoti užsakymą, surašant PVM sąskaita-faktūrą. Užsakymas fiksuojamas sudarant pirkimo – pardavimo sutartį ir registruojamas

žurnale. Kai prekės yra išvežamos ir pristatomos klientui, apskaitoje yra registruojamas atsargų sumažėjimas, darant įrašą atsargų apskaitos kortelėje.

Prekių ir paslaugų apmokėjimas vyksta per banką arba gavus grynųjų pinigų. Visa tai yra registruojama apskaitos registruose: pinigų priėmimo kvituose, banko sąskaitos išrašuose.

Klientų atsiliepimai ne tik didina/mažina įmonės nuostolius, bet ir formuoja nuomonę apie įmonės produkcijos kokybę, darbo organizavimą.

Baldų gamybos įmonės pajamomis laikomas tik įmonės ekonominės naudos padidėjimas. Pajamomis nepripažįstamas pridėtinės vertės mokestis, kadangi tai nėra įmonės gaunama ekonominė nauda ir šios sumos nedidina nuosavo kapitalo. Taip pat avansai ir išankstiniai apmokėjimai nėra pripažįstami pajamomis. 5 paveiksle galime pamatyti, kiek pardavimo pajamų įmonė buvo uždirbusi per 2012 – 2016 m.



5 pav. Pardavimo pajamų kitimas 2012-2016 m.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal bendrovės finansinių ataskaitų duomenis, 2017

Daugiausiai pajamų baldų gamybos įmonė uždirbo 2014 m. Tam įtakos turėjo išaugęs pirkėjų srautas bei gautas stambus užsakymas masinei baldų gamybai darželiams ir mokykloms. To pasakoje didėjo pardavimo pajamos bei statybos paslaugų pajamos.

Prekių pardavimo pajamos bendrovėje pripažįstamos, registruojamos apskaitoje ir pateikiamos finansinėje atskaitomybėje tuomet, kai prekės yra parduotos, o pajamų suma gali būti patikimai įvertinta. Registruojant pardavimo pajamas įmonė apskaičiuoja parduotų prekių savikainą, o savikainos apskaičiavimo metodika priklauso nuo atsargų taikymo būdo. Įmonėje yra taikomas nuolat apskaitomas atsargų būdas ir jis nurašomas taikant FIFO metodą. Kiekviena pirkimo – pardavimo operacija fiksuojama sąskaitose. (Žiūrėti 7 lentelę.).

Prekės laikomos parduotomis kai:

1. Įmonė yra perdavusi riziką susijusią su parduotomis prekėmis. Taip pat ir šių prekių teikiama nauda.
2. Įmonė nebevaldo ir nebekontroliuoja parduotų prekių.

3. Įmonė tikisi, jog bus gaunama su sandoriu susijusi ekonominė nauda ir gali patikimai įvertinti jos dydį.

4. Sąnaudos, susijusios su pardavimo sandoriu bus patikimai įvertintos.

Baldų gamybos bendrovės įmonėje nėra užfiksuota nei vienas atvejis, kada prekės būtų gražinamos arba nukainotos dėl nekokybiškos išvaizdos ar baldų reikalavimų neatitikimo.

Atliekant pirkimo – pardavimo operacijas yra išrašomos PVM sąskaitos – faktūros. Taip pat surašomas atliktų darbų aktas. (Žiūrėti 7 lentelę.). Kiekviena gauta PVM sąskaita- faktūra yra registruojama atitinkamuose registruose: jei bendrovė gauna PVM sąskaitą – faktūrą, ją registruoja gautų PVM sąskaitų – faktūrų registre ir atvirkščiai.

Bendrovė parduodama baldus taiko prekybinį diskontą. Pardavimų diskontui apskaičiuoti naudoja neto būdą, todėl sąskaitoje – faktūroje iš karto nurodo pardavimo kainą su pritaikyta nuolaida. Pagamintus baldus įmonė tiesiogiai perduoda pirkėjams. Bendrovė, norėdama kuo greičiau parduoti prekes, tiekia baldus, nereikalaudama iš karto susimokėti ir parduoda prekes skolon. Tačiau nuolaidos ir grąžinimai mažina pardavimo pajamų sąskaitą. Parduotų prekių nuolaidos yra registruojamas 509 (-) sąskaitoje – Nuolaidos, grąžinimai. (Žiūrėti 7 lentelę.).

7 lentelė

Baldų gamybos įmonės pajamų registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencijos	Dokumentai ir registrai
Pirkėjas sumoka iš karto grynais pinigais	D 2720 Kasa K 4484 Mokėtinas PVM mokestis K 5001Prekių pardavimo pajamos (baldai)	PVM sąskaita- faktūra, pinigų priėmimo kvitas, kasos žurnalas.
Parduotos prekės prekes skolon	D 24111 Pagrindinės veiklos pirkėjai K 5001Prekių pardavimo pajamo (baldai) K 5002 Paslaugų pardavimo pajamos (statybos) K 4484 Mokėtinas PVM mokestis	PVM sąskaita – faktūra, pardavimų skolon žurnalas, skolų įmonei kortelė.
Registruojama parduotų prekių savikaina ir atsargų sumažėjimas	D 6000 Parduotų prekių savikaina (baldai) K 201 Atsargos	Parduotų prekių savikainos žurnalas Buhalterinė pažyma, atsargų apskaitos kortelė.
Pirkėjas sumoka už prekes galiojant diskonto nuolaidai	D 2720 Kasa D 509 Nuolaidos, grąžinimai (-) D 4484 Mokėtinas PVM mokestis K 24111 Pagrindinės veiklos pirkėjai	Skolų įmonei kortelė, pinigų priėmimo kvitas, kasos žurnalas.
Pirkėjas sumoka už prekes	D 2710 Sąskaita bake (Eur) K 24111 Pagrindinės veiklos pirkėjai	Banko sąskaitos išrašas, bendrasis žurnalas, skolų įmonei kortelė.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės apskaitos politiką, 2017

Įmonės apskaitoje pajamos yra apskaitomos viena valiuta – eurai. Kasos aparato įmonė neturi, tačiau kai klientas atsiskaito grynaisiais pinigais, įmonės vadybininkė išrašo pinigų priėmimo kvitą ir pinigus įneša į kasą. Tačiau dažniausiai klientai atsiskaito per atsiskaitomąją sąskaitą.

Kitos veiklos pajamos registruojamos 52 sąskaitoje – kitos pardavimo pajamos. Jas sudaro: ilgalaikio ir trumpalaikio turto perleidimo pelnas ir kitos netipinės veiklos pajamos. (Žiūrėti 8 lentelę.)

8 lentelė

Baldų gamybos įmonės kitos veiklos pajamų registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencijos	Dokumentai ir registrai
Registruojama ilgalaikio turto pardavimo pelnas	D 1237 Įrenginių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas D 24111 Pagrindinės veiklos pirkėjai K 1230 Įrenginių įsigijimo savikaina K 5211 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	Ilgalaikio turto nurašymo aktas, buhalterinė pažyma, bendras žurnalas, ilgalaikio turto nusidėvėjimo kortelė.
Registruojamas trumpalaikio turto perleidimo pelnas	D 20119 Žaliavų vertės sumažėjimas D 24111 Pagrindinės veiklos pirkėjai K 5212 Trumpalaikio turto perleidimo pelnas K 20110 Žaliavų įsigijimo savikaina	PVM sąskaita-faktūra, skolų įmonei žurnalas, medžiagų sandėlyje apskaitos kortelė.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės apskaitos politiką, 2017

Finansinėms ir investicinėms veikloms pajamoms registruoti, įmonės apskaitoje yra naudojama 53 sąskaita – Finansinės – investicinės veiklos pajamos. Šioje sąskaitoje pajamuojamos dividendų pajamos, baudų ir delspinigių pajamos bei investicijų perleidimo pelnas. Taip pat registruojama teigiama valiutų kursų pasikeitimo įtaka, investicijų pasikeitimo įtaka ir investicijų perkainojimo pajamos. (Žiūrėti 9 lentelę).

Įmonė yra sudariusi sutartį su AB „Swedbank“ dėl banko paslaugų. Taip pat elektroninių paslaugų teikimo sutartį, todėl mokėjimo nurodymai perduodami bankui per elektroninės bankininkystės sistemą. Šias operacijas gali atlikti tik vadovo paskirtas asmuo – buhalteris, su kuriuo yra pasirašyta visiškos materialinės atsakomybės sutartis.

9 lentelė

Finansinės ir investicinės veiklos pajamų registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencijos	Dokumentai ir registrai
Dividendų pajamos	D 2711 Sąskaita banke K 532 Dividendų pajamos	Banko sąskaitos išrašas, buhalterinė pažyma, bendras žurnalas
Palūkanų pajamos	D 2711 Sąskaita banke K 535 Palūkanų pajamos	Banko sąskaitos išrašas, buhalterinė pažyma, bendras žurnalas
Įmonė apskaičiavo ir sumokėjo delspinigius už pavėluotą atsiskaitymą su tiekėjais	D 533 Baudų ir delspinigių sumos K 4431 Skolos tiekėjams D 4431 Skolos tiekėjams K 2711 Sąskaita banke	Banko sąskaitos išrašas. Bhalterinė pažyma, bendras žurnalas.
Uždaroma pajamų sąskaita	D 5001 Prekių pardavimo pajamos (baldai) D 5002 Paslaugų pardavimo pajamos (statybos) K 390 Suvestinės sąskaitos	Buhalterinė pažyma Didžioji knyga, bendras žurnalas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės apskaitos politiką, 2017

Apibendrinant galima teigti, jog įmonės pajamos apskaitomos kaupimo principu. Atsiskaitymai su klientais ir tiekėjais vyksta bankiniu pavedimu. Priimant grynus pinigus bendrovė išrašo pinigų priėmimo kvitą ir pinigus įneša į kasą. Grynus pinigus naudoja atsiskaitymams su tiekėjais už įsigytas prekes ir paslaugas.

3.2. Baldų gamybos įmonės sąnaudų apskaita

Sąnaudos bendrovėje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos, neatsižvelgiant į pinigų išleidimo laiką. Sąnaudos įvertinamos tikrąją verte. Išlaidos, kurios skirtos pajamoms uždirbti būsimaisiais laikotarpiais, finansinėje apskaitoje registruojamos kaip turtas. Šis turtas sąnaudomis bus pripažintas tada, kai bus uždirbtos pajamos.

Remiantis apskaitos politika visi atsiskaitymai yra vykdomi pinigais, tai ir sąnaudos yra įvertinamos mokama arba mokėtina pinigų suma.

Iki 2015 m. įmonėje buvo išskiriamos 7 sąnaudų rūšys vadovaujantis 15- tuoju verslo apskaitos standartu „Pavyzdinis sąskaitų planas“, tačiau nuo 2015 m. balandžio 13d. įsakymu sąskaitų planas pasikeitė, ko pasakoje sumažėjo sąnaudų grupės. (Žiūrėti 10 lentelę).

10 lentelė

Sąnaudų grupavimas

Sąskaitų planas galiojęs iki 2015m.		Sąskaitų planas galiojantis nuo 2015 m.	
Pavadinimas	Sąsk. nr.	Pavadinimas	Sąsk. nr.
Parduotų prekių ir suteiktų paslaugų savikaina	60	Parduotų prekių ir suteiktų paslaugų savikaina	60
Veiklos sąnaudos	61	Veiklos sąnaudos	61
Kitos veiklos sąnaudos	62	Kitos veiklos sąnaudos	62
Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos	63	Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos	63
Netekimai	64	Pelno mokesčiai	65
Pelno mokesčiai	65	Pelno paskirstymas	69
Pelno paskirstymas	69		

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės sąskaitų planą

Sąnaudoms registruoti apskaitoje įmonė sąskaitų plane naudoja 6 klasę – sąnaudos. Parduotų prekių ir suteiktų paslaugų savikainai apskaityti yra naudojama 600 sąskaita, o ją detalizuoja subsąskaitos (žiūrėti 11 lentelę):

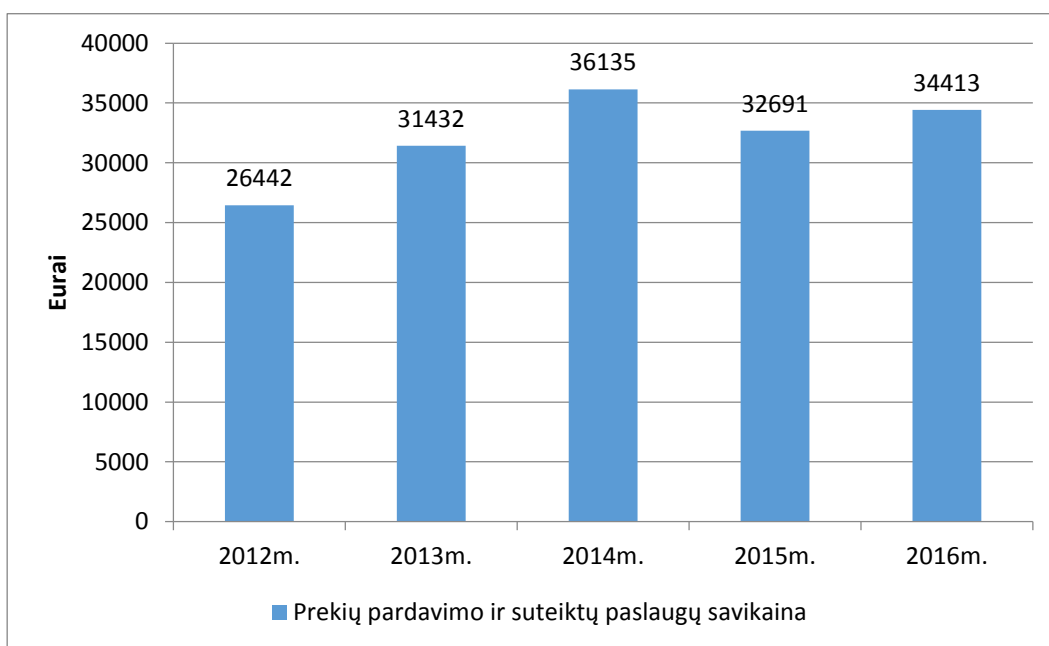
11 lentelė

Parduotų prekių ir suteiktų paslaugų savikainos sąskaitos subsąskaitos

Sąskaitos numeris	Sąskaitos pavadinimas
600	PARDUOTŲ PREKIŲ IR SUTEIKTŲ PASLAUGŲ SAVIKAINA
6000	Parduotų prekių savikaina (balbai)
6001	Suteiktų paslaugų savikaina (statybos)
6002	Pirkimai
6003	Tiesioginės gamybos išlaidos
6004	Netiesioginės gamybos išlaidos
6005	Atsargų padidėjimas/sumažėjimas
609	Nuolaidos, grąžinimai (-)

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės sąskaitų planą

6 paveiksle pavaizduotas prekių pardavimo ir suteiktų paslaugų savikainos kitimas per 5 metus.



6 pav. Prekių pardavimo ir suteiktų paslaugų savikainos dinamika 2012-2016 m.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal bendrovės finansinių ataskaitų rinkinį.

Parduotų prekių savikaina įmonėje pripažįstama, registruojama apskaitoje ir pateikiama finansinėje atskaitomybėje tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai prekės yra parduotos ir kai pajamų suma gali būti patikimai įvertinta.

Paslaugų teikimo savikaina įmonėje pripažįstama, registruojama apskaitoje ir pateikiama finansinėje atskaitomybėje tą patį ataskaitinį laikotarpį, kurį buvo pripažintos [pajamos už suteiktas paslaugas.

5 paveikslo duomenys rodo, jog 2014 m. savikaina išaugo labiausiai, nes padidėjo tiesioginės gamybos išlaidos, kurioms priklauso darbuotojų, tiesiogiai susijusių su gamybą darbo užmokesčio išlaidos bei sunaudotos atsargos.

Įmonė nuomoja patalpas, už kurias kiekvieną mėnesį turi atsiskaityti su nuomininku. Kartą per mėnesį gaunama sąskaita už komunalinius patarnavimus, kuriuos apskaito 61120 sąskaitoje – komunalinės ir patalpų eksploatacija. (Žiūrėti 12 lentelę).

Kadangi įmonė gamina baldus, tai darbo užmokestis yra skirstomas į tiesioginių gamybos išlaidų ir netiesioginių gamybos išlaidų apskaitą. Tiesioginėms gamybos išlaidoms priskiriamos tiesioginio darbo išlaidos ir socialinio draudimo įmokos nuo tiesioginio darbininkų darbo užmokesčio, o netiesioginėms gamybos išlaidoms priskiriamas pagalbinių darbininkų darbo užmokestis, socialinis draudimas. (Žiūrėti 12 lentelę).

12 lentelė

Baldų gamybos įmonės sąnaudų registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Dokumentai ir registrai
Apskaičiuotas mokestis už patalpų nuomą	D 6110 Nuomos sąnaudos D 2431 Gautinas PVM K 44811 Kitos mokėtinos sumos	PVM sąskaita-faktūra, bendrasis žurnalas.
Tiesioginių gamybos darbininkų darbo užmokestis	D 61031 Tiesiogiai priskiriamas darbininkų darbo užmokestis K 4461 Mokėtinas darbo užmokestis D 610311 Tiesiogiai priskiriamas darbininkų socialinis draudimas K 4463 Mokėtinos socialinio draudimo įmokos	Darbo užmokesčio žiniaraštis, darbuotojo kortelė, bendrasis žurnalas.
Netiesioginių gamybos darbininkų darbo užmokestis	D 61041 Netiesioginiai priskiriamas darbininkų darbo užmokestis K 4461 Mokėtinas darbo užmokestis D 610411 Netiesiogiai priskiriamas darbininkų socialinis draudimas K 4463 Mokėtinos socialinio draudimo įmokos	Darbo užmokesčio žiniaraštis, darbuotojo kortelė, bendrasis žurnalas.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės apskaitos politiką, 2017

Veiklos sąnaudos įmonėje sudaro didžiausią sąnaudų dalį. Jos yra apskaitomos 61 sąskaitoje – veiklos sąnaudos. Ją detalizuoja subsąskaitos:

- Pardavimų sąnaudos. Jos yra apskaitomos 610 sąskaitoje. Pardavimų sąnaudoms priklauso: pardavimo paslaugų sąnaudos, skelbimų ir reklamos sąnaudos, darbuotojų darbo užmokestis ir su juo susijusios sąnaudos. (Žiūrėti 13 lentelę).
- Bendrosios ir administracinės sąnaudos, kurios apskaitomos 611 sąskaitoje. Šioje sąskaitoje yra fiksuojamos nuomos sąnaudos, kurias sudaro patalpų ir įrangos nuomos sąnaudos. (Žiūrėti 11 lentelę).

13 lentelė

Pardavimo ir nuomos sąnaudų registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Dokumentai ir registrai
Apskaičiuotos komisinių tretiesiems asmenims sąnaudos	D 6100 Komisinių tretiesiems asmenims sąnaudos D 2431 Gautinas PVM K 44811 Kitos mokėtinos sumos	Buhalterinė pažyma, bendrasis žurnalas, PVM sąskaita-faktūra, įmonės skolų kortelė.
Kas mėnesį nurašomos skelbimų ir reklamos sąnaudos	D 6102 Skelbimų ir reklamos sąnaudos K 2024 Būsimųjų laikotarpių sąnaudos	Bendrasis žurnalas, buhalterinė pažyma, įmonės išankstinių mokėjimų kortelė.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės apskaitos politiką, 2017

- Remonto ir eksploatacijos sąnaudoms sąskaitų plane apskaityti skirta 6111 sąskaita. Šioje sąskaitoje registruojamas įrengimu ir kompiuterinės įrangos, patalpų ir automobilio remontas ir eksploatacija. (Žiūrėti 14 lentelę).

14 lentelė

Remonto ir komunalinių paslaugų sąnaudų registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Dokumentai ir registrai
Registruojamas kompiuterinės įrangos remonto sąnaudos	D 61112 Kompiuterinės įrangos remontas D 2431 Gautinas PVM K 44811 Kitos mokėtinos sumos	Ilgalaikio turto remonto sąnaudų kortelė, bendras žurnalas, PVM sąskaita-faktūra.
Registruojamos komunalinių paslaugų sąnaudos	D 611201 Komunalinės paslaugos D 2431 Gautinas PVM K 4431 Skolos tiekėjams	Įmonės skolų žurnalas, PVM sąskaita-faktūra, įmonės skolų kortelė.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės apskaitos politiką, 2017

- Įmonė draudžia bendrovės turtą: patalpas, įrenginius ir transportą. Kad užregistruotų draudimo sąnaudas yra naudojama 6113 sąskaita. (Žiūrėti 15 lentelę).
- Banko mokesčiai, pašalpų mokėjimo darbuotojams sąnaudos, komandiruotės išlaidos, pašto paslaugos, buhalterinės apskaitos paslaugos – kitos bendrosios išlaidos, kurios apskaitoje registruojamos 6118 sąskaitoje – Kitos bendrosios sąnaudos. (Žiūrėti 15 lentelę).

15 lentelė

Draudimo ir bendrų sąnaudų registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Dokumentai ir registrai
Kiekvieną mėnesį mokamas automobilio draudimas	D 61133 Transporto draudimas K 2711 Sąskaita banke	Bendrasis žurnalas, banko sąskaitos išrašas
Abejotinų skolų sąnaudų registravimas	D 6117 Abejotinų skolų sąnaudos K 2419 Abejotinos pirkėjų skolos (-)	Bendrasis žurnalas, buhalterinė pažyma.
Banko mokesčiai už kortelės aptarnavimą	D 61181 banko mokesčiai K 2711 Sąskaita eurai	banko sąskaitos išrašas, bendras žurnalas.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės apskaitos politiką, 2017

- Baldų gamybos įmonė yra įpareigota mokėti kelių mokestį, nekilnojamo turto ir aplinkos teršimo mokestį, o juos visus apskaityti naudoja 612 sąskaita – Veiklos mokesčių sąnaudos. (Žiūrėti 16 lentelę).
- Turto vertės sumažėjimo sąnaudos yra registruojamos 613 sąskaitoje. (Žiūrėti 16 lentelę).
- Kitos veiklos sąnaudoms priklauso tik 2 sąskaitos: ilgalaikio turto perleidimo nuostolis ir kitos sąnaudos. (Žiūrėti 16 lentelę).

16 lentelė

Veiklos ir turto sąnaudų registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Dokumentai ir registrai
Apskaičiuotos kelių mokesčio sąnaudos	D 6121 Kelių mokesčių sąnaudos K 44855 Kelių mokestis	Bendrasis žurnalas.
Atsargų vertės sumažėjimo sąnaudos	D 6131 Atsargų vertės sumažėjimo sąnaudos K 2011 Atsargos	Bendrasis žurnalas, atsargų apskaitos žurnalas, atsargų apskaitos kortelė.
Įrenginiai perduodami naudojimui kitai įmonei	D 1237 Įrenginių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-) D 621 Ilgalaikio turto perleidimo nuostolis K 1230 Įrenginių įsigijimo savikaina	Bendrasis žurnalas, ilgalaikio turto perleidimo aktas, skolų įmonei kortelė.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės apskaitos politiką, 2017

- Finansinės – investicinės veiklos sąnaudos 2012-2016m. sudarė neigiamas pajamas, kurios atspindi pelno (nuostolių) ataskaitoje. Jas užpajamuoti sąskaitų plane yra 63 sąskaita. (Žiūrėti 17 lentelę).

- Nors pelno mokestis nebuvo skaičiuojamas visais ataskaitiniais metais dėl praėjusių metų nuostolių, vis vien sąskaitų plane 65 sąskaita – Pelno mokesčiai įregistruota. 69 sąskaita – Pelno paskirstymas vedama, norint nurodyti, jog uždirbtas pelnas yra priskiriamas praėjusių metų nepaskirstytajam nuostoliui padengti. (Žiūrėti 17 lentelę).

17 lentelė

Baldų gamybos įmonės finansinės - investicinės bei pelno mokesčio sąnaudų registravimas apskaitoje

Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Dokumentai ir registrai
Už banko paskolą kiekviena mėnesį apskaičiuojamos palūkanos	D 630 Palūkanų sąnaudos K 4421 Finansinės skolos kredito įstaigoms	Įmonės skolų žurnalas, buhalterinė pažyma.
Apskaičiuojamas pelno mokestis	D 651 Ataskaitinių metų pelno mokesčiai K 445 Pelno mokesčio įsipareigojimai	Buhalterinė pažyma, pelno mokesčio deklaracija, bendrasis žurnalas.
Praėjusių metų nuostolį įmonė dengia per ataskaitinį laikotarpį uždirbtu pelnu	D 3411 P(N) ataskaitoje pripažintas atask. metų pelnas K 3421 P(N) ataskaitoje pripažintas ankst. metų pelnas	Bendrasis žurnalas, buhalterinė pažyma.
Uždaromos sąnaudų sąskaita	D 391 Suvestinės sąskaitos K 6 Sąnaudos	Bendrasis žurnalas, buhalterinė pažyma.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės apskaitos politiką, 2017

Apibendrinant galima teigti, jog sąnaudos įmonėje yra pripažįstamos ir registruojamos kaupimo ir palyginimo principais. Didžiausią sąnaudų dalį sudaro veiklos sąnaudos. Šios sąnaudos tiesiogiai susijusios su pagrindine įmonės veikla.

3.3. Įmonės pelno (nuostolių) ataskaitos horizontalioji ir vertikalioji analizė

Pelno (nuostolių) ataskaitoje yra parodomos pajamos ir sąnaudos, kurios buvo pripažintos ir apskaitoje registruojamos per vienerius ataskaitinius metus. (Žiūrėti 1 priedą).

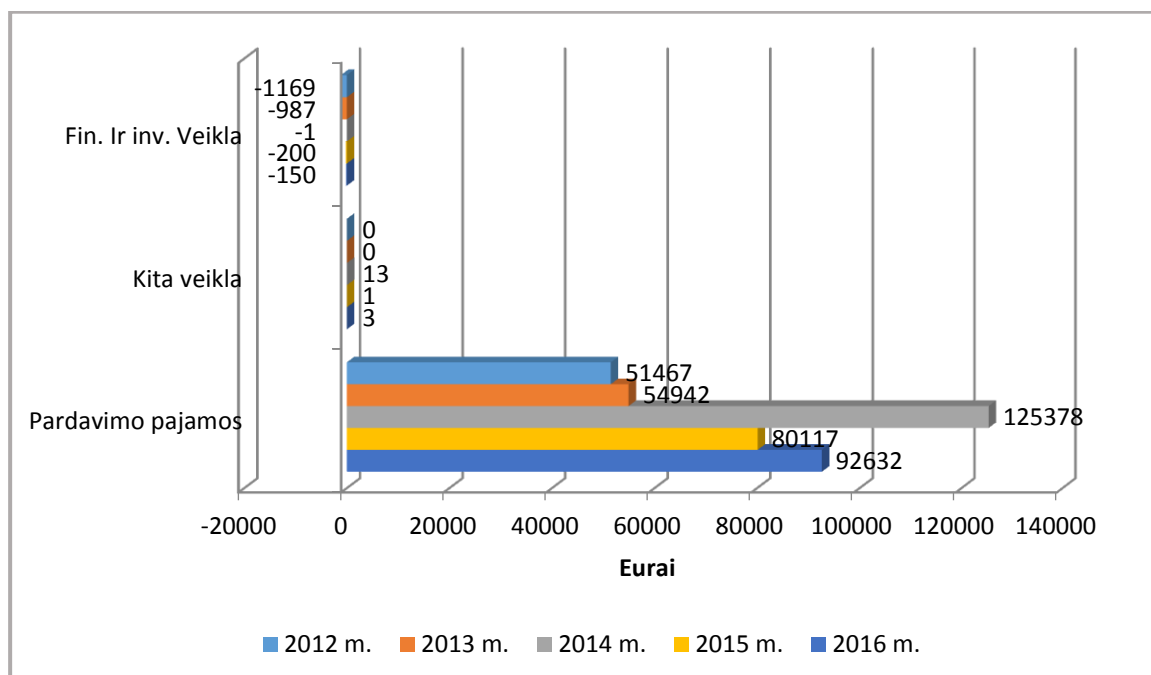
Horizontalioji analizė atliekama norint įvertinti pajamų ir sąnaudų srautų pokyčius.

Atliekant vertikalią analizę įvertinama pajamų ir sąnaudų struktūra. Ji yra išreiškiama procentais.

Atliekant pajamų ir sąnaudų horizontalią ir vertikalią analizę naudojami 2012-2016 m. baldų gamybos įmonės finansiniai ataskaitų duomenys. (Žiūrėti 2 priedą).

Norint tinkamai panaudoti finansinės atskaitomybės informaciją, reikia ją iširti: apskaičiuoti finansinius (santykinius) rodiklius, juos sugrupuoti, susisteminti, nustatyti veiksnus,

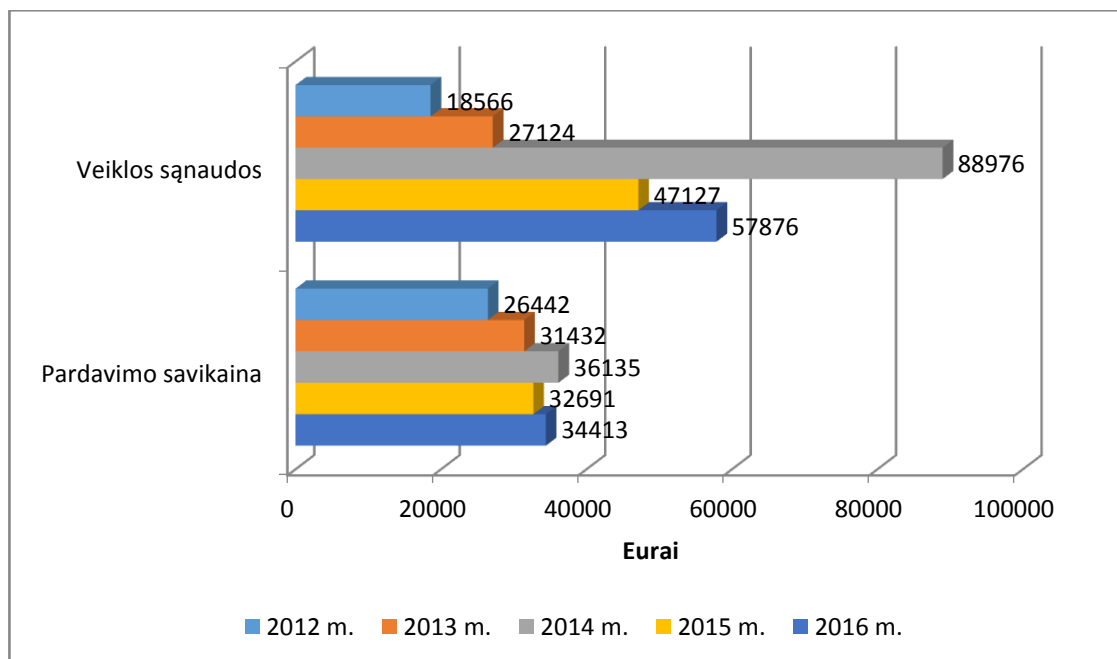
turėjusius įiems įtakos dėl pasikeitimo ir padaryti išvadas. Svarbu tinkamai panaudoti informaciją dabartinei įmonės veiklai įvertinti ir ateities perspektyvoms numatyti.



7 pav. Pardavimo pajamų, kitos veiklos, finansinės ir investicinės veiklos dinamika 2012-2016 m.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės finansinių ataskaitų duomenis, 2017

Išanalizavus 7 paveiksle esančius duomenis galima teigti, jog įmonės pajamos augo netolygiai. Didžiausias pardavimo pajamų pokytis įvyko 2014 m. Lyginant 2013-2014 m. pajamas tai sudarė 128 proc., o pinigine išraiška tai būtų 70 436 eurų. Atlikus vertikalią analizę nustatyta, kad pardavimų pajamos iš pagrindinės veiklos 2014 m. sudarė 92 proc. visų pajamų, o tai yra 1,3 karto daugiau nei 2016 m., nes padidėjo baldų prekybos apimtis ir paslaugų pardavimo pajamos. 2014 m. įmonėje vyko masinė darželio ir užsienio užsakovų baldų gamyba. Kitos veiklos pajamos 2014 m. sudarė 15 proc. visų pajamų dėl ilgalaikio turto perleidimo. Įmonė pardavė kantavimo stakles. O finansinė ir investicinė veikla visais metais buvo neigiama. 2012 m. įmonė patyrė didžiausią nuostolį. Tik įsteigus įmonę buvo paimta banko paskola su aukštomis palūkanomis, kurias įmonė mokėjo. Taip pat buvo apskaičiuota baudų ir delspinigių už pavėluotą atsiskaitymą su tiekėjais.

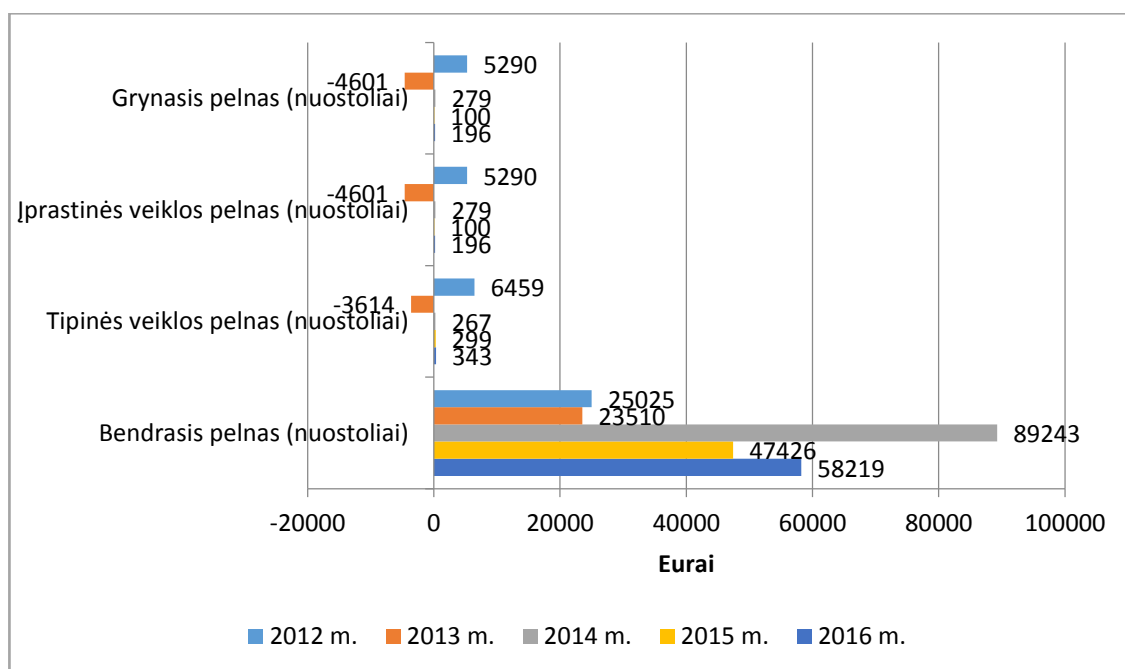


8 pav. Pardavimo savikainos ir veiklos sąnaudų dinamika 2012-2016m.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės finansinių ataskaitų duomenis, 2017

8 paveiksle matyti, kad didėjant pardavimo apimčiai didėjo ir pardavimo savikaina. Lyginant 2013-2014 m. rodiklius, pardavimo savikaina išaugo 15 proc., o tai sudarė 4 703 eurų. Tam įtaką darė išaugusi žaliavų savikaina ir padidėjusios pardavimo pajamos. Tačiau lyginant 2014-2015 m. pardavimo savikaina sumažėjo 10 proc. Tam įtakos turėjo sumažėjusios pardavimo pajamos 36 proc., ko pasakoje sumažėjo pardavimo apimtis ir savikaina. Taip pat pardavimų antkainio didėjimas lėmė mažesnę savikainą.

Veiklos sąnaudos 2014 m. sudarė 71 proc. lyginant su 2013 m. Tai 21 proc. daugiau nei 2013 m. Tam įtakos turėjo komandiruočių į užsienį sąnaudos. Taip pat padidėjo reklamos bei turto draudimo sąnaudos. Lyginant su 2015 m. jos išaugo 23 proc., nes padidėjo patalpų nuomos ir komunalinės paslaugos bei apskaitos paslaugų sąnaudos.



9 pav. Bendrojo, tipinės veiklos, įprastinės veiklos ir grynojo pelno (nuostolio) dinamika 2012-2016 m.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės finansinių ataskaitų duomenis, 2017

9 paveiksle matyti, kaip kito bendrasis pelnas per 2012-2016 m. Didžiausias jis buvo 2014 m. Lyginant 2013-2014 m. bendrasis pelnas išaugo 280 proc. Pinigine išraiška tai 65 733 eurų daugiau nei 2013 m. Tam įtakos turėjo 2,5 karto didesnės pardavimo pajamos ir 15 proc. padidėjusi parduotų prekių savikaina. Tačiau lyginant 2014-2015 m. bendrasis pelnas sumažėjo 47 proc. Pinigine išraiška tai sudarė 41 817 eurų. Bendrasis pelnas sumažėjo dėl pardavimo pajamų ir parduotų prekių savikainos pasikeitimo.

Reikšmingas tipinės veiklos pokytis įvyko 2013 m. Lyginant 2012-2013 m. įmonė patyrė tipinės veiklos nuostolį, kuris sudarė 156 proc. Visa tai įvyko dėl veiklos sąnaudų, kurios išaugo 13 proc., nes įmonė patyrė 2 kartus didesnes pardavimų paslaugų sąnaudas nei 2012 m. Pardavimo paslaugas sudarė: kuro nurašymo sąnaudos, automobilių remontas, eksploatacija ir draudimas. Tačiau 2014 m. tipinės veiklos nuostolis išaugo 107 proc. Pinigine išraiška tai sudarė 3 881 eurų, nes 2014 m. 228 proc. padidėjo veiklos sąnaudos, kurios sudarė 61 852 eurų. Tam įtaką darė komandiruočių į užsienį išlaidos, reklamos ir turto draudimo sąnaudos.

Įprastinės veiklos ir grynojo pelno (nuostolių) rodikliai 2012-2016 m. analogiški, nes per 2013 m. įmonė dirbo nuostolingai, todėl pelno mokestis nebuvo skaičiuojamas. Lyginant 2012-2013 m. grynasis pelnas pasikeitė 187 proc. dėl patirto tipinės veiklos bei finansinės ir investicinės veiklos nuostolio. Tačiau lyginant 2013-2014 m. įprastinės veiklos ir grynasis pelnas padidėjo 106 proc, dėl veiklos sąnaudų padidėjimo.

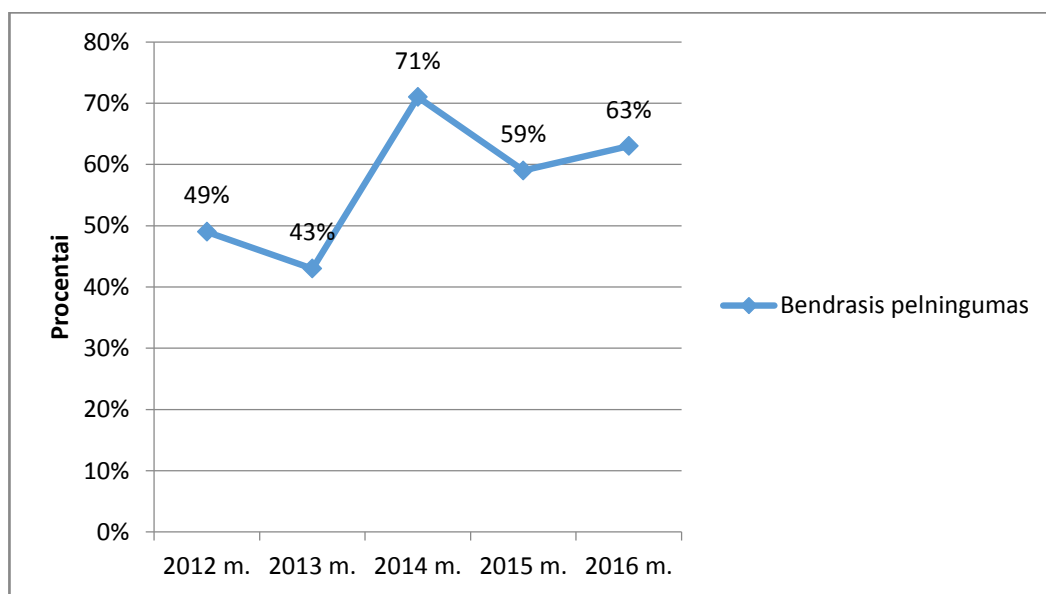
Apibendrinus galima teigti, kad didžiausias bendrojo, tipinės veiklos, įprastinės veiklos ir grynojo pelno (nuostolio) pokytis įvyko 2013-2014 m., nes 2013 m. bendrovė patyrė tipinės veiklos

nuostolį dėl išaugusių veiklos sąnaudų. Įprastinės veiklos ir grynojo nuostolio rodikliai neigiami dėl tipinės veiklos bei finansinės – investicinės veiklos nuostolių. Tačiau sekančiais metais bendrovė uždribo pelną, ko pasakoje per analizuojamą 2012-2016 m. laikotarpį bendrasis pelnas didėjo dėl augančių pardavimo pajamų.

3.4. Baldų gamybos įmonės santykinų rodiklių analizė

Įmonė, norėdama sėkmingai plėsti veiklą rinkoje ir konkuruoti, privalo skaičiuoti ir analizuoti finansinius rodiklius. Atlikus santykinų rodiklių analizę galima įvertinti kokia situacija buvo, kokia ji yra dabar ir numatyti perspektyvas ateičiai. Ši informacija padeda įvertinti ir priimti optimalius valdymo sprendimus ateičiai. Taip pat padeda įmonių vadovams didinti veiklos efektyvumą. (Žiūrėti 3 priedą).

10 paveiksle pavaizduoti 2012-2016 m. bendrojo pelningumo rodikliai.

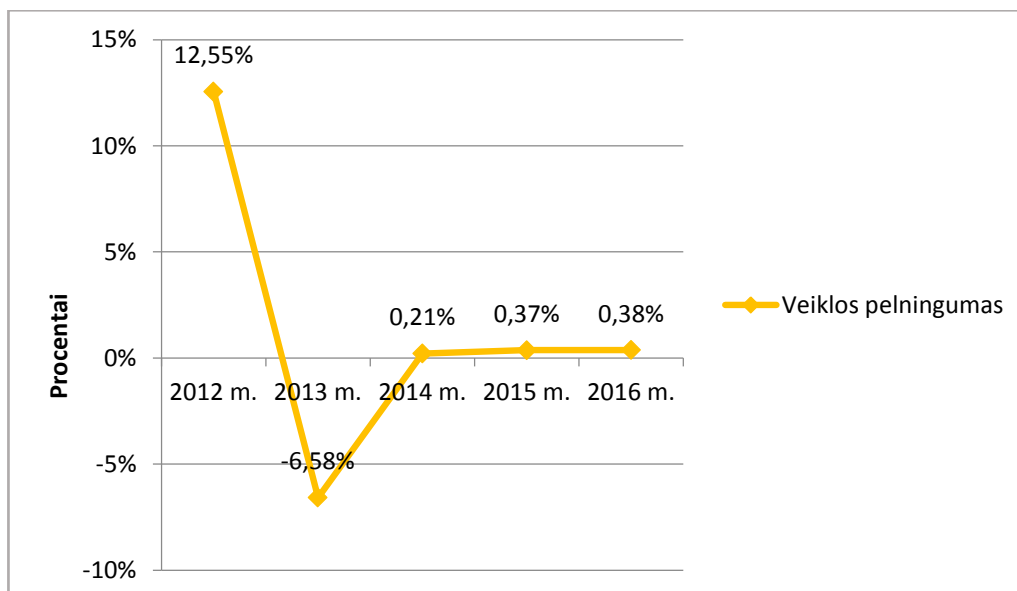


10 pav. Bendrojo pelningumo pokytis 2012-2016 m.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės finansinių ataskaitų duomenis, 2017

Šis rodiklis parodo kiek procentų bendras pelnas sudaro pardavimo pajamų. Lyginant 2012-2013 m. bendrasis pelningumas sumažėjo, o tai reiškia, jog įmonės sąnaudos didėjo daugiau nei pardavimo pajamos. Tačiau didžiausias bendrojo pelningumo rodiklis buvo 2014 m., nes pardavimo pajamos lyginant 2013-2014 m. išaugo dvigubai dėl padidėjusio klientų skaičiaus ir gauto stambiaus užsakymo masinei baldų gamybai. 2014 m. vienam įmonės pardavimų eurui teko 71 centas bendrojo pelno. Visumoje šis rodiklis visais metais buvo aukštas. Tai reiškia, kad didėjant įmonės pajamoms buvo gerai kontroliuojami gamybos kaštai.

Veiklos pelningumo dinamika išdėstyta 11 paveiksle.

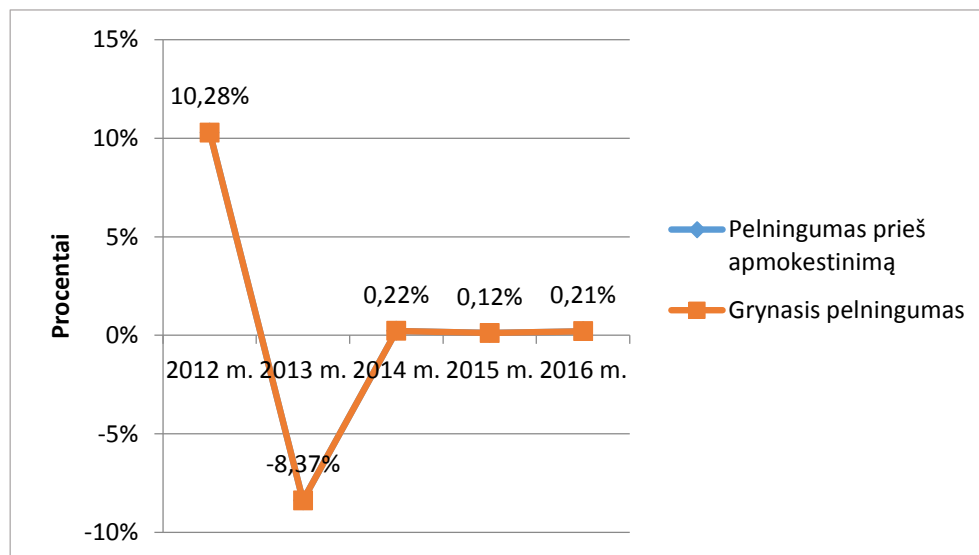


11 pav. Veiklos pelningumo pokytis 2012-2016 m.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės finansinių ataskaitų duomenis, 2017

Veiklos pelningumo rodiklis parodo, jog įmonė nesugeba kontroliuoti veiklos sąnaudų formavimosi. Kadangi 2013 m. įmonė patyrė nuostolį dėl padidėjusių veiklos sąnaudų, veiklos pelningumo rodiklis sumažėjo. O 2014 m. jis išaugo 7 proc. daugiau, lyginant 2013-2014 m., nes padidėjo veiklos pelnas ir pardavimo pajamos, dėl išaugusių pardavimo pajamų.

Įmonei svarbu žinoti 2012-2016 m. grynojo pelningumo ir pelningumo prieš apmokestinimą pokytį, kuris pavaizduotas 12 paveiksle.



12 pav. Pelningumo prieš apmokestinimą ir grynojo pelningumo pokytis 2012-2016 m.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės finansinių ataskaitų duomenis, 2017

Pelningumo prieš apmokestinimą ir grynojo pelningumo rodikliai 2012-2016 m. analogiški. Tam įtaką darė 2013 m. patirtas nuostolis. Šį nuostolį dengė praėjusių metų pelnu, ko pasakoje nebuvo skaičiuojamas pelno mokestis. 2013 m. rodikliai buvo neigiami, nes įmonė patyrė

tipinės veiklos nuostolį. Tam įtakos turėjo išaugusios pardavimo paslaugų sąnaudos. Taip pat įmonė iš finansinės ir investicinės veiklos patyrė nuostolį, dėl aukštų banko paskolos palūkanų.

EBIT pelningumo rodiklis įmonei yra svarbus, nes ji parodo ar įmonė yra pajėgi atsiskaityti su kreditoriais ir tiekėjais. (Žiūrėti 13 paveikslą).



13 pav. EBIT pelningumo pokytis 2012-2016 m.

Šaltinis: sudaryta autorės pagal įmonės finansinių ataskaitų duomenis, 2017

EBIT pelningumo rodiklis parodo įmonės veiklos pelningumo rodiklį. 13 paveiksle pateikti duomenys rodo, jog šis rodiklis 2012-2016 m. buvo nepastovus. O tai reiškia, kad įmonė nėra pajėgi atsiskaityti su kreditoriais ir tiekėjais. 2013 m. EBIT pelningumas buvo žemiausias, nes apskaičiuojant EBIT pelną (žiūrėti 3 priedą) matyti, jog įmonė patyrė grynąjį nuostolį, ko pasakoje EBIT pelningumas buvo neigiamas.

Atlikus baldų gamybos įmonės santykinį rodiklių analizę galima teigti, kad įmonės pelningumo rodikliai yra gan aukšti, nes pagrindinė įmonės veikla buvo pelninga, pardavimo pajamos didėjo. Tačiau įmonės vadovas turėtų atkreipti dėmesį į sąnaudų optimizavimą, susisteminti tas sąnaudų rūšis, kurios yra didžiausios ir ieškoti alternatyvų jas mažinant. Didžiausią sąnaudų dalį 2012-2016 m. sudarė veiklos sąnaudos. Jos išaugo 211 proc., o tai sudarė komandiruočių išlaidos, patalpų nuoma ir komunalinės paslaugos bei apskaitos paslaugų sąnaudos.

IŠVADOS IR PASIŪLYMAI

1. Pajamos yra reglamentuojamos 10- tuoju verslo apskaitos standartu „Pajamos“. Jos apskaitomos 5- oje sąskaitų plano klasėje. Yra išskiriamos 4 pardavimų pajamų rūšys: pardavimo pajamos, kitos veiklos pajamos, finansinės ir investicinės veiklos pajamos bei pelno mokesčio pajamos. Pardavimo pajamos yra pripažįstamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais. Taip pat pajamos yra vertinamos tikrąja jų verte. Pajamas mažinantys straipsniai sudaro suteikti pardavimų diskontai, prekių grąžinimai ir nukainojimai. Pajamos registruojamos apskaitoje išrašant PVM sąskaitą-faktūrą bei užpildžius kitus dokumentus, įrodančius pajamų gavimą. Sąnaudos reglamentuojamos remiantis 11- tuoju verslo apskaitos standartu „Sąnaudos“. Jos apskaitomos 6- oje sąskaitų plano klasėje. Sąnaudos yra skirstomos į pardavimo savikaina, pardavimo sąnaudas, bendrąsias ir administracines sąnaudas, kitos veiklos sąnaudas, palūkanų ir kitos panašias sąnaudas bei pelno ir panašius mokesčius. Sąnaudos yra pripažįstamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais.

2. Išanalizavus baldų gamybos įmonės sąskaitų planą, nustatyta, jog įmonėje yra išskiriamos penkios pajamų ir septynios sąnaudų rūšys.

3. Pajamos baldų gamybos įmonėje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo principu, t.y. apskaitoje registruojamos tada, kai jos uždirbamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimą. Prekių pardavimo pajamos bendrovės pripažįstamos ir registruojamos apskaitoje tuomet, kai prekės yra parduotos, o pajamų suma gali būti patikimai įvertinta. Sąnaudos bendrovėje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo bei palyginimo principais tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos, neatsižvelgiant į pinigų išleidimo laiką. Sąnaudos įvertinamos tikrąją verte. Parduotų prekių savikaina bendrovėje pripažįstama ir registruojama apskaitoje tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai prekės yra parduotos ir kai pajamų suma gali būti patikimai įvertinta.

4. Atlikus baldų gamybos įmonės pajamų ir sąnaudų analizę nustatyta, kad įmonės veiklos rezultatai gerėja. Pardavimo pajamos 2012-2016 m. išaugo 80 proc. Labiausiai pardavimo pajamos padidėjo 2014 m. dėl masinės baldų gamybos. Daugiau nei pusę baldų gamybos sąnaudų sudarė veiklos sąnaudos, kurios 2012-2016 m. išaugo 211 proc. Didžiausią veiklos sąnaudų dalį sudarė reklamos bei pardavimo sąnaudos.

5. Išanalizavus pajamų ir sąnaudų finansinius rodiklius, nustatyta, kad pelningumo rodikliai yra gan aukšti, nes augo pardavimo pajamos. Tačiau veiklos pelningumo rodikliai žemi, o tai rodo dideles sąnaudas. Norint sumažinti sąnaudas reikėtų labiau planuoti ir kontroliuoti veiklos sąnaudas. Didžiausias pajamas įmonė uždirbo iš virtuvės baldų gamybos ir pardavimo.

TERMINŲ IR SĄVOKŲ ŽODYNAS

Apskaita. Įmonės finansinių operacijų registravimas, klasifikavimas, analizė ir kaupimas. Tai informacinė sistema, pagal kurią matuojama, apdorojama ir perduodama finansinė informacija apie tam tikrą ekonominį subjektą. (<http://e-terminai.lt>).

Bendrosios ir administracinės sąnaudos. Ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudų dalis, susijusi su įmonės tipine veikla, sudarančia sąlygas ataskaitinio laikotarpio pajamoms uždirbti. (<https://www.e-tar.lt>).

Įmonės pelno (nuostolių) ataskaita. Finansinė ataskaita, kurioje nurodomos visos įmonės ataskaitinio laikotarpio pajamos, sąnaudos ir veiklos rezultatai – pelnas arba nuostoliai. (<https://www.e-tar.lt>).

Netipinė veikla. Tokia veikla, kurią įmonė laiko ne pagrindine įmonės veikla. (Balandienė 2013).

Pajamos. Ekonominės naudos padidėjimas dėl turto naudojimo, pardavimo, perleidimo, vertės padidėjimo ar įsipareigojimų sumažėjimo per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus. (<https://www.e-tar.lt>).

Pardavimo pajamos. Ekonominės naudos padidėjimas per ataskaitinį laikotarpį dėl prekių pardavimo ir paslaugų teikimo, dėl kurio padidėja įmonės turtas arba sumažėja įsipareigojimų ir dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus. (<https://www.e-tar.lt>).

Pardavimo sąnaudos. Ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudų dalis, susijusi su prekių pardavimu per ataskaitinį laikotarpį. (<https://www.e-tar.lt>).

Pardavimo savikaina. Per ataskaitinį ir ankstesnius laikotarpius patirtos išlaidos, tenkančios per ataskaitinį laikotarpį suteiktoms paslaugoms ir parduotoms prekėms. (<https://www.e-tar.lt>).

Prekybinis diskontas. Tai iš anksto abiem prekybinio sandorio šalims žinomas (aptartas sutartyse ar pan.) prekės (paslaugos) mokėtinos sumos už prekes (paslaugas) sumažinimas, siekiant paspartinti pirkėjo atsiskaitymą už jam skolon parduotas prekes (paslaugas). (<https://www.e-tar.lt>).

Prekybinės (apyvartos) nuolaidos. Tai iš anksto abiem prekybinio sandorio šalims žinomas (aptartas sutartyse ar pan.) prekės (paslaugos) kainos sumažinimas reklamos tikslais arba siekiant padidinti pardavimo apimtį, arba kitais atvejais. (<https://www.e-tar.lt>).

Sąnaudos. Ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo, pardavimo, netekimo, vertės sumažėjimo ir prisiimtų įsipareigojimų per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to sumažėja nuosavas kapitalas, išskyrus tiesioginį jo mažinimą. (<https://www.e-tar.lt>).

Tikroji vertė. Suma, už kurią gali būti apsieista turtu ar paslaugomis arba kuria gali būti

užskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, kurios ketina pirkti / parduoti turtą arba užskaityti tarpusavio įsipareigojimą. (<https://www.e-tar.lt>).

Tipinė veikla. Tokia veikla, kuriai vykdyti buvo įkurta įmonė ir kurią ji laiko pagrindine. (Balandienė 2013).

Veiklos sąnaudos. Per ataskaitinį laikotarpį patirtos išlaidos, susijusios su įprastine įmonės veikla, vykdoma neatsižvelgiant į pardavimų apimtį, išskyrus finansinę, investicinę ir kitą veiklą. (<https://www.e-tar.lt>).

LITERATŪROS SĄRAŠAS

1. BAGDŽIŪNIENĖ, V., 2008. *Apskaitos politika*. Vilnius: Conto litera. ISBN 978-9986-836-28-5.
2. BALANDIENĖ, I., 2013. Įmonės finansinius rodiklius lemia ir pajamų bei sąnaudų grupavimas. *Buhalterija*, nr. 9(420), p. 3. ISSN 1648-9195.
3. BIKIENĖ, J., ir PUČKIENĖ, D., 2012. *Buhalterinė apskaita: Teorija ir praktika*. Vilnius: MRU. ISBN 978-9955-19-439-2.
4. BERMAN, K., CASE, J., ir KNIGHT, J., 2007. *Finansinė išmintis*. Verslo žinios. ISBN 978-9955-46-039-8.
5. BUŠKEVIČIUS, B., KANAPICKIENĖ, R., ir PATAŠIUS, M., 2010. *Finansinių rezultatų analizė*. Kaunas: Technologija. ISBN 978-9955-25-839-1.
6. DOVYDAITIENĖ, B., ir PLAČENYTĖ, K.D., 2009. *Sąskaitų korespondencijų žinynas*. Pačiolio leidykla. ISBN 978-9955-04-211-2.
7. IVANAUSKIENĖ, A., 2016. *Buhalterinė apskaita*. Vilnius: Tyta alba. ISBN 978-609-466-158-7
8. JEFIMOVAS, B., 2008. *Apskaitos pagrindai*. Kaunas: Technologija. ISBN 978-9955-25-429-4.
9. JUOČIŪNIENĖ, D., ir STONČIUVIENĖ, N., 2008. *Apskaitos tarptautinė reglamentacija*. Mokomoji knyga. Akademija. ISBN 978-9955-896-58-6.
10. KALČINSKAS, G., 2013. *Buhalterinės apskaitos pagrindai*. Pačiolio leidykla. ISBN 487794.
Prieiga per:
<http://www.paciolis.lt/lt/el_parduotuve/cat/5/knyga_buhalterines_apskaitos_pagrindai_7_laida_/71>.
11. KALČINSKAS, G., 2007. *Buhalterinės apskaitos pagrindai*. Pačiolio leidykla. ISBN 978-9955-04-166-5.
12. MACKEVIČIUS, J., 2009. *Finansinių ataskaitų auditas ir analizė*. Vilnius: TEV. ISBN 978-9955-879-7.
13. VAITIEKUS, A., MAURICIENĖ, I., 2016. *Socialinių mokslų srities studijų programų baigiamųjų ir kursinių darbų rengimo metodika*. Klaipėda.
14. ŽAPTORIUS, J., 2015. *Finansinė apskaita*. VGTU leidykla: Technika. ISBN 978-609-457-711-6.
15. ŽUKLYTĖ, V., 2014. Debetinių ir kreditinių sąskaitų naudojimas. [žiūrėta 2017 m. vasario 2d.].
Prieiga per: <<http://www.agroakademija.lt/apskaita/apskaita/?SID=1100>>.
16. AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA, 2015. 1-asis verslo apskaitos standartas „Finansinė atskaitomybė“. 2015m. gegužės 28d. Nr. VAS-26. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017m. kovo 10d.]. Prieiga per: <<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/9f854fa005bd11e588da8908dfa91cac>>.

17. AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA, 2010. 5- asis verslo apskaitos standartas „Pinigų srautų ataskaita“. 2010 m. birželio 4d. Nr. VAS-14. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017m. kovo 8d.]. Prieiga per: <<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.21BF1AEC75EE>>.
18. AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA, 2015. 10- asis verslo apskaitos standartas „Pardavimo pajamos“. 2015 m. birželio 16 d. Nr. VAS-39. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2016m. sausio 25d.]. Prieiga per: <<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/63069ed0142211e58569be21ff080a8c>>.
19. AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA, 2015. Pavyzdinis sąskaitų plano įstatymas. 2015 m. balandžio 13 d. Nr. VAS-15. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2016 m. sausio 30d.]. Prieiga per: <<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/edddfdc0082c11e588da8908dfa91cac>>.
20. AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA, 2015. 3- asis verslo apskaitos standartas „Pelno (nuostolių) ataskaita“. 2015 m. birželio 16 d. Nr. VAS-40. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2016m. sausio 30d.]. Prieiga per: <<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/2fb0fbd0140811e58569be21ff080a8c>>.
21. AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA, 2015. 11- asis verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“. 2015 m. birželio 16 d. Nr. VAS-38. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017m. vasario 17d.]. Prieiga per: <<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/ff9e8c30140911e58569be21ff080a8c>>.
22. AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA, 2009. 18- tas verslo apskaitos standartas „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“. 2009 m. lapkričio 11 d. Nr. VAS-9. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017m. balandžio 30d.]. Prieiga per: <<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.358478>>.
23. Buhalterinė apskaita ir auditas. [žiūrėta 2017m. kovo 6d.]. Prieiga per: <<http://www.baa.lt/buhalterin%C4%97-apskaita/116-pardavimo-pajamu-auditas.html>>.
24. LIETUVOS RESPUBLIKOS SEIMAS, 2015. Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas. 2015 m. gegužės 14 d. Nr. XII-1696. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017m. balandžio 30d.]. Prieiga per: <<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/883083f0046f11e588da8908dfa91cac>>.
25. LIETUVOS RESPUBLIKA, 2001. Patikslinančių sąskaitų faktūrų arba PVM sąskaitų faktūrų išrašymo tvarkos nuostatos. 2001 m. birželio 1d. Nr. 129. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017m. vasario 17d.]. Prieiga per: <https://www.e-tar.lt/rs/legalact/TAR.7D16CD6FADE6/format/OO3_ODT/>.
26. LIETUVOS RESPUBLIKA, 2002. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas. 2002 m. kovo 5d. Nr. IX—751. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017m. vasario 7d.]. Prieiga per: <<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.ED68997709F5>>.
27. LIETUVOS RESPUBLIKA, 2002. Kasos aparatų naudojimo ir diegimo tvarka. 2002 m. rugpjūčio 13 d. Nr. 1283. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017m. vasario 7d.]. Prieiga per: <<https://www.vmi.lt/cms/kasos-aparatu-ir-grynuju-pinigu-priemimo-dokumentu-naudojimas>>.

28. LIETUVOS RESPUBLIKA, 2001. Pelno mokesčio įstatymas. 2001 m. gruodžio 20d. Nr. IX-675. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017m. vasario 17d.]. Prieiga per: <<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.A5ACBDA529A9>>.
29. LIETUVOS RESPUBLIKA, 2003. Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas. 2003 m. liepos 2 d. Nr. 73-3085. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2016m. sausio 25d.]. Prieiga per: <<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.C677663D2202>>.
30. LIETUVOS RESPUBLIKOS ŪKIO MINISTRAS, 2000. Prekių grąžinimo ir keitimo taisyklės. 2000 m. gruodžio 29 d. Nr. 439. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017 m. vasario 7d.] Prieiga per: <<https://www.e-tar.lt/acc/legalAct.html?documentId=TAR.63EDF0C3E7B4&lang=lt>>.
31. Finansinių rodiklių skaičiavimo metodika. 2010. Vertybinių popierių birža NASDAQ OMX Vilnius. 2010. [žiūrėta 2017m. kovo 11d.]. Prieiga per: <http://www.nasdaqbaltic.com/files/vilnius/leidiniai/Rodikliu_skaiciavimo_metodika-final.pdf>.
32. Finansinių rodiklių skaičiuoklė. Pelningumas prieš apmokestinimą. [žiūrėta 2017m. kovo 11d.]. Prieiga per: <<http://www.auditum.lt/index.php/finansiniu-rodikliu-skaiciuokles/18-pelningumo-rodikliai/60-pelningumas-pries-apmokestinima.html>>.

PRIEDŲ SĄRAŠAS

Pelno (nuostolių) ataskaita 2012-2016 m.

Eil. Nr.	STRAPSNIAI	Pasta bos Nr.	2012m.	2013m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
1.	PARDAVIMO PAJAMOS		51467	54942	125378	80117	92632
2.	PARDAVIMO SAVIKAINA		26442	31432	36135	32691	34413
3.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		25025	23510	89243	47426	58219
4.	VEIKLOS SĄNAUDOS		18566	27124	88976	47127	57876
5.	TIPINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)		6459	-3614	267	2999	343
6.	KITA VEIKLA		0	0	13	1	3
7.	FINANSINĖ IR INVESTICINĖ VEIKLA		-1169	-987	-1	-200	-150
8.	ĮPRASTINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)		5290	-4601	279	100	196
9.	PAGAUTĖ						
10.	NETEKIMAI						
11.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ		5290	-4601	279	100	196
12.	PELNO MOKESTIS						
13.	GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		5290	-4601	279	100	196

Pelno (nuostolių) horizontalioji ir vertikalioji analizė 2012-2013 m.

Rodikliai	2012	2013	Pasikeitimas		Lyginamasis svoris, proc.	
			Eurais	Proc.	Praėję metai	Finans. Metai
Pardavimų pajamos	51467	54942	3475	6,75	100	100
Parduotų prekių savikaina	26442	31432	4990	18,87	51,38	57,21
Bendrasis pelnas (nuostoliai)	25025	23510	-1515	-6,05	48,62	42,79
Veiklos sąnaudos	18566	27124	8558	46,10	36,07	49,37
Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)	6459	-3614	-10073	-155,95	12,55	-6,58
Kita veikla	0	0	0	0,00	0,00	0,00
Finansinė ir investicinė veikla	-1169	-987	182	-15,57	0,00	-1,80
Įprastinės veiklos pelnas (nuostoliai)	5290	-4601	-9891	-186,98	10,28	-8,37
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	5290	-4601	-9891	-186,98	10,28	-8,37
Grynasis pelnas (nuostoliai)	5290	-4601	-9891	-186,98	10,28	-8,37

Pelno (nuostolių) horizontalioji ir vertikalioji analizė 2013-2014 m.

Rodikliai	2013	2014	Pasikeitimas		Lyginamasis svoris, proc.	
			Eurais	Proc.	Praėję metai	Finans. Metai
Pardavimų pajamos	54942	125378	70436	128,20	100	100
Parduotų prekių savikaina	31432	36135	4703	14,96	57,21	28,82
Bendrasis pelnas (nuostoliai)	23510	89243	65733	279,60	42,79	71,18
Veiklos sąnaudos	27124	88976	61852	228,03	49,37	70,97
Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)	-3614	267	3881	-107,39	-6,58	0,21
Kita veikla	0	13	13	#DIV/0!	0,00	0,01
Finansinė ir investicinė veikla	-987	-1	986	-99,90	0,00	0,00
Įprastinės veiklos pelnas (nuostoliai)	-4601	279	4880	-106,06	-8,37	0,22
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	-4601	279	4880	-106,06	-8,37	0,22
Grynasis pelnas (nuostoliai)	-4601	279	4880	-106,06	-8,37	0,22

Pelno (nuostolių) horizontalioji ir vertikalioji analizė 2014-2015 m.

Rodikliai	2014	2015	Pasikeitimas		Lyginamasis svoris, proc.	
			Eurais	Proc.	Praėję metai	Finans. Metai
Pardavimų pajamos	125378	80117	-45261	-36,10	100	100
Parduotų prekių savikaina	36135	32691	-3444	-9,53	28,82	40,80
Bendrasis pelnas (nuostoliai)	89243	47426	-41817	-46,86	71,18	59,20
Veiklos sąnaudos	88976	47127	-41849	-47,03	70,97	58,82
Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)	267	299	32	11,99	0,21	0,37
Kita veikla	13	1	-12	-92,31	0,01	0,00
Finansinė ir investicinė veikla	-1	-200	-199	19900,00	0,00	-0,25
Įprastinės veiklos pelnas (nuostoliai)	279	100	-179	-64,16	0,22	0,12
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	279	100	-179	-64,16	0,22	0,12
Grynasis pelnas (nuostoliai)	279	100	-179	-64,16	0,22	0,12

Pelno (nuostolių) horizontalioji ir vertikalioji analizė 2015-2016 m.

Rodikliai	2015	2016	Pasikeitimas		Lyginamasis svoris, proc.	
			Eurais	Proc.	Praėję metai	Finans. Metai
Pardavimų pajamos	80117	92632	12515	15,62	100	100
Parduotų prekių savikaina	32691	34413	1722	5,27	40,80	37,15
Bendrasis pelnas (nuostoliai)	47426	58219	10793	22,76	59,20	62,85
Veiklos sąnaudos	47127	57876	10749	22,81	58,82	62,48
Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)	299	343	44	14,72	0,37	0,37
Kita veikla	1	3	2	200,00	0,00	0,00
Finansinė ir investicinė veikla	-200	-150	50	-25,00	0,00	-0,16
Įprastinės veiklos pelnas (nuostoliai)	100	196	96	96,00	0,12	0,21
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	100	196	96	96,00	0,12	0,21
Grynasis pelnas (nuostoliai)	100	196	96	96,00	0,12	0,21

Pelno (nuostolių) horizontalioji ir vertikalioji analizė 2012-2016 m.

Rodikliai	2012	2016	Pasikeitimas		Lyginamasis svoris, proc.	
			Eurais	Proc.	Praėję metai	Finans. Metai
Pardavimų pajamos	51467	92632	41165	79,98	100	100
Parduotų prekių savikaina	26442	34413	7971	30,15	51,38	37,15
Bendrasis pelnas (nuostoliai)	25025	58219	33194	132,64	48,62	62,85
Veiklos sąnaudos	18566	57876	39310	211,73	36,07	62,48
Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)	6459	343	-6116	-94,69	12,55	0,37
Kita veikla	0	3	3	0	0,00	0,00
Finansinė ir investicinė veikla	-1169	-150	1019	-87,17	0,00	-0,16
Įprastinės veiklos pelnas (nuostoliai)	5290	196	-5094	-96,29	10,28	0,21
Pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą	5290	196	-5094	-96,29	10,28	0,21
Grynasis pelnas (nuostoliai)	5290	196	-5094	-96,29	10,28	0,21

Santykiniai rodikliai

Eil. Nr.	Rodiklis	Formulė
1.	Bendrasis pelningumas	$\frac{\text{Bendras pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
	2016 m.	58219/92632*100=62.85
	2015 m.	47426/80117*100=59.20
	2014 m.	89243/125378*100=71.18
	2013 m.	23510/54942*100=42.79
	2012 m.	25025/51467*100=48.62
2.	Veiklos pelningumas	$\frac{\text{Veiklos pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
	2016 m.	343/92632*100=0.38
	2015 m.	299/80117*100=0.37
	2014 m.	267/125378*100=0.21
	2013 m.	-3614/54942*100=-6.58
	2012 m.	6459/51467*100=12.55
3.	Pelningumas prieš apmokestinimą	$\frac{\text{Pelnas prieš mokesčius}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
	2016 m.	196/92632*100=0.21
	2015 m.	100/80117*100=0.12
	2014 m.	279/125378*100=0.22
	2013 m.	-4601/54942*100=-8.37
	2012 m.	5290/51467*100=10.28
4.	Grynasis pelningumas	$\frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
	2016 m.	196/92632*100=0.21
	2015 m.	100/80117*100=0.12
	2014 m.	279/125378*100=0.22
	2013 m.	-4601/54942*100=-8.37
	2012 m.	5290/51467*100=10.28
5.	EBIT pelningumas	$\frac{\text{EBIT pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
	2016 m.	96/92632*100=0.10
	2015 m.	-23/80117*100=0.03
	2014 m.	128/125378*100=0.10
	2013 m.	-5051/54942*100=9.19
	2012 m.	4603/51467*100=8.94
6.	EBIT pelnas	$\text{Grynasis pelnas} + \text{Palūkanų sąnaudos} + \text{Pelno mokestis}$
	2016 m.	196+(-100)+0=96
	2015 m.	100+(-123)+0=-23
	2014 m.	279+(-1)+0=128
	2013 m.	(-4601)+(-450)+0=-5051
	2012 m.	5290+(-687)+0=4603

KLAIPĖDOS VALSTYBINĖS KOLEGIJOS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETO
BUHALTERINĖS APSKAITOS STUDIJŲ PROGRAMOS
BAi14-4 GRUPĖS STUDENTĖS GINTARĖS MILAŠAUSKAITĖS

ĮSIPAREIGOJIMAS

2014 05 - 29

Klaipėda

Aš, Gintarė Milašauskaitė, įsipareigoju garantuoti savo baigiamojo darbo autorystę, darbe pateikiamų duomenų patikimumą.

Patvirtinu, kad esu susipažinęs(-usi) su Klaipėdos valstybinės kolegijos Studijų nuostatais (patvirtintais Direktoriaus įsakymu Nr. V1-149, 2013-04-03) ir Klaipėdos valstybinės kolegijos akademinės bendruomenės etikos kodeksu (patvirtintu Direktoriaus įsakymu Nr. V1-121, 2010-01-26). Žinau, kad Studijų nuostatų X. Straipsnio 87.7 punkte teigiama: „Studentas šalinamas iš Kolegijos už nesąžiningą studijavimą“. Suprantu, kad šis punktas taikomas ir baigiamųjų darbų rengimui, todėl už nusirašinėjimą, plagijavimą, kitokį nesąžiningumą bei apgaudinėjimą man bus neleista ginti baigiamojo darbo ir būsiu pašalintas (-a) iš Kolegijos.

(Parašas)

(Studento vardas, pavardė)