

KLAIPĖDOS VALSTYBINĖS KOLEGIJOS
SOCIALINIŲ MOKSLŲ FAKULTETAS
Studijų programa: BUHALTERINĖ APSKAITA

Leidžiama ginti
Dekanė

Asta Pancerovienė
2017-06-07

UAB „X“ PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITA
Baigiamasis darbas

BAi14-4 grupės diplomantė

Agnė Pocevičė
2017-06-02

Recenzentė

Jūratė Grigalauskienė
2017-06-

Darbo vadovė

lekt. Liucija Budrienė
2017-06-02

Klaipėda, 2017

Turinys

Santrauka	3
Summary.....	4
Įvadas.....	6
1.TYRIMO METODIKOS APŽVALGA	7
2.PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITOS TEORINĖ ANALIZĖ	11
2.1. Pajamų ir sąnaudų pripažinimas	11
2.2. Pajamų ir sąnaudų grupavimas	13
2.3. Pajamų ir sąnaudų dokumentavimas ir registravimas	17
2.4. Pajamų ir sąnaudų rodiklių analizė.....	19
3.UAB „X“ PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITOS ANALIZĖ	22
3.1. UAB „X“ pajamų ir sąnaudų apskaitos politika	22
3.2. UAB „X“ pajamų ir sąnaudų grupavimas	23
3.3. UAB „X“ pajamų ir sąnaudų dokumentavimas ir registravimas.....	26
3.4. UAB „X“ pajamų ir sąnaudų rodiklių analizė ir veiksniai įtakoję rezultatus	32
Išvados ir pasiūlymai	41
Terminų ir sąvokų žodynas.....	42
Literatūros sąrašas	44
Priedų sąrašas	
1 priedas. Pajamų registravimas apskaitoje.	
2 priedas. Sąnaudų pripažinimas ir registravimas apskaitoje.	
3 priedas. UAB „X“ pajamų registravimas apskaitoje.	
4 priedas. UAB „X“ sąnaudų pripažinimas ir registravimas apskaitoje.	
5 priedas. UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų dinamika.	
6 priedas. UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų struktūra.	
7 priedas. UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų pardavimo pelningumo rodikliai.	
8 priedas. UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų veiklos efektyvumo – sąnaudų lygio rodikliai.	
9 priedas. Baigiamojo darbo autoriaus įsipareigojimas dėl neplagijavimo.	

Santrauka

UAB „X“ PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITA

AGNĖ POCEVIČĖ

Klaipėdos valstybinė kolegija

Įmonė – tai ūkio subjektas, kurio pagrindinis tikslas gauti pelną. Pagrindinį įmonės veiklos rezultato rodiklį įtakoja uždirbamos pajamos ir patiriamos sąnaudos bei jų apskaita.

Darbe išnagrinėta UAB „X“ 2012 – 2016 m. pajamų ir sąnaudų apskaita. Analizei atlikti naudota mokslinės literatūros ir informacijos šaltinių analizė, Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų norminių aktų, Verslo apskaitos standartų analizė, UAB „X“ dokumentų analizė, palyginti, kritiškai įvertinti ir grafiškai pavaizduoti duomenys.

Apskaitos tvarkymo taisyklės nustatomos įmonės veiklos pradžioje ir aprašomos apskaitos politikoje, o vėliau turi būti peržiūrimos ir koreguojamos. Tam, kad finansiniai rodikliai nebūtų iškreipti būtina įvertinti pajamų ir sąnaudų apskaitos įtaką įmonės veiklos rezultatams.

Teorinėje darbo dalyje, analizuojant mokslinę literatūrą, aptariami pajamų ir sąnaudų pripažinimo būdai, aptiriamos pajamų ir sąnaudų grupavimo galimybės. Taip pat aptariamas pajamų ir sąnaudų dokumentavimas bei registravimas apskaitoje. Nagrinėjami pajamų ir sąnaudų rodiklių analizės metodai.

Išanalizavus UAB „X“ pajamų ir sąnaudų apskaitos politiką, nustatyta, kad bendrovės apskaitos politika atitinka VAS reikalavimus, o pajamų ir sąnaudų apskaitos metodai – bendrovės veiklos pobūdį ir specifiką. UAB „X“ pajamos ir sąnaudos grupuojamos pagal vienu rūšių jų grupes ir priskiriamos pagrindinei arba gretutinei veiklai. Bendrovės pajamų ir sąnaudų dokumentavimas ir registravimas vykdomas nuolat, įvykus ūkinei operacijai, pagal įstatymų nustatytus reikalavimus. Išanalizavus UAB „X“ pajamų ir sąnaudų rodiklių įtaką veiklos rezultatams, nustatyta, kad augant pagrindinės veiklos pajamoms ir sąnaudoms įmonės bendrasis pelnas augo. Įmonės gretutinės veiklos pajamos ir sąnaudos mažėjo, dėl veiklos pelningumo mažėjimo pastebima nepakankama veiklos sąnaudų kontrolė, o tai mažina grynąjį pelną.

Siekiant mažinti parduodamų prekių savikainą siūlau ieškoti pigesnių prekių rinkos, pirkti didesniais kiekiais ir gauti nuolaidas, aktyviau derėtis su pagrindiniu tiekėju. Taip pat siūlau plėsti teikiamų paslaugų asortimentą – suderinti teikiamas paslaugas su parduodamomis prekėmis ir sudaryti klientui visą paketą. Taip pat siūlau įvesti veiklos sąnaudų kontrolę, plėsti bendrovės gretutinę veiklą – vykdyti komisionieriaus veiklą, teikti paskolas bendrovės darbuotojams ir klientams.

Summary

REVENUE AND COST ACCOUNTING OF X ENTERPRISE

AGNĖ POCEVIČĖ
Klaipėda State College

A company is an economic entity whose main aim is to make profits. The company's main performance indicators are influenced by income and expenses and their accounting.

The income and expenditure accounting of „X“ LTD during the period of 2012 – 2016 has been analysed in the thesis. To make the analysis, academic literature and information resources have been used as well as laws of the Republic of Lithuania and other regulations, analysis of business accounting standards and „X“ LTD's documents, graphic representation of data has been critically estimated and compared.

Accounting rules are set at the beginning of the company's performance and described in the accounting policies and then they have to be reviewed and corrected. In order not to distort financial ratios it is necessary to estimate the impact of income and expenditure accounting on company performance.

The theory part analysis the academic literature, the acceptance ways and grouping possibilities of income and expenditure accounting are discussed as well. The documentation and registration of income and expenses in accounting are discussed. The methods of income and expenses indicators are analysed.

After analysing the policy of income and expenditure accounting in „X“ LTD, it was found out that the company's accounting policies meet the requirements of CPS and income and expenditure accounting methods correspond to the company's activities and specificity. The income and expenditure of „X“ LTD are grouped according to their homogeneous groups and are attributed to the main or related activities. The company's documentation and registration of income and expenses are performed constantly, in the case of economic operation, according to the requirements based on laws. After analysing the impact of income and expenses indicators on the results of performance of „X“ LTD, it was found out that the company's profit get bigger with the growth of its income and expenses. The income and expenses of a related activity decreased, the lack of income control was noticed due to the smaller yield and this reduces the profit.

In order to reduce the price of goods it is advisable to search for a cheaper good market, to buy goods in bigger quantities and so to get bigger discounts or actively negotiate with the prime supplier. It is also advisable to expand the range of service provided – to align services with the sale of goods and to make the full package for the customer. I also propose to introduce the

expenditure control, to expand the related activities – to carry out commissionaire activities, providing loans to the company's employees and customers.

Ivadas

Temos aktualumas. Įmonė – tai ūkio subjektas, steigiamas tam tikrai ūkinei – komercinei veiklai vykdyti, kurio pagrindinis tikslas – pelno siekimas. Pelnas yra įvardijamas kaip vienas svarbiausių rodiklių norint įvertinti įmonės veiklos rezultatus. Tam, kad galutinis įmonės rezultatas būtų teigiamas, t.y., būtų gaunamas pelnas, įmonė turi uždirbti pajamas, o pajamų gavimas neatsiejamas nuo sąnaudų šioms pajamoms uždirbti.

Siekiant įvertinti įmonės rezultatus, turi būti remiamasi patikimais šaltiniais – finansinės ataskaitos turi būti sudarytos laikantis visų teisės aktų reikalavimų bei apskaitos standartų, neiškraipytos, objektyviai parodančios įmonės finansinę būklę. Todėl norint gauti teisingą informaciją apie įmonės galutinį finansinį rezultatą, atsižvelgiant į Verslo apskaitos standartus bei kitus apskaitą ir jos tvarką reglamentuojančius dokumentus, gaunamos pajamos turi būti palyginamos su patirtomis sąnaudomis.

Svarbus aspektas yra tas, kad remiantis galutiniais finansiniais rezultatais įmonės akcininkai priima sprendimus dėl tolimesnės įmonės veiklos. Tik teisingas apskaitos vedimas, nuolatinis tikrinimas gali garantuoti teisingą informacijos teikimą įmonės vadovams. Ir tik tada jie galės priimti objektyvius ekonominius sprendimus.

Problematika. Apskaitos tvarkymo taisyklės nustatomos įmonės veiklos pradžioje ir vėliau turi būti peržiūrimos, koreguojamos. Tam, kad finansiniai rodikliai nebūtų iškreipti būtina įvertinti pajamų ir sąnaudų apskaitos įtaką įmonės veiklos rezultatams.

Tyrimo objektas. UAB „X“ pajamų ir sąnaudų apskaita.

Tyrimo tikslas. Išnagrinėti UAB „X“ pajamų ir sąnaudų apskaitos tvarkymo ypatumus.

Tyrimo uždaviniai:

1. Išnagrinėti pajamų ir sąnaudų formavimą teoriniu aspektu.
2. Atlikti UAB „X“ pajamų ir sąnaudų apskaitos politikos analizę.
3. Išnagrinėti UAB „X“ pajamų ir sąnaudų grupavimą, dokumentavimą ir registravimą.
4. Įvertinti UAB „X“ pajamų ir sąnaudų įtaką veiklos rezultatams.

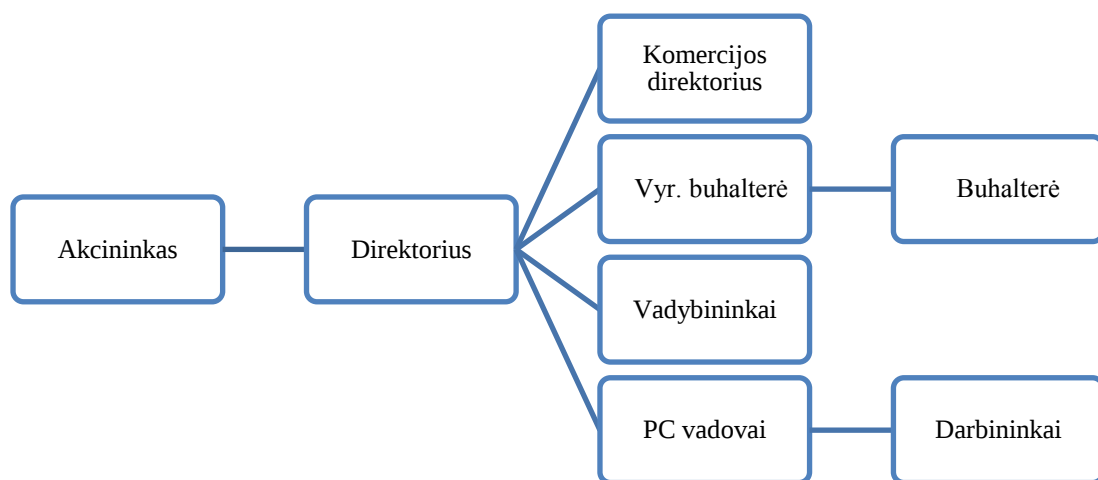
Tyrimo metodai. Mokslinės literatūros ir informacijos šaltinių analizė, Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų norminių aktų, Verslo apskaitos standartų analizė, UAB „X“ dokumentų analizė, duomenų palyginimas ir kritinis vertinimas, grafinis vaizdavimas.

1. TYRIMO METODIKOS APŽVALGA

Tyrimo objektas. UAB „X“ įregistruota 2002m. rugpjūčio 8d. Uždarnosios akcinės bendrovės „X“ pagrindinė veikla yra mažmeninė bei didmeninė prekyba statybinėmis, apdailos, buities, elektros instaliacijos, santechnikos ir buitinės technikos prekėmis bei paslaugomis, susijusiomis su statybų rinkos aptarnavimu. Įmonėje vystoma pirma tipinė verslo segmentų grupė: prekyba.

Bendrovė turi penkis prekybos taškus.

Šiuo metu UAB „X“ dirba 45 darbuotojai. Siekiant sklandaus darbo užduočių pasidalijimo, sprendimų priėmimo ir vykdymo yra sukurta organizacinė valdymo struktūra, kuri pateikta 1 paveiksle.



1 pav. UAB „X“ organizacinė valdymo struktūra

Šaltinis: sudaryta autorės pagal UAB „X“ pateiktus duomenis

Uždaroji akcinė bendrovė „X“ veikia ir finansines atskaitomybes rengia vadovaudamasi Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos ir Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymais, Verslo apskaitos standartais.

Bendrovė rengdama finansines atskaitomybes taip pat vadovaujasi įmonės principu, veiklos tęstinumo principu, periodiškumo ir pastovumo principais, piniginio mato, kaupimo, palyginimo principu, atsargumo principu, neutralumo bei turinio viršenybės prieš formą principu.

Įmonė yra parengusi apskaitos politiką. Keičiantis įstatyminei bazei keičiasi ir apskaitos politika, todėl ji kasmet peržiūrima. UAB „X“ finansiniai metai sutampa su kalendoriniais metais.

UAB „X“ yra dukterinė įmonė. Akcininkui priklauso 300 vienetų arba 100 proc. paprastųjų akcijų, kurių nominali vertė 300 Eurų. Bendrovės įstatinis kapitalas sudaro 90000 Eurų ir per pastaruosius metus jis nesikeitė.

Pagrindinė įmonės veikla yra prekyba. Veiklos tipas – metalo dirbinių, dažų ir stiklo mažmeninė prekyba specializuotose parduotuvėse, kodas pagal EVRK – 475200. UAB „X“ pirkėjai yra įmonės, organizacijos, fiziniai asmenys. Pagrindinis prekių tiekėjas – UAB „Kesko Senukai Lithuania“.

Uždaroji akcinė bendrovė „X“ prekiauja akmens anglimi, todėl 2015 m. vasario mėnesį, kad galėtų šią prekybą vykdyti įsigijo licenciją prekybai anglimi.

Siekdama surinkti visą informaciją, kuri yra naudojama organizacijos viduje, ir aprūpinti vadovus jiems reikalinga informacija apie įmonės veiklą, bendrovė turi savo apskaitos sistemą. Ją tvarko vyr. buhalterė ir buhalterė. UAB „X“ buhalterė tvarko pirminius dokumentus, sintetinius ir analitinius registrus, išrašo pirkimų ir pardavimų PVM sąskaitas – faktūras, skaičiuoja ir išmoka darbo užmokestį, atsiskaito su klientais, teikia pranešimus Sodrai. Bendrovės vyr. buhalterė yra atsakinga už finansinę ir mokestinę atskaitomybę.

UAB „X“ apskaitą tvarko programa „Rivilė GAMA“ ir naudoja dešimt modulių: branduolį, didžiąją knygą, debitorių apskaitą, kreditorių apskaitą, atsiskaitymus, pardavimų ir pirkimų apskaitą, sandėlių apskaitą, ilgalaikio turto apskaitą, pardavimo taškų (POS) apskaitą. Darbo užmokestis įmonėje skaičiuojamas programos „ALGA“ pagalba.

UAB „X“ moka įvairius mokesčius: mokesčius Sodrai nuo dirbančiųjų, gyventojų pajamų mokestį, pridėtinės vertės mokestį, pelno mokestį, nekilnojamo turto mokestį, žemės mokestį, įmokas į garantinį fondą, akcizą dėl prekybos akmens anglimi, aplinkos taršos mokestį, už teršimą iš mobilių taršos šaltinių, t. y. už sunaudotus degalus.

Bendrovės misija – maksimaliai patenkinti klientų poreikius, pasiūlant jiems:

- a) Asmeniniu dėmesiu ir žiniomis grįstą aptarnavimą;
- b) Platų kokybiškų ir lūkesčius atitinkančių prekių asortimentą, galimybę susikomplektuoti norimą prekių krepšelį;
- c) Profesionalias paslaugas;
- d) Patrauklias gaminių kainas;
- e) Greitą prekių pristatymą.

UAB „X“ pagrindinė vertybė yra profesionalumas. Bendrovė siekia atsakingai vykdyti verslą, siekia teigiamo jo rezultato – tai yra pelno ir nuolat skatina jo augimą įvairiomis priemonėmis.

Informacijos šaltiniai. Rašant baigiamąjį darbą naudojau įvairius literatūros šaltinius. Renkantis literatūrą pajamų ir sąnaudų apskaitos tema buvo susidurta su mokslinės literatūros, ypač

užsienio autorių naujausios literatūros, stoka. Baigiamajame darbe naudoju ne tik mokslinę literatūrą, mokslinius straipsnius, LR įstatymus, standartus, bet ir mokomąsias knygas, vadovėlius.

Analizuojant pajamų ir sąnaudų pripažinimą, remiausi 10 – uoju VAS „Pajamos“ ir 11 – uoju VAS „Sąnaudos“, kuriuose detalai aprašomi būdai pajamoms ir sąnaudoms pripažinti, įvardijami atvejai, kuriais pajamos ir sąnaudos gali būti pripažįstamos, o kada ne. Taip pat nagrinėjamas kiekvienas pajamų ir sąnaudų straipsnio pripažinimas atskirai. Naudojau Pelną mokesčio įstatymo straipsniais, nes juose pajamos ir sąnaudos sugretinamos ir nurodoma, kaip keičiasi sąnaudų pripažinimas keičiantis pajamų pripažinimo principams.

Aptariant pajamų ir sąnaudų grupavimą, kaip pirminį ir detaliausią šaltinį, galėčiau išskirti 3 – ią VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“, kuriame pateikiama naujausia Pelno (nuostolių) ataskaitos forma, jos straipsnių grupavimas ir taip pat kiekvieno straipsnio aprašymas atskirai. Pajamų grupavimui pasinaudojau Žaptoriaus J. (2015) „Finansinė apskaita: vadovėlis“ ir Žilinskienės I. (2010) „2010 metų finansinės atskaitomybės darbo knyga“, kuriuose pajamos grupuojamos pagal rūšis, skaidomos į porūšius ir aptariama pajamų priskyrimo būdai. Sąnaudų grupavimui išanalizuoti remiausi periodinio leidimo „Buhalterija“ Jagmino V. straipsniu „Bendrųjų ir administracinių išlaidų paskirstymas“, kuriame detalai aptariami išlaidų priskyrimo būdai. Sąnaudų straipsnių analizei buvo naudingi Bikienės J. ir Pučkienės D. (2012) teiginiai leidinyje „Buhalterinė apskaita: teorija ir praktika“.

Analizuojant pajamų ir sąnaudų dokumentavimą ir registravimą daugiausiai naudoju Dovidaitės B., Galin O. ir Guptor M. (2012) „Buhalterinės apskaitos tvarkymas“ ir Bagdžiūnienės V. (2007) „Apskaitos dokumentai ir jų valdymas“ knygas. Jose išsamiai aprašomi pagrindiniai pajamų ir sąnaudų registravimo dokumentai, sąlygos, kurioms esant įmonės išlaidas galima pripažinti sąnaudomis. Autoriai išskiria įplaukų gavimo momentus, dėl kurių pajamos pripažįstamos pagal skirtingus pirminius apskaitos dokumentus. Kreditinių ir debetinių dokumentų paskirtį ir svarbą aptariau išnagrinėjusi Žuklytės V. (2014) „Debetinių ir kreditinių sąskaitų naudojimas“ straipsnį.

Pajamų ir sąnaudų santykinų rodiklių analizei naudoju Juozaitienės L. (2008) „Įmonės finansai: analizė ir valdymas“ ir Mackevičiaus J., Giriūno L. ir Valkausko R. (2014) „Finansinė analizė“ knygas. Jose autoriai įvardina santykinų rodiklių rūšis, jų skaičiavimo formules, taip pat aptaria kiekvieno rodiklio skaičiavimo svarbą įmonės finansiniams rezultatams analizuoti. Atlikdama įmonės veiklos pokyčiams nustatyti svarbią vertikaliąją ir horizontaliąją analizes naudoju Buškevičiūtės E. ir Mačerinskienės I. (2008) „Finansų analizė“ bei Bagdžiūnienės V. (2008) „Finansinių ataskaitų analizė“ teiginiais. Šių autorių knygose plačiausiai aptariama horizontalioji ir vertikalioji pajamų ir sąnaudų rodiklių analizės.

Atlikdama UAB „X“ pajamų ir sąnaudų apskaitos analizę naudojausi įmonės pateiktomis 2012 – 2016 m. ataskaitomis. Daug informacijos suteikė metiniai pranešimai, aiškinamieji raštai, apskaitos politika, pinigų srautų ataskaitos, pelno (nuostolių) ataskaitos, prekybos veiklos sąnaudų ataskaitos.

2. PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITOS TEORINĖ ANALIZĖ

2.1. Pajamų ir sąnaudų pripažinimas

Pagrindinis įmonės veiklos tikslas yra uždirbti pelną, tai yra gautos pajamos turi viršyti sąnaudas, kurios buvo patirtos per ataskaitinį laikotarpį toms pajamoms uždirbti. „Svarbiausias įmonės veiklos rezultatų įvertinimo rodiklis yra pelnas. Jis dažniausiai yra kitų veiklos rodiklių apskaičiavimo pagrindas. Pagrindiniai pelno apskaičiavimo elementai yra pajamos ir sąnaudos“ (Jefimovas 2008, p. 383).

Pajamos – tai įmonės turto padidėjimas arba įsipareigojimų sumažėjimas, atsirandantis per vieną ataskaitinį laikotarpį, pardavus prekes ar suteikus paslaugas. Todėl pajamos turi būti teisingai ir objektyviai įvertintos tą ataskaitinį laikotarpį, kada buvo uždirbtos, nepaisant to kada bus gauti pinigai.

Bendrosios pajamų pripažinimo nuostatos yra numatytos 10 – ajame Verslo apskaitos standarte „Pajamos“ (2016) (toliau – VAS) (<http://bankrotodep.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 13 d.]). Minėtame VAS pajamos apibūdinamos kaip 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. Savininkų įnašai padidina įmonės nuosavą kapitalą, tačiau darbuotojai dėl to pajamų neuždirba. Šiuo atveju pajamos nėra pripažįstamos ir pelno (nuostolių) ataskaitoje neatsispindi.

18 – ajame Tarptautiniame apskaitos standarte „Pajamos“ (2008) (toliau – TAS) taip pat pabrėžiama, kad pajamos – tai ekonominės naudos padidėjimas per ataskaitinį laikotarpį, kai padidėja įplaukos, turtas arba sumažėja įsipareigojimai ir kai dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus tuos atvejus, kai nuosavas kapitalas didinamas savininkų įnašais. Sumos, atsirandančios vykstant įprastinę įmonės veiklą, vadinamos įvairiai: pardavimo, mokesčių pajamos, palūkanos, dividendai ir autoriniai atlyginimai (<http://www.eur-lex.europa.eu> [žiūrėta 2017 m. vasario 13 d.]).

Juočiūnienė ir Stončiuvienė (2008) pabrėžia, kad pajamomis laikomas tik įmonės ekonominės naudos padidėjimas, todėl trečiųjų šalių vardu surinktos sumos nėra įmonės gaunama ekonominė nauda, jos nepadidina įmonės nuosavo kapitalo, kartu nepripažįstamos pajamomis. Tokiomis trečiųjų šalių vardu surinktų sumų pavyzdžiais gali būti:

- a) Pardavimo, prekių ir paslaugų mokesčiai;
- b) Pridėtinės vertės mokesčiai;
- c) Tarpininkavimo veikla užsiimančių įmonių užsakovo vardu surinktos sumos (šiuo atveju tarpininkas pajamomis pripažįsta komisinių sumą).

Sąnaudas reglamentuoja 11-asis Verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“ (2016). Jame sąnaudos apibūdinamos, kaip 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 (<http://www.bankrotodep.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 9 d.]).

Pelno mokesčio įstatymo (2017) 2 str. sąnaudos apibrėžiamos daug plačiau – visos išlaidos, patirtos uždirbant pajamas (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 6 d.]).

Ivanauskienė (2016) pabrėžia, kad labai svarbu suvokti esminį sąvokų sąnaudos ir išlaidos skirtumą. Išlaidos – tai turto ar paslaugų sunaudojimas bei turto vertės sumažėjimas per ataskaitinį laikotarpį.

Esminis skirtumas tarp sąnaudų ir išlaidų yra tas, kad sąnaudos padeda uždirbti pajamas ir nustatomos tada, kai prekė jau yra parduota ar paslauga suteikta, o išlaidos įvardijamos kaip suvartotų išteklių vertė pinigais, kurie nebūtinai turi uždirbti pajamas.

Įmonės, siekdamos teisingo ir tikslaus veiklos rezultato, savo išleistoje apskaitos politikoje privalo įvardinti, koku principu bus kaupiamos ir pripažįstamos pajamos ir sąnaudos, ir jo laikytis.

Pajamos ir sąnaudos gali būti pripažįstamos kaupimo bei pajamų ir sąnaudų palyginimo principu, pinigų principu. Pinigų principas nurodo, kad pajamos laikomos gautomis tada, kai gaunami pinigai už parduotas prekes ir suteiktas paslaugas, ir jais galima laisvai disponuoti. Pinigų kaupimo principas sako, kad pajamos pripažįstamos tada, kai parduodamos prekės ar suteikiamos paslaugos, nepaisant to, ar pinigai jau gauti ar dar ne. Taigi pajamų uždirbimas yra atsietas nuo pinigų gavimo momento. Jei pinigai jau yra sumokėti avansu, tačiau prekės nepristatytos ir paslaugos nesuteiktos, jie registruojami kaip to ataskaitinio laikotarpio įsipareigojimai.

10 VAS (2016) teigiama, kad apskaitoje pajamos registruojamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais:

- a) Vadovaujantis kaupimo principu pajamos apskaitoje registruojamos, kai jos uždirbamos, neatsižvelgiant į laiką, kada buvo gauti pinigai;
- b) Pagal palyginimo principą pajamos ir sąnaudos, susijusios su tuo pačiu sandoriu, turi būti pripažįstamos tą patį ataskaitinį laikotarpį. Sąnaudos pripažįstamos tada, kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos. Tačiau pajamos negali būti pripažįstamos, kol negalima patikimai įvertinti sąnaudų (<http://www.bankrotodep.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 10 d.]).

11 VAS „Sąnaudos“ (2016) pabrėžiama, kad sąnaudos pripažįstamos, registruojamos ir parodomos pelno (nuostolių) ataskaitoje tik tada, kai atitinka sąnaudų apibrėžimą ir galima patikimai nustatyti jų vertę. Vadovaujantis palyginimo principu, išlaidos, kurios nesusijusios su pajamomis, uždirbtomis per ataskaitinį laikotarpį, bet susijusios su pajamomis, kurios bus uždirbtos

ateinančiais laikotarpiais, apskaitoje registruojamos parodomos balanse kaip turtas (<http://www.bankrotodep.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 10 d.]).

Pelno mokesčio įstatymo (2017) 7 str. sakoma, kad pajamos ir sąnaudos pripažįstamos pagal pajamų ir sąnaudų kaupimo bei kitus buhalterinę apskaitą reglamentuojančiuose teisės aktuose nustatytus apskaitos principus, išskyrus atvejus, kai pagal šio skyriaus nuostatas pajamos gali būti pripažįstamos taikant pinigų apskaitos principą. Šio įstatymo 8 str. teigiama, kad taikant pinigų apskaitos principą, pajamos pripažįstamos faktišku pajamų gavimo momentu, o sąnaudos pripažįstamos tokia pat tvarka, kaip ir taikant kaupimo apskaitos principą. Reikia pabrėžti, kad pripažįstamos tik tos vieneto sąnaudos, kurios susijusios su pajamomis, faktiškai gautomis per mokestinį laikotarpį (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 10 d.]).

Palyginimo apskaitos esmę sudaro tai, kad prekių pirkimas laikomas sąnaudomis, sumokėjimas už prekes – išlaidomis, o pinigų gavimas iš pirkėjo – įplaukomis. Pajamų tikslas yra padengti sąnaudas, siekiant gauti veiklos rezultatą – pelną (Bajorūnienė ir Christauskas 2014).

Išanalizavus autorių mintis, galima teigti, kad apskaitoje pripažįstant pajamas taikyti pinigų principą būtų netikslinga, nes pinigų gavimas gali nesutarpti su tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kurį buvo užregistruota pardavimo operacija ir patirtų sąnaudų suma toms pajamoms uždirbti gali būti netikslė. Todėl ir finansinėse ataskaitose pateikta informacija gali būti iškreipta ir neatspindėti tiesos.

Apibendrinant, galima teigti, kad tikslingiausia pajamas ir sąnaudas pripažinti ir apskaityti vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais. Tokiu atveju pajamos bus užfiksuotos iškart kai prekė parduodama ar paslauga suteikiama, neatsižvelgiant į pinigų gavimą. Vadovaujantis palyginimo principu bus tiksliai nustatyta, kurį laikotarpį uždirbtos pajamos ir sukauptos toms pajamoms uždirbti patirtos sąnaudos.

2.2. Pajamų ir sąnaudų grupavimas

Įmonės finansinius rodiklius lemia pajamų ir sąnaudų grupavimas. Nors galutinio rezultato – grynojo pelno arba nuostolio tai neįtakoja, tačiau teisingas pajamų ir sąnaudų grupavimas parodo neiškreiptą bendrąjį pelną. Pajamų ir sąnaudų paskirstymas pagal tam tikras grupes, veiklos rūšis padeda lengviau išsiaiškinti įmonės veiklos rezultatą, pelno arba nuostolio, priežastis.

Balandienė (2013) pabrėžia, kad kiekviena įmonė ir jos vykdomų veiklų kompleksas yra unikalūs, todėl negalima nustatyti labai konkrečių, visoms įmonėms tinkančių pajamų ir sąnaudų grupavimo reikalavimų (<http://www.paciolis.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 14 d.]).

Įmonei labai svarbu ne tik pajamų ir sąnaudų dydis, bet ir jų sudėtis, todėl pajamos ir sąnaudos apskaitoje turi būti kaupiamos pagal viena rūšies jų grupes.

Pagrindinės ir dažniausiai naudojamos pajamų grupės: pardavimo pajamos, kitos veiklos, finansinės ir investicinės veiklos pajamos. Pardavimo pajamos – tai pajamos gautos iš pagrindinės įmonės veiklos, atėmus grąžinimus, nukainojimus ir suteiktas nuolaidas. Kitos veiklos pajamos gaunamos iš veiklos, kuri nėra pagrindinė įmonės veikla. Tai gali būti nematerialiojo ir ilgalaikio materialiojo turto perleidimo pelnas, kompensacijų sumos viršijančios nuostolius. Įmonės finansinės ir investicinės veiklos pajamoms dažniausiai priskiria investicijų ir paskolų pajamos, palūkanų, delspinigių, baudų pajamos, teigiamų valiutų pokyčių pajamos.

3 – iajame VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“ (2016) pateikiami duomenys, kaip pelno (nuostolių) ataskaitoje pateikiamos pajamos ir sąnaudos, kokia jų išdėstymo tvarka. (<http://www.bankrotodep.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 14 d.]). Pajamų ir sąnaudų grupavimas pagal 3 – iąją VAS pateikiamas 1 lentelėje.

1 lentelė

Pajamų ir sąnaudų grupavimas

Pajamos	Sąnaudos
Pardavimo pajamos	Pardavimo savikaina
Kitos veiklos pajamos	Biologinio turto tikrosios vertės pokytis
Investicijų į patrunuojančiosios, patrunuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijas pajamos	Pardavimo sąnaudos
Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos	Bendrosios ir administracinės sąnaudos
Kitos palūkanų ir panašios pajamos	Finansinio turto ir trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimas
	Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos
	Pelno mokesčiai

Šaltinis: sudaryta autorės pagal 3 – iojo VAS “Pelno (nuostolių) ataskaita” (2016) duomenis (<http://www.bankrotodep.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 14 d.]).

Žptorius (2015) įvardina, kad pajamos gali būti skirstomos:

- Įprastinės veiklos pajamos;
- Tipinės veiklos pajamos;
- Netipinės veiklos pajamos;
- Ypatingieji straipsniai.

Įprastinei veiklai autorius priskiria su įmonės veikla susijusias, pasikartojančių ūkinių operacijų pajamas. Tipinei veiklai skiriamos pajamos iš veiklos, kurią įmonė laiko pagrindine. Netipinės veiklos pajamos – negali būti laikomos tipinėmis, tačiau yra susijusios su įprastine veikla. Ypatinguosius straipsnius Žptorius apibūdina kaip pajamas iš neįprastų, atsitiktinių, reguliariai nesikartojančių ūkinių įvykių.

10 VAS (2016) pajamos skirstomos į pardavimo pajamas, kitos veiklos pajamas, finansinės ir investicinės veiklos pajamas, pelno mokesčio pajamas. Čia kitos veiklos pajamos įvardijamos kaip pajamos, kurių negalima priskirti pagrindinei, finansinei ir investicinei veiklai.

Pelno mokesčio pajamomis pripažįstamos pajamos, susidariusios per ataskaitinį laikotarpį pripažįstant atidėtojo pelno mokesčio turtą arba panaudojant atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimą (<http://www.bankrotodep.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 17 d.]).

Baskakova ir Seiko (2013) pajamas skirsto į dvi grupes: pajamas iš įprastinės veiklos ir kitos veiklos pajamas. Autoriai teigia, kad įprastinės veiklos pajamoms priskiriamos pajamos, kurias įmonė uždirba vykdydama pagrindinę veiklą – parduodama prekes ir produktus, paslaugas. Teigiama, kad kitos veiklos pajamos gali būti labai įvairios. Tai pajamos, kurios nėra susijusios su pagrindinių prekių ir produktų pardavimu: paskolų įmonėms ir fiziniams asmenims palūkanų pajamos, pajamos iš ilgalaikio turto pardavimo.

Kaip ir dauguma autorių, Žilinskienė (2010) pajamas skirsto į pardavimo pajamas, kitos veiklos pajamas, finansinės ir investicinės veiklos pajamas, pagautę, pelno mokesčio pajamas. Kitos veiklos pajamas autorė įvardija kaip pajamas, kurios nepriskiriamos pagrindinei veiklai: netipinės produkcijos pardavimas, honorarai, pajamos iš ilgalaikio turto nuomos, nereikalingų žaliavų pardavimo pajamos, ilgalaikio turto perleidimo teigiamas rezultatas, baudos už netinkamą sutarčių vykdymą, gautos draudimo išmokos.

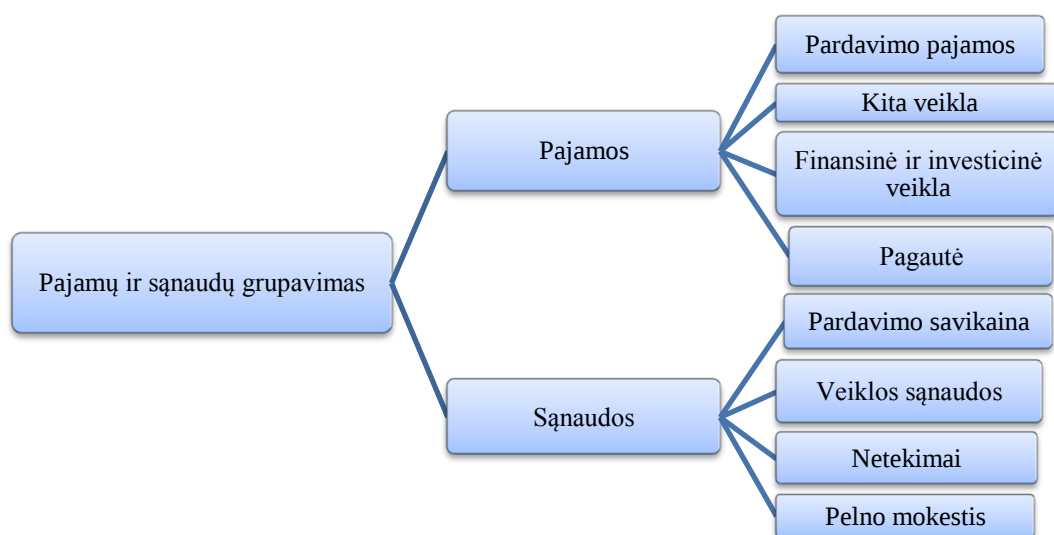
Šiuo atveju baudas dar būtų galima priskirti finansinei ir investicinei veiklai. Tačiau kaip skirstyti pajamas kiekviena įmonė pasirenka pati. Tai priklauso nuo vykdomos veiklos.

Sąnaudų registravimas neatsiejamas nuo įmonės vykdomos veiklos, ataskaitų sudarymo. Sąnaudos kaip ir pajamos gali būti skirstomos į pagrindinės veiklos ir kitos veiklos sąnaudas. Parduotų prekių savikaina yra pagrindinės sąnaudos, kurias įmonė patiria parduodama prekes ar suteikdama paslaugas tai yra jų savikaina. Bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis būtų galima įvardinti veiklą, kuri neatsiejama nuo pagrindinės, tačiau jos niekaip negalima priskirti konkrečiam produktui ar suteiktai paslaugai, t.y. patalpų nuoma, reklamos sąnaudos, darbuotojų darbo užmokestis. Finansinėms ir investicinėms sąnaudoms būtų galima priskirti palūkanų, baudų, delspinigių sąnaudas, neigiama valiutos kurso pasikeitimo įtaka, investicijų vertės sumažėjimą.

Jagminas (2017) teigia, kad įmonės veikloje patiriamos bendrosios ir administracinės sąnaudos gali būti paskirstytos įmonės produktams, įskaičiuojant jas į produktų pilnąją savikainą. Dažniausiai šios išlaidos į produktų savikainą įskaičiuojamos netiesioginiu būdu – turi būti ieškoma, kokiems objektams aptarnauti tokios išlaidos yra skiriamos: visos išlaidos, kurios yra netiesioginės produktų atžvilgiu, buhalterinės apskaitos priemonėmis (pvz., buhalterinės apskaitos sąskaitose) paskirstomos įmonės padaliniais, kurių veikloje tos išlaidos patiriamos. Tada turi būti nustatoma, kokie padaliniai teikia paslaugas kitiems įmonės padaliniais, ir pagal kokius kriterijus tikslinga paskirstyti vieno padalinio veikloje patirtas išlaidas kitiems padaliniais (<http://www.buhalteris.lt> [žiūrėta 2017 m. kovo 3 d.]).

Bikienė ir Pučkienė (2012) sąnaudas grupuoja taip: pardavimų savikaina, veiklos sąnaudos – pardavimų bei bendrąsias ir administracines sąnaudas, kitos veiklos sąnaudos, finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos, netektis, pelno mokesčio sąnaudos. Pardavimo savikainą autorės apibrėžia kaip patirtas išlaidas, tenkančias ataskaitinio laikotarpio pajamoms uždirbti. Veiklos sąnaudų pardavimo straipsnyje siūloma priskirti patalpų nuomos, eksploatavimo, prekių sandėliavimo išlaidas, komisinius mokesčius pardavėjams, prekybos darbuotojų darbo užmokestį ir socialinį draudimą, reklamos išlaidas. Prie bendrųjų ir administracinių sąnaudų priskiriama turto išlaikymo, nuomos, nusidėvėjimo ir nurašymo, įmonės reprezentavimo, paramos, labdaros sąnaudos, personalo darbo užmokestis, mokesčiai (<http://db.kvk.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 20 d.]).

2 paveiksle pateiktas pajamų ir sąnaudų grupavimas pagal Burkšaitienę (2008):



2 pav. Pajamų ir sąnaudų grupavimas

Šaltinis: BURKŠAITIENĖ, D., 2008. Finansinė turto apskaita ir finansinės atskaitomybės rengimas. Vilnius, p. 131.

Burkšaitienė (2008) pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnius skirsto įprastinę ir neįprastinę veiklas. Įprastinę veiklą autorė išskaido į tipinę, kuriai priskiriama įmonės pagrindinė veikla, ir netipinę, kurioje fiksuojama kita bei finansinė ir investicinė veikla. Neįprastinėje veikloje siūloma fiksuoti atsitiktinai, be įmonės valdytojų valios, uždirbtą pagautę ir patirtus netekimus.

Naujajame pavyzdiniame sąskaitų plane (2016) neliko pagautės ir netekimų (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 19 d.]). Dėl šių pakeitimų pagautę ir netekimus būtų galima įvardinti kaip ypatinguosius straipsnius, kuriuose parodomi neįprastų, atsitiktinių, reguliariai nesikartojančių ūkinių įvykių rezultatai. Šiuos pasikeitimus tikslingiausia būtų registruoti prie netipinės įmonės veiklos, kuri nėra pagrindinė ir nuolat pasikartojanti.

Apibendrinant autorių mintis, galima teigti, kad pajamų ir sąnaudų grupavimas priklauso nuo įmonės vykdomos veiklos, gaunamų pajamų ir patiriamų sąnaudų. Priklausomai nuo to, ar šalia pagrindinės dar yra gretutinė veikla, nulems sąnaudų grupavimą ir straipsnių priskyrimą. Todėl

pajamas ir sąnaudas būtų tikslinga skirstyti į tipinę ir netipinę veiklą. Tipinei veiklai reikia priskirti pagrindinės veiklos pajamas ir sąnaudas. Netipinę veiklą, priklausomai nuo to kokia ji vykdoma, galima detalizuoti ir atitinkamai skirstyti gautas pajamas ir patirtas sąnaudas.

2.3. Pajamų ir sąnaudų dokumentavimas ir registravimas

Įmonių apskaitoje visos ūkinės operacijos turi būti pagrįstos apskaitos dokumentais, kurie turi būti surašomi ūkinės operacijos metu, arba iškart po jos. Pajamų ir sąnaudų apskaitos dokumentai turi būti surašomi tada, kai pajamos uždirbamos ar sąnaudos patiriamos.

Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymo (2017) 2 str. apskaitos dokumentas apibrėžiamas kaip popierinis arba elektroninis dokumentas, kuriuo patvirtinama ūkinė operacija ar ūkinis įvykis ir kuriame yra rekvizitai tos ūkinės operacijos ar ūkinio įvykio tapatumui nustatyti (<https://www.e-tar.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 22 d.]).

Bendrovė pardavusi prekes ar suteikusi paslaugas šį ūkinį įvykį pirmiausiai turi įforminti pirminiuose apskaitos dokumentuose: sąskaitoje faktūroje arba PVM sąskaitoje faktūroje, jei ji PVM mokėtoja. Toliau duomenys keliami į sintetinius ir analitinius apskaitos registrus, į didžiosios knygos sąskaitas, sudaroma atskaitomybė.

Kai pardavimo ir pinigų gavimo momentai sutampa, o prekes pardavus ar paslaugas suteikus atsiskaitoma grynaisiais pinigais, pajamos pripažįstamos pagal kasos aparatų duomenis, tai yra pajamos registruojamos pagal elektroninio kasos aparato darbo dienos Z ataskaitą (Dovidaitė, Galin ir Guptor 2012). Kitais atvejais autorės įvardina pardavimų dokumentavimą sąskaitose faktūrose ir PVM sąskaitose faktūrose, jei pardavėjas PVM mokėtojas.

Bagdžiūnienė (2007) teigia, kad apskaitos įrašų pagrindą sudaro pirminiai apskaitos dokumentai, kuriuose pirkimai registruojami tiekėjų PVM sąskaitose faktūrose, atskaitingų asmenų avansinėse ataskaitose, o pardavimai – pirkėjams išsiųstose PVM sąskaitose faktūrose.

Kai pirkėjas grąžina pardavėjui prekes, kai pardavėjas suteikia nuolaidas yra išrašomos debetinės arba kreditinės PVM sąskaitos faktūros. Kreditinį dokumentą turi išrašyti pardavėjas, o debetinį – prekių pirkėjas.

Žuklytė (2014) įvardina atvejus kada išrašomi kreditiniai ir debetiniai dokumentai:

- a) Kai tiekiamų prekių ar paslaugų vertė didinama arba mažinama, arba keičiasi kiekis;
- b) Kai po prekių ar paslaugų tiekimo įforminimo keičiasi PVM tarifas ir suma;
- c) Kai suteikiamos nuolaidos – prekybinės, apyvartos;
- d) Kai išrašymo metu pirminėje PVM sąskaitoje faktūroje padaryta aritmetinė klaida, kuri pastebėta tik kitą mokesčių laikotarpį;
- e) Kai grąžinamas avansas;

- f) Kai prekės grąžinamos ar atsisakoma paslaugų (<http://www.agroakademija.lt> [žiūrėta 2017 m. vasario 22 d.]).

Sąnaudų dokumentavimas priklauso nuo to, kokios sąnaudos patiriamos, ar jas galima priskirti uždirbtoms pajamoms ir ekonominės naudos patyrimui.

Įmonės veiklai vykdyti naudojamų prekių bei paslaugų įsigijimui dokumentuoti gali būti naudojami: PVM sąskaitos faktūros, sąskaitos faktūros, tikslinamieji dokumentai, prekių pirkimo – pardavimo kvitai, kasos aparato kvitai, draudimo liudijimai, keleivinio transporto bilietai, taksi kelionės kvitai bei tam tikrais atvejais laisvos formos apskaitos dokumentai. Tačiau šie dokumentai tik patvirtina prekių ar paslaugų įsigijimą, o tam, kad jos galėtų būti pripažįstamos įmonės sąnaudomis, būtina turėti jų sunaudojimą patvirtinančius dokumentus. Tai gali būti: trumpalaikio turto nurašymo aktai, reklaminės medžiagos nurašymo aktai, reprezentacijos išlaidų nurašymo aktai, sunaudotų degalų nurašymo aktai (Dovidaitė, Galin ir Guptor 2012).

Vaičius (2012) išskiria šiuos pardavimo dokumentus: sąskaitas faktūras ir PVM sąskaitas faktūras. Autorius pabrėžia, kad jei pirkėjas gavo kasos aparato kvitą ir pageidauja PVM sąskaitos faktūros, tai joje turi būti įrašomas unikalus kasos aparato numeris, atitinkamo kasos kvito eilės numeris, išdavimo data, kitaip šie dokumentai bus klaidingi ir neturės jokios juridinės galios.

Apskaitoje visos ūkinės operacijos, taip pat pajamos ir sąnaudos, registruojamos dvejybinio įrašu. Registruojant įmonės uždirbtas pajamas, jų padidėjimas registruojamas įrašo kredite, o patyrus sąnaudas, jų padidėjimas registruojamas įrašo debete.

Priklausomai nuo to, kaip įmonė pardavė prekes ar suteikė paslaugas, priklauso kredito likutis. Tam tikrais atvejais, kai suteikiamos apyvartos nuolaidos, diskontų nuolaidos, kai prekės ar paslaugos nukainojamos, kai prekės grąžinamos, pajamų sumažėjimas registruojamas kontrarinėse sąskaitose, tai yra dvejybinio įrašo debete (1 priedas).

Sąnaudų registravimas apskaitoje galimas kai yra patvirtinantys dokumentai, kad jos patirtos ar sunaudotos įmonės ekonominės naudos didinimui. Sąnaudų patyrimas registruojamas dvejybinio įrašo debete. Kai gaunamos apyvartos nuolaidos, diskontų nuolaidos, kai prekės ar paslaugos nukainojamos, prekės grąžinamos, sąnaudų sumažėjimas registruojamas kontrarinėse sąskaitose – dvejybinio įrašo kredite (2 priedas).

Apibendrinant, galima teigti, kad savalaikis pajamų ir sąnaudų dokumentavimas padeda stebėti ir kasdien kontroliuoti kiek įmonė uždirba pajamų, kiek patiria sąnaudų toms pajamoms uždirbti. Iš gautų ir išsiųstų pirminių apskaitos dokumentų galima nustatyti ar laikomasi įstatymų, standartų. Tikslus pajamų ir sąnaudų registravimas, priklausomai nuo to kokią veiklą įmonė vykdo, o kuri veikla yra tik gretutinė, padeda įvertinti įmonės finansinį rezultatą, kuriam apskaičiuoti pasitelkiama šių rodiklių analizė.

2.4. Pajamų ir sąnaudų rodiklių analizė

Kiekviena pelno siekianti organizacija didžiausią dėmesį turėtų skirti finansinėms ataskaitoms, kuriose pateikiama informacija apie įmonės finansinės veiklos rezultatus. Finansiniai rezultatai paprastai išreiškiami pelnu arba nuostoliu ir parodomi pelno (nuostolių) ataskaitoje. Įvertinus pajamų ir sąnaudų rodiklius, juos išanalizavus, galima įvertinti ar įmonės veikloje ne per daug patiriama sąnaudų pajamoms uždirbti, galima planuoti jų sumažinimo būdus.

Akcinių bendrovių pajamų ir sąnaudų rodiklių analizę siūloma atlikti apskaičiavus bendrovės pelningumo rodiklius: grynąjį pelningumą, bendrąjį pelningumą, veiklos pelningumą, veiklos pelningumą prieš palūkanas ir mokesčius, grynąjį veiklos pelningumą po mokesčių, pelningumo koeficientą (Vertybinių popierių birža NASDAQ OMX, 2010) (<http://www.nasdaqbaltic.com> [žiūrėta 2017 m. kovo 7 d.]).

Juozaitytė (2008) siūlo įmonės pelno (nuostolių) ataskaitoje įvertinti pajamų ir sąnaudų struktūrą, jų pasikeitimo procentą (vertikalią ir horizontalią analizę), pardavimo ir veiklos pelningumo rodiklius, kurie pateikiami 2 lentelėje.

2 lentelė

Pajamų ir sąnaudų rodiklių analizės formulės

Eil. Nr.	Rodiklis	Formulė
1.	Bendrasis pelningumo rodiklis	$BPR = \frac{\text{Bendrasis pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
2.	Veiklos pelningumo rodiklis	$VPR = \frac{\text{Veiklos pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
3.	Pelningumo prieš mokesčių mokėjimą rodiklis	$PMMR = \frac{\text{Pelningumas prieš šapmokestinimą}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
4.	Grynasis pardavimo pelningumas	$GPR = \frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$

Šaltinis: sudaryta autorės pagal JUOZAITIENĖ, L., 2008. Įmonės finansai: analizė ir valdymas. Šiauliai: ŠU, p. 133.

Plačiai taikomas yra lyginimo būdas, kai reikia palyginti bendrovės atskirų laikotarpių duomenis. Horizontali ir vertikali analizė leidžia išsiaiškinti bendrovės finansinio rezultato lygį bei dinamiką priklausomai tik nuo pajamų ir sąnaudų bendrai imant, o faktorinė analizė grynojo pelno pokytį leidžia kiekybiškai įvertinti dėl įvairiapusės veiklos pajamų ir sąnaudų pakitimų. Siekiant atskleisti ne tik problemas, bet ir pasiekimus, finansinių rezultatų pakitimų pobūdį bei priežastis, tikslinga pritaikyti santykinę analizę – apskaičiuoti pajamų ir sąnaudų veiklos efektyvumo bei pelningumo rodiklius (Buškevičiūtė ir Mačerinskienė, 2008).

Mackevičius, Giriūnas ir Valkauskas (2014) teigia, kad pelno (nuostolių) ataskaitos rodikliams iširti, įvertinti ir numatyti jų kitimą tikslinga skaičiuoti pardavimo pelningumo

rodiklius, kuriuos pateikia ir Juozaitienė L. (2008), ir veiklos efektyvumo rodiklius (3 lentelė) bei atlikti jų analizę.

3 lentelė

Sąnaudų vertinimas

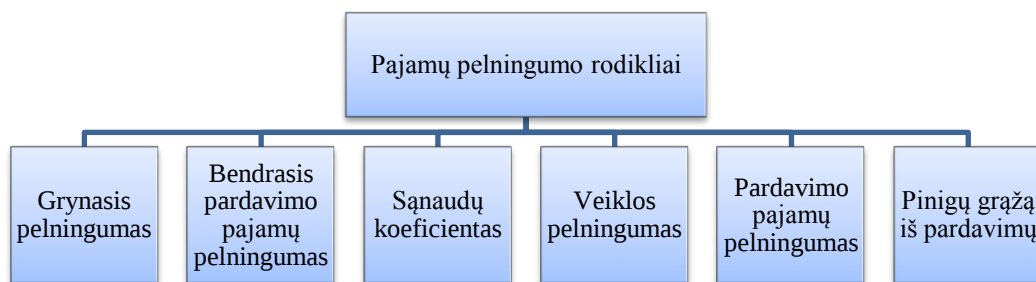
Eil. Nr.	Veiklos efektyvumo – sąnaudų lygio rodikliai	Formulė
1.	Pardavimo savikainos lygis	$\frac{\text{Pardavimo savikaina}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
2.	Veiklos sąnaudų lygis	$\frac{\text{Veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo sąnaudos}}$
3.	Administracinių sąnaudų lygis	$\frac{\text{Administracinės sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
4.	Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos vienam pardavimo pajamų eurui	$\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}}$
5.	Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudų lygis	$\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Finansinės ir investicinės veiklos pajamos}}$

Šaltinis: MACKEVIČIUS, J., GIRIŪNAS, L. ir VALKAUSKAS, R., 2014. Finansinė analizė. Vilnius: VU, p. 371.

Apskaičiavus pajamų ir sąnaudų rodiklius atskirai, galima įvertinti įmonės ataskaitinio laikotarpio finansinius bei veiklos rezultatus, veiklos efektyvumą, nustatyti kaip įmonė sugeba valdyti sąnaudų formavimąsi. Lyginant kelis ataskaitinius laikotarpius galima įvertinti pajamų ir sąnaudų kitimo tendencijas, numatyti ateities perspektyvas.

Smalenskas (2007) pabrėžia, kad bendrasis ir grynasis pelnas yra pagrindiniai bendrovės rodikliai, todėl pelno (nuostolių) ataskaitos analizei ypač svarbūs šie pelningumo rodikliai: bendrasis pelningumas ir grynasis pelningumas. Bendrasis pelningumas parodo įmonės sugebėjimą uždirbti pelną iš pagrindinės veiklos, o grynasis pelningumas parodo įmonės veiklos efektyvumą.

Bagdžiūnienė (2008) siūlo horizontaliosios analizės pagalba nustatyti rodiklių augimo tempus, dinamiką, ar augimo tempai nėra per daug dideli, neįprasti. Nustačius bendras pajamų ir sąnaudų veiklos tendencijas galima įvertinti pelno kitimą, nustatyti administracinių išlaidų ir pardavimo pajamų dinamikos tendencijas, nustatyti įvairių pelno rūšių pokyčių tendencijas ir jas palyginti. Atlikus šiuos veiksmus autorė siūlo pelno (nuostolių) ataskaitos sąnaudas grupuoti į pastoviasias ir kintamąsias, o tai leidžia taikyti specifinį analizės metodą – lūžio taško analizę. Vėliau rekomenduojama įvertinti pajamų pelningumo rodiklius, kurie pateikiami 3 paveiksle.



3 pav. Pajamų pelningumo rodikliai

Šaltinis: BAGDŽIŪNIENĖ, V., 2008. Finansinių ataskaitų analizė. Esmė ir verslo situacijos, antroji pataisyta ir papildyta laida. Vilnius, p. 98.

Miller – Nobles, Mattison ir Matsumura (2016) teigia, kad negalima įvertinti įmonės nagrinėjant tik vienerių metų duomenis. Finansinės atskaitomybės analizė apima ne mažiau kaip du laikotarpius, dažniausiai analizuojami trejų – penkerių metų duomenys. Tam naudojami trys pagrindiniai įmonės veiklos analizės įrankiai: horizontalioji analizė – skirtingų laikotarpių veiklos palyginimui, vertikalioji analizė ir bendrasis pelnas.

Apibendrinant autorių mintis, galima teigti, kad pelningumo rodikliai yra pagrindiniai rodikliai, kuriais galima įvertinti įmonės finansinius rezultatus. Būtina pabrėžti, kad tikslinga atlikti horizontaliąją ir vertikaliosią analizes. Horizontaliosios analizės metu nustatomos įmonės finansinės būklės tendencijos bei dėsningumai, vertikaliosios analizės metu parodoma tam tikro rodiklio visumos dalis procentais. Įvertinus rezultatus, jų pagrindu galima analizuoti santykinius rodiklius, kurie padėtų įvertinti įmonės finansinę būklę.

3. UAB „X“ PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITOS ANALIZĖ

3.1. UAB „X“ pajamų ir sąnaudų apskaitos politika

Apskaitos politika – apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirti ūkio subjekto apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti.

UAB „X“, vykdydama apskaitą ir sudarydama finansinę atskaitomybę, vadovaujasi bendraisiais apskaitos principais: įmonės, veiklos tęstinumo, periodiškumo, pastovumo, piniginio mato, kaupimo ir palyginimo, atsargumo ir neutralumo, turinio svarbos.

UAB „X“ pajamos pripažįstamos kaupimo principu, tai yra apskaitoje registruojamos kai uždirbamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimo momentą. Bendrovėje pajamomis pripažįstamas tik ekonominės naudos padidėjimas. Pridėtinės vertės mokestis pajamomis nepripažįstamas.

Pajamos už parduotas prekes ir suteiktas paslaugas, taip pat pajamos iš kitos veiklos laikomos uždirbtomis ir turi būti įregistruotos apskaitoje bei pateiktos metinėje atskaitomybėje, jei:

1. Prekės parduotos bei paslaugos suteiktos pirkėjui, o didelių papildomų sąnaudų arba nuostolių, susijusių su šių prekių pardavimu ar paslaugų suteikimu, rizika menka;
2. Pajamos už parduotas prekes ar suteiktas paslaugas įregistruojamos apskaitoje ir pateikiamos metinėje atskaitomybėje, nepriklausomai nuo pinigų gavimo momento;
3. Kai įvykdomos visos sutartyje nustatytos sąlygos, o visa rizika susijusi su prekėmis ar paslaugomis perduodama pirkėjui;
4. Kai bendrovė gauna įplaukas, tačiau prekių ar paslaugų rizika priklauso pardavėjui, apskaitoje registruoja kaip turtą – išankstinį mokėjimą, o gautą sumą pripažįsta pajamomis tik perdavus visą su prekėmis ar paslaugomis susijusią riziką pirkėjui.

UAB „X“ pajamų dydis nustatomas pagal prekės ar paslaugos kainą, atsižvelgiant į suteiktas nuolaidas, prekių grąžinimą ar nukainojimą, jei sutartyje yra nurodyta tokia sąlyga. UAB „X“ yra PVM mokėtoja, todėl pardavusi prekes su PVM, pajamomis pripažįsta sumą neįskaitant pridėtinės vertės mokesčio.

Bendrovė nupirkusi prekių iš pagrindinio tiekėjo UAB „Kesko Senukai Lithuania“ prekių pardavimo kainas nustato atsižvelgdama į rinkos kainas ir pagal tiekėjo patvirtintas siūlomas prekių pardavimo kainas. Bendrovės teikiamų paslaugų kainos nustatomos direktoriaus patvirtintu paslaugų kainoraščiu.

UAB „X“ prekiauja akmens anglimis, todėl jas pardavusi pajamomis pripažįsta ne tik pardavimo kainą bet ir į ją įskaičiuotą akcizą.

UAB „X“ sąnaudas pripažįsta vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos, neatsižvelgiant į pinigų

išleidimo laiką. Sąnaudomis pripažįstama tik ta ankstesnių ir ataskaitinio laikotarpio išlaidų dalis, kuri tenka per ataskaitinį laikotarpį uždirbtoms pajamoms.

Bendrovė patyrusi sąnaudų, kurios pajamas uždirbs tik ateinančiais laikotarpiais, jas apskaitoje registruoja kaip turtą balanse, o sąnaudomis pripažįsta tik tada, kai uždirbamos pajamos susijusios su patirtomis sąnaudomis.

UAB „X“ veikloje yra patiriamos sąnaudos, kurių neįmanoma tiesiogiai priskirti ataskaitinio laikotarpio pajamų uždirbimui. Šiuo atveju bendrovė sąnaudas pripažįsta tada, kai jos patiriamos.

Bendrovė pardavusi prekes ar suteikusi paslaugas skolon, ir per vieną ataskaitinį laikotarpį negavusi apmokėjimo, ragina klientą atsiskaityti. Kilus abejonėms dėl apmokėjimo, skola, kurios nesitikima atgauti, pripažįstama to ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis, kai kilo abejonės.

UAB „X“ naudojamas ilgalaikis turtas pajamas teikia kelis ateinančius ataskaitinius laikotarpius, atsižvelgiant į turto naudingo tarnavimo normatyvus, todėl sąnaudomis pripažįstama kiekvieno ataskaitinio laikotarpio turto nusidėvėjimo ar amortizacijos dalis.

Kadangi UAB „X“ yra PVM mokėtoja, tai pirkimų PVM, kurį turi teisę įtraukti į atskaitą, sąnaudomis nepripažįstamas. Tačiau, kai įmokės pirkimai turi būti priskirti neleidžiamiesiems atskaitymams, pirkimų PVM gali būti įtraukiamas į sąnaudas arba į pirkimų savikainą.

Įmonės patirtų sąnaudų dydis nustatomas tikrąja jų verte: prekių skirtų perparduoti – įsigijimo savikaina, kitų sąnaudų – sumokėta ar mokėtina pinigų suma.

Apibendrinant UAB „X“ pajamų ir sąnaudų apskaitos politiką, galima teigti, kad įmonės apskaitos politika atitinka Verslo apskaitos standartų reikalavimus. Pajamos pripažįstamos kaupimo principu – tada, kada uždirbamos, o tai atitinka 10 – ajį VAS „Pajamos“. Bendrovės sąnaudos pripažįstamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais – pripažįstamos tada, kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos, o tai atitinka 11 – ojo VAS „Sąnaudos“ reikalavimus. Parinkti pajamų ir sąnaudų apskaitos metodai puikiai atitinka bendrovės veiklos pobūdį ir specifiką.

3.2. UAB „X“ pajamų ir sąnaudų grupavimas

UAB „X“ pajamų ir sąnaudų grupavimas atspindi pelno (nuostolių) ataskaitoje. Bendrovė, siekdama teisingai ir objektyviai atspindėti pajamas ir sąnaudas, siekdama teisingai įvertinti įmonės bendrojo pelno (nuostolių) rezultatus, pajamas ir sąnaudas grupuoja į tam tikras grupes.

Nagrinėjamoju laikotarpiu, tai yra 2012 – 2016 metais, bendrovė pajamas ir sąnaudas skirstė pagal bendrovės veiklos pobūdį, į tam tikras vienerūšes jų grupes. Nuo 2016 m. sausio 1 d. pasikeitus pavyzdiniam sąskaitų planui buvo išleistas 3 – iasis VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“ su

pakeitimais, kuriame išdėstoma nauja pelno (nuostolių) ataskaitos sudėtis. Esant šiems pakeitimams, keitėsi ir UAB „X“ pelno (nuostolių) ataskaitos šablonas.

UAB „X“ pajamos skirstomos į pardavimo pajamas, kitos veiklos pajamas, finansinės ir investicinės veiklos pajamas. Iki 2016 m. įmonės pelno (nuostolių) ataskaitoje buvo išskiriama dar viena pajamų rūšis – pagautė. Nagrinėjamojo laikotarpio pajamų skirstymas ir pokyčiai pateikti 4 lentelėje.

4 lentelė

UAB „X“ pajamų grupavimas 2012 – 2016 m.

2012 – 2015 m. pajamos	2016 m. pajamos
Pardavimo pajamos	Pardavimo pajamas
Kitos veiklos pajamos	Kitos veiklos pajamas
Finansinės ir investicinės veiklos pajamos	Investicijų į patrunuojančiosios, patrunuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijas pajamas
Pagautė	Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamas
	Kitos palūkanų ir panašios pajamos

Šaltinis: sudaryta autorės pagal UAB „X“ apskaitos politikos duomenis

UAB „X“ gautos pardavimo pajamos yra įmonės pagrindinės veiklos pajamos. Pardavimo pajamų straipsnyje pateikiamos grynosios pajamos, gautos per ataskaitinį laikotarpį už parduotas prekes ir suteiktas paslaugas, atėmus suteiktas nuolaidas, nukainojimus, prekių grąžinimus. UAB „X“ pardavimo pajamomis pripažįsta pajamas už parduotas prekes, prekių transportavimo paslaugos pajamas ir įrankių nuomos pajamas.

Kitos veiklos pajamoms bendrovė priskiria pajamas, kurios nėra susijusios su jos pagrindine veikla. Šių pajamų straipsnyje įmonė registruoja pajamas gautas iš ilgalaikio materialiojo ar nematerialiojo turto perleidimo, jei perleidžiant gaunamas pelnas. Kitos veiklos pajamoms bendrovė priskiria komisinių gautų iš tiekėjų pajamas, draudimo išmokas, viršijančias patirtą žalą, saulės elektrinės pajamas.

2012 – 2015 m. UAB „X“ finansinės ir investicinės veiklos pajamoms priskiriama per ataskaitinį laikotarpį uždirbtos finansinės ir investicinės veiklos pajamos. Bendrovė šioms pajamoms priskiria suteiktų paskolų ar banke laikomų pinigų palūkanų pajamas, skirtų baudų ar delspinigių už pavėluotus klientų atsiskaitymus pajamas, teigiamos valiutų kursų įtakos pajamas.

Nuo 2016 m. pakitus pelno (nuostolių) ataskaitai finansinė ir investicinė veikla yra papildyta, ir registruojama atskiruose pajamų straipsniuose.

Investicijų į patrunuojančiosios, patrunuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijas pajamose parodomi dividendai iš investicijų į patrunuojančiosios, patrunuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijas, investicijų perleidimo pelnas.

Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamų straipsnyje parodomos ilgalaikių investicijų palūkanų pajamos, ilgalaikių investicijų ir paskolų perleidimo pelnas.

Kitų palūkanų pajamų straipsnyje bendrovė registruoja tokias pat pajamas kaip ankstesnių pelno (nuostolių) ataskaitų finansinės ir investicinės veiklos pajamų straipsniuose. Čia parodomos palūkanos už paskolas suteiktas klientams ar darbuotojams, banke laikomų pinigų palūkanų pajamos, skirtų baudų ar delspinigių už pavėluotus klientų atsiskaitymus pajamos, teigiamos valiutų kursų įtakos pajamos.

UAB „X“ sąnaudas skirsto į pardavimo savikainą, veiklos sąnaudas, kurios dar skaidomos į pardavimo, bendras ir administracines sąnaudas, kitos veiklos sąnaudas, finansinės ir investicinės veiklos sąnaudas, pelno mokesčio sąnaudas. Iki 2016 m. sąnaudų straipsniuose dar buvo išskiriami netekimai. Šie sąnaudų straipsniai ir 2016 m. pasikeitusios sąnaudų grupės pateikiamos 5 lentelėje.

5 lentelė

UAB „X“ sąnaudų grupavimas 2012 – 2016 m.

2012 – 2015 m. sąnaudos	2016 m. sąnaudos
Pardavimo savikaina	Pardavimo savikaina
Pardavimo sąnaudos	Biologinio turto tikrosios vertės pokytis
Bendrosios ir administracinės sąnaudos	Pardavimo sąnaudos
Kitos veiklos sąnaudos	Bendrosios ir administracinės sąnaudos
Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos	Kitos veiklos sąnaudos
Netekimai	Finansinio turto ir trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimas
Pelno mokestis	Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos
	Pelno mokestis

Šaltinis: sudaryta autorės pagal UAB „X“ apskaitos politikos duomenis

Į bendrovės pardavimo savikainą įtraukiamos tik su įmonės pagrindine veikla, tai yra prekių pardavimu, įrankių nuomos paslaugomis, parduotomis ar suteiktomis per ataskaitinį laikotarpį, susijusios sąnaudos. Į pardavimo savikainą įtraukiama parduotų prekių ar suteiktų paslaugų savikaina, atėmus gautas po pardavimo nuolaidas ar nukainojimus, pirkėjų prekių grąžinimus.

UAB „X“ biologinio turto tikrosios vertės pokyčio sąnaudų nepatiria, nes ji neatitinka bendrovės veiklos pobūdžio, tačiau pelno (nuostolių) ataskaitos formoje egzistuoja ir esant reikalui gali būti panaudojama.

Pardavimo sąnaudose bendrovė registruoja patirtas sąnaudas, didinančias pardavimų ar paslaugų teikimo mastus ir kokybę, kurių tiesiogiai negalima priskirti konkrečiai prekei. UAB „X“ pardavimo sąnaudų straipsnyje registruoja darbo užmokestį tiesiogiai su pardavimu susijusiems darbuotojams ir nuo jų priskaičiuotas socialinio draudimo įmokas, degalų sąnaudas, patirtas prekių pervežimui, tarpininkavimo paslaugų sąnaudas, paslaugų ir prekių reklamos ir su ja susijusių skelbimų sąnaudas, prekių pakavimo ir žymėjimo sąnaudas, lojalumo programų aptarnavimo sąnaudas, prekybos įrengimų nusidėvėjimo sąnaudas. Bendrovė metų gale atlieka metinę

inventorizaciją, jei inventorizacijos metu randamas prekių trūkumas, šie nuostoliai registruojami taip pat pardavimo sąnaudose.

UAB „X“ bendrųjų ir administracinių sąnaudų straipsnyje registruoja sąnaudas, kurios sudaro sąlygas įmonei veikti. Šioms sąnaudoms įmonė priskiria administracijos darbuotojų, valytojų darbo užmokestį ir nuo jų priskaičiuotas socialinio draudimo įmokas, patalpų ir ilgalaikio turto nuomos sąnaudas, administracijos darbuotojų transporto remonto ir eksploatacijos sąnaudas, kito ilgalaikio turto remonto ir nusidėvėjimo sąnaudas, bendrovės pardavimo taškų komunalines išlaidas, banko paslaugų, pašto išlaidas. Taip pat bendrosioms ir administracinėms sąnaudoms bendrovė priskiria šventiniu laikotarpiu įmonės darbuotojams skirtų dovanų išlaidas.

Kitos veiklos sąnaudose UAB „X“ registruoja kitos veiklos, nebūdingos įmonės pagrindinei veiklai, sąnaudas. Šiame straipsnyje bendrovė priskiria materialiojo ir nematerialiojo turto perleidimo nuostolius, draudiminių nuostolių sąnaudas, saulės elektrinės nusidėvėjimo sąnaudas.

Finansinio turto ir trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimo UAB „X“ nepatyrė, tačiau atsiradus šiam sąnaudų straipsniui bendrovė jame priskirtu finansinio ir trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimo sąnaudas, ar vertės sumažėjimo panaikinimą.

Palūkanų ir kitose panašiose sąnaudose bendrovė registruoja per ataskaitinį laikotarpį gautas netesybas iš klientų, kurie nesilaikė sutarties sąlygų, palūkanų sąnaudas, baudų ir delspinigių sąnaudas, jei įmonė nesilaikė ar ne laiku įvykdė savo įsipareigojimus, neigiamos valiutų kursų įtakos sąnaudas.

Pelno mokesčio straipsnio eilutėje parodoma per ataskaitinį laikotarpį mokėtino pelno mokesčio sąnaudos bei atidėtųjų mokesčių pokytis. UAB „X“ savo veikloje taiko 15 proc. pelno mokesčio tarifą, kaip numato Pelno mokesčio įstatymo nuostatos.

Apibendrinant UAB „X“ pajamų ir sąnaudų grupavimą, galima teigti, kad įmonės pajamų ir sąnaudų straipsniai atitinka 3 – iajame VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“ nustatytą pelno (nuostolių) ataskaitos formą ir privalomuosius straipsnius. Bendrovės pajamos ir sąnaudos, atitinkamai pagal jos veiklą, priskiriamos tam tikram pajamų ir sąnaudų straipsniui. Informacija grupuojama taip, kad būtų pateikta tikra ir teisinga informacija apie įmonėje vykdomą pagrindinę ir gretutinę veiklas.

3.3. UAB „X“ pajamų ir sąnaudų dokumentavimas ir registravimas

UAB „X“ visos ūkinės operacijos yra pagrįstos apskaitos dokumentais, kurie yra surašomi operacijos metu arba iškart po jos. Pajamų ir sąnaudų apskaitos dokumentai bendrovėje surašomi

tada kai pajamos uždirbamos, o sąnaudos patiriamos, ir apskaitoje fiksuojami, neatsižvelgiant į pinigų gavimo momentą.

UAB „X“ yra PVM mokėtoja, todėl pardavusi prekes ar suteikusi paslaugas pardavimus informina pardavimo PVM sąskaitose – faktūrose, kuriose yra visi privalomi rekvizitai. Kai pardavimų PVM sąskaitos – faktūros suvedamos į apskaitos programą – duomenys keliauja į sintetinius ir analitinius apskaitos registrus, didžiosios knygos sąskaitas, o pasibaigus ataskaitiniams metams – į sudaromą finansinę atskaitomybę.

Bendrovėje pardavus prekes ir išrašius PVM sąskaitą – faktūrą duomenys vedami į apskaitos programą. Jei prekės buvo parduotos skolon pildoma skolų įmonei apskaitos kortelė ir pardavimų skolon žurnalas. Kai pirkėjas atsiskaito pirkimo metu banko kortele – gautos pajamos matomos banko sąskaitos išrašė ir pinigų gavimo žurnale.

Kai prekių ar paslaugų pardavimo momentas sutampa su pinigų gavimo momentu, o klientas atsiskaito grynaisiais pinigais – pajamos įmonėje dokumentuojamos pagal kasos kvitų duomenis. Jei klientas nepageidauja PVM sąskaitos faktūros, su pirktomis prekėmis ar paslaugomis gauna kasos kvitą, kuris patvirtina šį įvykį, o bendrovėje surašoma PVM sąskaita – faktūra, kurioje privaloma nurodyti kasos kvito numerį.

UAB „X“ turi centrinę kasą, kurioje gali atsiskaityti tik nuolatiniai klientai – juridiniai asmenys, taip pat pinigai priimami ir išduodami atskaitingiems asmenims. Atskaitingas asmuo atsiskaitęs su kitais fiziniais ar juridiniais asmenimis, pateikia buhalterijai avanso apyskaitą, kurioje nurodo pinigų išleidimą patvirtinančius dokumentus, o likę nepanaudoti pinigai įnešami į bendrovės centrinę kasą ir išrašomas kasos pajamų orderis.

Visos grynujų pinigų operacijos, pagal tai patvirtinančius dokumentus, suvestos į apskaitos programą atsispindi įmonės kasos knygoje, pinigų gavimo žurnale.

Jei UAB „X“ suteikia nuolaidas ar pirkėjas grąžina prekes, dėl netinkamos kokybės, prekių broko, išrašomos debetinės arba kreditinės PVM sąskaitos – faktūros. Šiuo atveju bendrovė pajamas mažina pagal išrašytą kreditinę PVM sąskaitą – faktūrą, arba pagal pirkėjo išrašytą debetinę PVM sąskaitą – faktūrą.

Debetinių ir kreditinių dokumentų duomenys fiksuojami įmonės skolų apskaitos kortelėje, jei pinigai grąžinami ne tuo pačiu metu, kada gaunamas pirminis dokumentas. Kai bendrovė pagal mokėjimo nurodymą perveda pingus klientui už grąžintas prekes, mokėjimas matomas banko sąskaitos išrašė. Jei UAB „X“ skolą pirkėjui grąžina grynaisiais – surašomas kasos išlaidų orderis, kuris toliau atsispindi kasos knygoje. Iš analitinių registrų duomenys keliauja į pinigų mokėjimo žurnalą.

Jei pirkėjas pageidauja už papildomą mokestį, kuris išskiriamas išrašytoje PVM sąskaitoje – faktūroje, prekės gali būti pristatomos į pageidaujamą vietą, tokiu atveju išrašomas krovinio važtaraštis ir perduodamas į i.VAZ sistemą prieš išvežant prekes.

UAB „X“ pardavusi prekes pildo parduotų prekių savikainos žurnalą ir nurašo jų savikainą.

UAB „X“ sąnaudų dokumentavimas priklauso nuo to, kokios sąnaudos patiriamos - pagrindinės ar kitos veiklos, finansinės ir investicinės veiklos ar pelno mokesčio.

Bendrovė, patyrusi pagrindinės veiklos sąnaudų, dokumentuoja jas pagal gautas pirkimų PVM sąskaitas – faktūras, pagal degalų pirkimo čekius, pagal sudarytus darbo užmokesčio žiniaraščius, pagal bankų sąskaitų išrašus.

UAB „X“ nupirkusi prekes iš tiekėjo, kurias vėliau perparduoda, pildo prekių korteles, iš kurių pardavus prekes jos nurašomos FIFO metodu. Kai bendrovė atsiskaito iškart mokėjimo nurodymu, duomenys registruojami banko sąskaitos išrašė ir pinigų mokėjimo žurnale. Jei perkama skolon – duomenys matomi įmonės skolų apskaitos kortelėje ir pirkimų skolon žurnale.

UAB „X“ buhalterė užpildžiusi darbuotojų darbo laiko apskaitos žiniaraštį duomenis perkelia į darbo užmokesčio apskaitos žiniaraštį ir apskaičiuoja mokėtiną darbo užmokestį. Kiekvienam bendrovės darbuotojui yra pildomos asmens kortelės. Darbo užmokestis išmokamas pagal mokėjimo nurodymus, o registruojamas pinigų mokėjimo žurnale.

Kitos veiklos sąnaudos bendrovėje dokumentuojamos ir apskaitoje registruojamos pagal atitinkamą gautą pirminį dokumentą, pvz.: draudiminių nuostolių sąnaudos apskaičiuojamos gavus PVM sąskaitą – faktūrą iš automobilio remonto servizo ir apmokėjimo pavedimą iš draudimo bendrovės, kai prieš tai buvo sudarytas draudimo liudijimas. Šių sumų skirtumas, jei jis yra neigiamas bendrovės atžvilgiu, ir yra pripažįstamas sąnaudomis.

UAB „X“ finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos dokumentuojamos pagal gautas sąskaitas – faktūras, pagal bankų išrašus, jei yra nuskaičiuojamos tam tikros finansinės sutarties palūkanos, jei prieš tai buvo sudaryta sutartis su banku.

Bendrovės pelno mokesčio sąnaudos dokumentuojamos pagal surašytą buhalterinę pažymą ir matomos bendrajame žurnale.

Iš sintetinių registrų duomenys keliama į didžiosios knygos sąskaitas, sintetinių sąskaitų apyvartos žiniaraštį. Darbinės atskaitomybės lentelėje daromi ataskaitinio laikotarpio koregavimai pagal surašytas buhalterines pažymas.

Nuo 2016 m. spalio mėnesio pradėjo veikti i.MAS sistema, todėl PVM sąskaitų – faktūrų registrai iki kito mėnesio 20 d. turi būti pateikti į i.SAF sistemą.

UAB „X“ sunaudojusi trumpalaikio turto – medžiagų savo reikmėms, sąnaudas dokumentuoja pagal išrašytą trumpalaikio turto, ar medžiagų, nurašymo aktą. Įmonė savo veikloje

pirkusi atsargų, kurios ataskaitiniu laikotarpiu buvo sunaudotos įmonei reprezentuoti, surašo ir sąnaudas dokumentuoja pagal reprezentacijos išlaidų nurašymo aktą.

UAB „X“ pirkimo ir pardavimo dokumentai saugomi 10 metų. Tiek pirkimo tiek pardavimo dokumentai gali būti saugomi ir elektroniniu būdu, jei atitinka elektroniniu būdu saugomų dokumentų tvarką.

Bendrovės apskaitoje pajamos ir sąnaudos registruojamos dvejybinio įrašu. Pajamų padidėjimas registruojamas penktos klasės kredite (3 priedas), o sąnaudų padidėjimas registruojamas šeštos klasės debete (4 priedas).

Tais atvejais, kai bendrovė klientams suteikia apyvartos nuolaidas, diskontų nuolaidas, kai nukainoja prekes ar paslaugas, kai klientai prekes grąžina, pajamų sumažėjimas registruojamas kontrarinėje penktos klasės sąskaitoje debete.

Kai UAB „X“ patiria sąnaudas, kurios vėliau būna nukainojamos, prekėms būna suteiktos apyvartos ar diskonto nuolaidos, kai bendrovė grąžina prekes, jų sumažėjimą registruoja kontrarinės šeštos klasės sąskaitos kredite.

UAB „X“ apskaitoje užregistravusi gautas pajamas ir patirtas sąnaudas pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui sudaro metinę finansinę atskaitomybę. Pelno (nuostolių) ataskaitoje matomas įmonės veiklos rezultatas – grynasis pelnas, kuris lieka sumokėjus pelno mokestį.

Pelno mokesčio atžvilgiu pajamos gali būti apmokestinamos ir neapmokestinamos. Sąnaudos gali būti leidžiamais atskaitymais, ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais ir neleidžiamais atskaitymais.

Apmokestinamasis pelnas bendrovėje apskaičiuojamas taip: iš pajamų atimamos neapmokestinamosios pajamos, leidžiami atskaitymai ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai.

UAB „X“ savo veikloje neapmokestinamomis pajamomis laiko gautas draudimo išmokas, nevirsijančias patirtų nuostolių – prarasto turto ar žalos vertės. Jei draudimo išmoka viršija patirtus nuostolius – suma, viršijanti patirtą žalą pripažįstama ataskaitinio laikotarpio pajamomis ir nuo jos skaičiuojamas pelno mokestis.

Kai klientas perka skolon ir laiku, iki nustatytos datos, neapmoka už gautas prekes, bendrovė gali skirti baudą ar pradėti skaičiuoti delspinigius už kiekvieną pratestą dieną. Šios pajamos, sudarius finansinę atskaitomybę, bus neapmokestinamos pelno mokesčius.

UAB „X“ praėjusių mokesčių laikotarpių klaidų ir netikslumų taisymai taip pat yra neapmokestinamos pajamos. Bendrovės pinigų apskaitos dokumentus taisyti draudžiama, o visi kiti apskaitos dokumentai gali būti taisomi, išskyrus jų datą, surašant buhalterinę pažymą.

Kai dėl tyčinių ar netyčinių priežasčių yra sugadinamas bendrovės turtas, įmonė gali reikalauti žalos atlyginimo. Žalos atlyginimo pajamos bus neapmokestinamos, nepriklausomai nuo to, ar jos priteistos teismo, ar išieškotos pagal vykdomąjį raštą, ar gautos šalių susitarimu.

Siekiant teisingai apskaičiuoti UAB „X“ pelno mokesčio sąnaudas, iš gautų per ataskaitinį laikotarpį pajamų atimami leidžiami atskaitymai ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai.

UAB „X“ leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai per ataskaitinį laikotarpį patirtos ir dokumentais patvirtintos sąnaudos, kurios padeda uždirbti pajams ir gauti ekonominės naudos.

UAB „X“ ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai yra dalis sąnaudų, kurią galima atimti iš pajamų, gautų per ataskaitinį laikotarpį. Bendrovės ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriamos ilgalaikio turto nusidėvėjimo ir amortizacijos sąnaudos – į sąnaudas perkeliama ir iš pajamų atskaitomas tik to ataskaitinio laikotarpio apskaičiuotas nusidėvėjimas ir amortizacija.

Ilgalaikio materialiojo turto remonto ar rekonstrukcijos sąnaudos, jei jos pailgina turto naudingo tarnavimo laiką ir pagerina jo savybes, neatskaitomos iš pajamų, o sąnaudų suma didinama turto vertė. Kai remonto ar rekonstrukcijos sąnaudos nepagerina turto naudingųjų savybių ir nepailgina turto naudingo tarnavimo laiko, sąnaudos atskaitomos iš ataskaitinio laikotarpio pajamų ir mažinamas apmokestinamasis pelnas.

Ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriamos bendrovės darbuotojų komandiruočių sąnaudos, kai bendrovės vyr. buhalterė išvykimą įformina įsakymu, kuriame privalo būti nurodytas komandiruotės tikslas, vieta, trukmė, numatomos apmokėti išlaidos.

UAB „X“ reprezentacijos ir reklamos sąnaudos taip pat yra ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai. Tai reiškia, kad bendrovė reklamuodama savo prekes ir paslaugas, reprezentuodama įmonę, naujiems ryšiams užmegzti, iš pajamų gali atimti 75 proc. patirtų reprezentacijos sąnaudų.

Ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams priskiriami metinės inventORIZACIJOS metu rasti prekių nuostoliai, neviršijantys 1 proc. bendrovės pajamų. Sąnaudos viršijančios 1 proc. bendrovės pajamų nemažina neapmokestinamojo pelno.

UAB „X“ moka mokesčius, kurių negali atskaityti iš pajamų, kaip pvz.: inventORIZACIJOS metu rastų nuostolių, didesnių nei 1 proc. gaunamų pajamų, PVM priskiriam neleidžiamiems atskaitymams; sudaryti atidėjimai atostogoms – leidžiami atskaitymai, o įmokos Sodrai – neleidžiami.

UAB „X“ parduodama prekes ir užregistravusi pajamas apskaitoje tikisi jas gauti. Praėjus daugiau nei vieneriems metams nuo skolos atsiradimo momento, visomis įmanomomis priemonėmis siekus jas atgauti, bet nepavykus – skola pripažįstama beviltiška, įtraukiama į sąnaudas to mokestinio laikotarpio, kada skola pripažinta beviltiška, ir atimama iš pajamų, gautų per ataskaitinį laikotarpį.

Bendrovės išlaidos, patirtos darbuotojų mokymams, kvalifikacijos kėlimui, pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis ir atimamoms iš gautų pajamų, taip mažinant apmokestinamąjį pelną.

UAB „X“ turi teisę teikti paramą, todėl iš pajamų leidžiama du kartus atskaityti išmokas paramai, tačiau ne daugiau nei 40 proc. pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus paramą.

UAB „X“ neleidžiami atskaitymai – sąnaudų dalis, kuri negali būti atskaitoma iš pajamų ir nemažina neapmokestinamojo pelno. Bendrovėje neleidžiamiems atskaitymams priskiriama: PVM mokamas į biudžetą, pelno mokestis, į valstybės biudžetą mokamos baudos ar delspinigiai, palūkanos ar išmokos, susijusios su darbuotojų sutartinių įsipareigojimų nevykdymu, ribojamų dydžių atskaitymų dalis, viršijanti nustatytus dydžius, dovanos, išskyrus dovanas darbuotojams, bendrovės padarytos žalos atlyginimas, dividendai, neusijusios su pajamų uždirbimu sąnaudos, praėjusių laikotarpių netikslumų ir klaidų taisymo sąnaudos.

UAB „X“ neapmokestinamos pajamos bei sąnaudos didinančios apmokestinamąjį pelną yra išskirtos bendrovės sąskaitų plane specialiomis sąskaitų grupėmis. Neapmokestinamos pajamos registruojamos 5222 subsąskaitos kredite, o sąnaudos didinančios neapmokestinamąjį pelną – 619 subsąskaitos debete. Registruojant neapmokestinamas pajamas ar sąnaudas didinančias apmokestinamąjį pelną, sudaromos sąskaitų korespondencijos su sąskaitų plane nurodytomis specialiomis sąskaitomis (6 lentelė). Neapmokestinamos pajamos ir sąnaudos didinančios apmokestinamąjį pelną dokumentuojamos įprastai jų gavimo ar patyrimo metu, o papildomai nedokumentuojamos.

6 lentelė

UAB „X“ neapmokestinamų pajamų ir sąnaudų didinančių apmokestinamąjį pelną registravimas

Neapmokestinamos pajamos	Sąnaudos didinančios apmokestinamąjį pelną
1. D 2710 Piniginės lėšos bankuose K 52223 Patirtų nuostolių draudimo išmokos	1. D 6191 Sąnaudos reprezentacijai K 2710 Piniginės lėšos bankuose
2. D 2710 Piniginės lėšos bankuose K 52225 Netesybos	3. D 61923 Viršnorminiai nuostoliai K 20018 Inventorizacija
4. D 2710 Piniginės lėšos bankuose K 52224 Praėjusio laikotarpio klaidos	2. D 6199 PVM didinantis apmok. pelną K 4701 Mokėtinas PVM
3. D 2710 Piniginės lėšos bankuose K 52226 Žalos atlyginimas	4. D 6192 Sąnaudos paramai K 2710, 200 Piniginės lėšos bankuose, Atsargos
	5. D 61924 Praėjusio laikotarpio klaidos K 443 Skolos tiekėjams
	6. D 61918 Sąnaudos laisvalaikiiui K 2710 Piniginės lėšos bankuose
	7. D 6193 Sąnaudos dovanoms K 2710 Piniginės lėšos bankuose
	8. D 61916 GPM nuo dovanų K 4462 Mokėtinas GPM

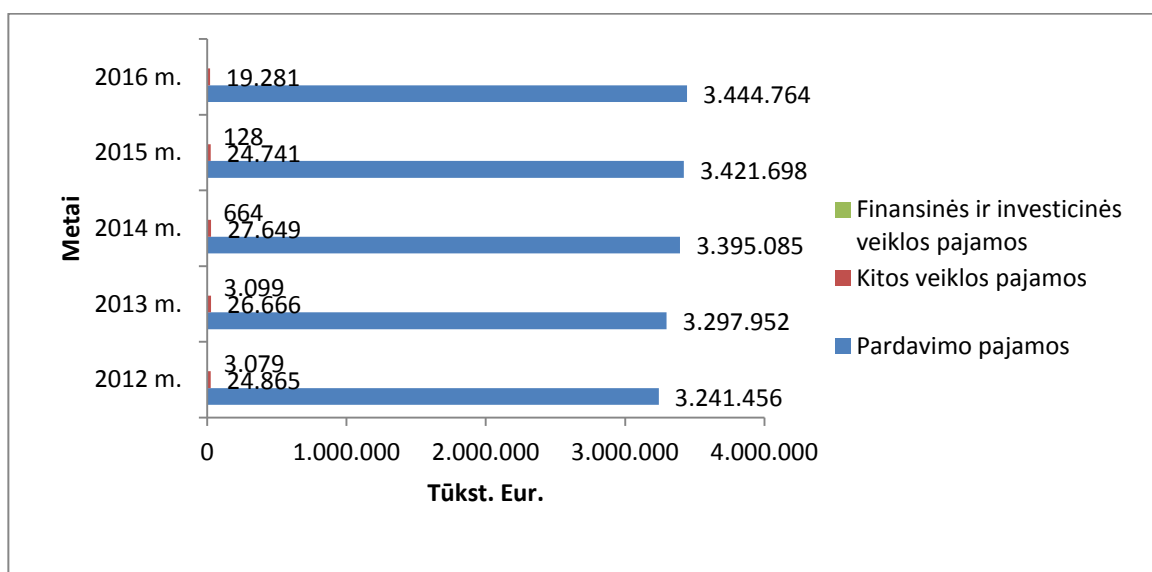
Šaltinis: sudaryta autorės pagal UAB „X“ pateiktus duomenis

Apibendrinant UAB „X“ pajamų ir sąnaudų dokumentavimą ir registravimą, galima teigti, kad bendrovė pajamas ir sąnaudas dokumentuoja ir registruoja laiku. Todėl galima nuolat sekti, kiek pajamų uždirbta ir sąnaudų patirtą toms pajamos uždirbti, o esant poreikiui sudaryti tarpines finansines atskaitomybes ir atlikti rodiklių analizę. Bendrovės pajamos ir sąnaudos registruojamos atsižvelgiant į jų grupavimą. Įmonės siunčiami ir gaunami pirminiai apskaitos dokumentai atitinka įstatymų reikalavimus. Mokestiniu aspektu pajamos gali būti neapmokestinamos, o patirtos sąnaudos – leidžiamais atskaitymais, ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais ir neleidžiamais atskaitymais.

3.4. UAB „X“ pajamų ir sąnaudų rodiklių analizė ir veiksniai įtakoję rezultatus

Finansinės atskaitomybės duomenų pagrindu, pasinaudojusi 2012 – 2016 m. UAB „X“ pelno (nuostolių) ataskaitomis, apskaitos politika, metiniais pranešimais, atlikau įmonės pajamų ir sąnaudų rodiklių analizę. Pasinaudojusi horizontaliąja ir vertikaliąja analizėmis, siekiau nustatyti pajamų ir sąnaudų rodiklių augimo tempus, įvertinti jų pokyčių tendencijas, palyginti gautus duomenis. Vertikaliąją analizę padėjo įvertinti pajamas ir sąnaudas lyginant su bendru baziniu rodikliu.

UAB „X“ pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniams atlikau horizontaliąją analizę, kurios skaičiavimai pateikti 5 priede. Horizontaliosios analizės metu apskaičiavau ir įvertinau pagrindinės veiklos, kitos veiklos, finansinės ir investicinės veiklos pajamas (4 pav.) ir sąnaudas (5 pav.).



4 pav. UAB „X“ 2012 – 2016 m. pardavimo, kitos veiklos, finansinės ir investicinės veiklos pajamų dinamika

Šaltinis: sudaryta autorės pagal UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų duomenimis

Tiriant UAB „X“ pardavimo pajamų straipsnį (4 pav.), nustatyta, kad nuo bazinių metų pradžios bendrovės pardavimo pajamos nuolat augo. Bendrovė ženkliai padidino pardavimus, nes 2013 m. buvo įsteigtas naujas prekybos taškas, kuris 2014 m. jau uždirbo pajamas.

Lyginant bazinių metų ir 2016 m. rodiklius, pastebimas 6,27 proc. pardavimo pajamų padidėjimas. Todėl galima teigti, kad UAB „X“ įvairiomis priemonėmis stengėsi skatinti pagrindinės veiklos augimą. Bendrovė naudojo lojalumo programas, taikė įvairias dienos nuolaidas, reklamavosi, steigė naujas prekybos vietas rajonuose, taip siekdama pritraukti kuo daugiau pirkėjų.

UAB „X“ kitos veiklos pajamų kitimo tendencijos matomos 4 paveiksle. Iki 2014 m. pastebimas jų augimas, ryškiausias pokytis, tai yra 7,24 proc., buvo lyginant 2012 m. su 2013 m. duomenimis. Tai lėmė 2012 m. pabaigoje pastatyta saulės elektrinė, o AB „ESO“ pardavus elektrą, uždirbtos pajamos. Šiuo laikotarpiu bendrovė kaip komisionierius prekiaavo žinomų prekinių ženklų produkcija ir gavo komisinių pajamas, kurios priskiriamos kitos veiklos pajamoms. Šios pajamos, priklausomai nuo komitento, sudarė 7 proc., 8 proc., 10 proc. nuo parduotos prekės vertės.

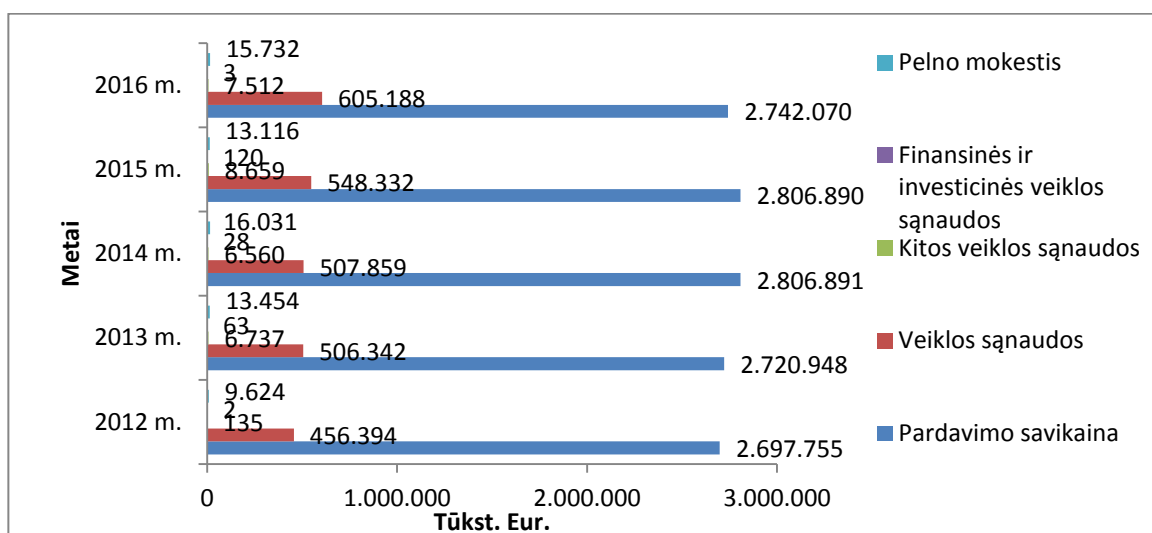
Nuo 2015 m. pastebimas kitos veiklos pajamų sumažėjimas. 2014 – 2015 m. jos sumažėjo 10,52 proc. Tai lėmė gretutinės veiklos mažinimas – bendrovė nutraukė prekybą, atsisakydama tų komitentų prekių, kurios teikė mažiausias pajamas. Lyginant 2015 – 2016 m. rodiklius, kitos veiklos pajamos dar sumažėjo.

Apibendrinant kitos veiklos pajamų kitimą, galima teigti, kad, lyginant bazinius metus su praėjusiais finansiniais metais, UAB „X“ kitos veiklos pajamos mažėjo 22,46 proc. Tai rodo, kad bendrovėje nėra reikšminga kita veikla – visas dėmesys skiriamas pagrindinei veiklai.

UAB „X“ analizuojamo laikotarpio pradžioje uždirbo finansinės ir investicinės veiklos pajamų (4 pav.), nes ankstesniais laikotarpiais bendrovės darbuotojui buvo išduota paskola, o bendrovė uždirbo palūkanų pajamas.

Analizuojant 2013 – 2014 m. ir vėlesnius laikotarpius matomas finansinės veiklos pajamų mažėjimas. Bendrovė atgavo skolintus pinigus ir daugiau finansinių sandorių nesudarė. Todėl lyginant bazinius 2012 m. su 2016 m. UAB „X“ finansinės veiklos pajamos sumažėjo 100 proc.

5 paveiksle pateiktos UAB „X“ pardavimo savikainos, veiklos sąnaudų, kitos veiklos sąnaudų, finansinės ir investicinės veiklos sąnaudų, pelno mokesčio sąnaudų kitimo tendencijos. Pardavimo savikainos straipsnis įmonės finansinėje atskaitomybėje sudaro itin reikšmingą dalį. Nuo jos priklauso kokią antkainio dalį bendrovė galės gauti pardavusi prekes ar suteikusi paslaugas, kokią bendrąjį pelną uždirbs.



5 pav. UAB „X“ 2012 – 2016 m. pardavimo savikainos, veiklos, kitos veiklos, finansinės ir investicinės veiklos, pelno mokesčio sąnaudų dinamika

Šaltinis: sudaryta autorės pagal UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų duomenimis

UAB „X“ pardavimo savikaina (5 pav.) iki 2014 m. nuolat augo. Lyginant 2013 – 2014 m. duomenis pastebimas sparčiausias jos augimas, tai yra pardavimo savikaina tuo laikotarpiu išaugo 3,16 proc. Tam turėjo įtakos vykdomi didesni bendrovės pirkimo mastai, nes nuo 2013 m. reikia aptarnauti daugiau prekybos taškų. Taip pat tuo laikotarpiu pagrindinis bendrovės tiekėjas UAB „Kesko Senukai Lithuania“ prekes tiekė aukštesnėmis kainomis nei įprastai. Tai lėmė UAB „X“ įsiskolinimai tiekėjui.

Nuo 2015 m. UAB „X“ pradėjo ieškoti naujų tiekėjų, kurie analogiškas pagrindinio tiekėjo prekes parduotų žemesnėmis kainomis. Todėl nuo 2015 m. pastebimas pardavimo savikainos mažėjimas. Dėl šios priežasties bendrovė perparduodama pirktas prekes gali taikyti didesnę antkainį ir gauti daugiau pajamų, kas didina bendrąjį pelną.

Analizuojant 2012 – 2016 m. pardavimo savikainą, matomas 1,64 proc. padidėjimas. Tai reiškia, kad bendrovė dar nepakankamai sumažino pardavimo savikainą ir ateityje planuoja vesti derybas su pagrindiniu tiekėju dėl kainų mažinimo, taip pat planuojama prekes pirkti didesniais kiekiais tikintis gauti apyvartos nuolaidų. Tam tikslui 2015 m. buvo įsigytas žemės sklypas didelių prekių kiekiams sandėliuoti.

Tiriant UAB „X“ veiklos sąnaudų straipsnį (5 pav.), nustatyta, kad nuo bazinių metų pradžios veiklos sąnaudos nuolat augo. Didžiausi augimo tempai pastebimi lyginant 2012 – 2013 m. rodiklius, tai yra 10,94 proc., ir lyginant 2015 – 2016 m. rodiklius, tai yra 10,37 proc. Tam turėjo įtakos 2013 m. ir 2016 m. naujų prekybos taškų atidarymas. Buvo darbinti tiesiogiai su pardavimu susiję darbuotojai, todėl patirta daugiau darbo užmokesčio sąnaudų, taip pat sąnaudų susijusių su prekių pervežimu – sunaudota daugiau degalų. Atidarant naujus prekybos taškus buvo patirta

daugiau reklamos išlaidų, siekiant pritraukti naujus pirkėjus tam tikruose regionuose, užsisakius didesnius prekių krovinius didėjo prekių pakavimo ir žymėjimo sąnaudos.

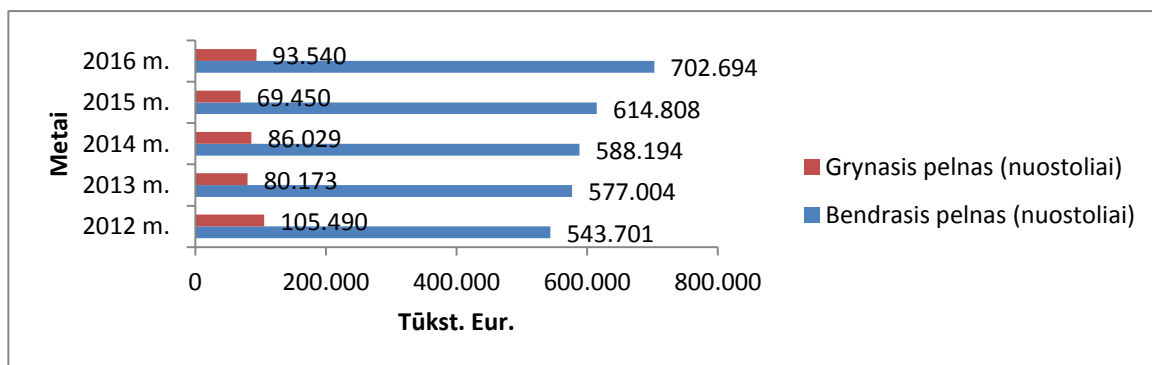
Lyginant 2012 – 2016 m. veiklos sąnaudų pasikeitimą, nustatyta, kad veiklos sąnaudos išaugo daugiau nei trečdaliu – 32,60 proc. Reikšmingi įvykiai buvo bendrovės plėtimaisi per gan trumpą laikotarpį, darbo užmokesčio didinimas.

Tiriant UAB „X“ kitos veiklos sąnaudas (5 pav.), pastebimas nuolatinis svyravimas. Didžiausias pokytis, staigus augimas, matomas lyginant 2012 – 2013 m. duomenis. Tam turėjo įtakos 2013 m. pradėtas skaičiuoti saulės elektrinės įrangos nusidėvėjimas. 2015 m. kitos veiklos sąnaudos išaugo 32 proc. Tai lėmė bendrovės patirti draudiminiai nuostoliai.

UAB „X“ finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos reikšmingai svyravo. Todėl lyginant 2012 – 2013 m. finansines sąnaudas, jos didėjo beveik 32 kartus, o lyginant 2014 – 2015 m. finansines sąnaudas – daugiau nei keturis kartus. Tam turėjo įtakos sumokėti delspinigiai tiekėjams. Lyginant 2012 m. ir 2016 m. duomenis, nustatyta, kad finansinės sąnaudos per laikotarpį išaugo du kartus. Tai lėmė UAB „X“ nepakankama skolų kontrolė bei sumokėtos baudos ir delspinigiai.

UAB „X“ pelno mokesčio sąnaudos svyravo priklausomai nuo pelno (nuostolių) prieš apmokestinimą svyravimų. Didžiausias pelno mokesčio pokytis pastebimas analizuojant 2012 – 2013 m. rodiklius, tai yra 2013 m. pelno mokestis išaugo 39,80 proc., nors pelnas (nuostoliai) prieš apmokestinimą buvo didesnis tiriamaisiais 2012 m. Taip nutiko dėl ankstesniais laikotarpiais atliktų koregavimų tarp mokestinės ir finansinės atskaitomybės. 2012 m. pelno mokestį sumažino pirkėjų beviltiškos skolos. Dėl šios priežasties, lyginant bazinius metus su praėjusiais finansiniais metais, pelno mokestis išaugo daugiau nei dvigubai – 63,47 proc., nors pelnas prieš apmokestinimą per visą laikotarpį sumažėjo 5,07 proc.

UAB „X“ pajamų ir sąnaudų svyravimai nuolat keitė įmonės veiklos rezultatus. Pardavimo pajamų ir parduotų prekių savikainos pokyčiai darė įtaką bendrojo pelno (nuostolių) kitimui (6 pav.).



6 pav. UAB „X“ 2012 – 2016 m. bendrojo pelno (nuostolių), grynojo pelno (nuostolių) dinamika

Šaltinis: sudaryta autorės pagal UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų duomenimis

Tiriant UAB „X“ bendrojo pelno dalį (6 pav.), nustatyta, kad pradedant baziniais 2012 m. bendrasis pelnas nuolat augo, bet augimo tempas lėtėjo. Tuo laikotarpiu UAB „X“ gan ženkliai buvo padidinusi pardavimus, tačiau prekės, kurias jis vėliau perparduoda, buvo pirktos aukštomis kainomis ir atsižvelgiant į rinkos kainas nebuvo įmanoma tiek padidinti antkainio, kad bendrasis pelnas augtų tokiu pat tempu kaip ir pardavimai.

Ryškus bendrojo pelno augimas matomas lyginant 2012 – 2016 m. rodiklius. Per penkerių metų laikotarpį UAB „X“ sugebėjo padidinti bendrąjį pelną beveik trečdaliu, tai yra 29,24 proc. Tam turėjo įtaką naujų prekybos taškų atidarymas ir pardavimų didinimas, o lemiamą įtaką darė nuo 2015 m. pradėta mažinti pardavimų savikaina – sudarytos sutartys su naujais tiekėjais.

UAB „X“ grynojo pelno pokyčiai (6 pav.) priklauso ne tik nuo pagrindinės veiklos, tačiau ir nuo gretutinės veiklos pajamų bei sąnaudų svyravimų. Todėl grynasis pelnas parodo bendrovės tikrąjį veiklos rezultatą.

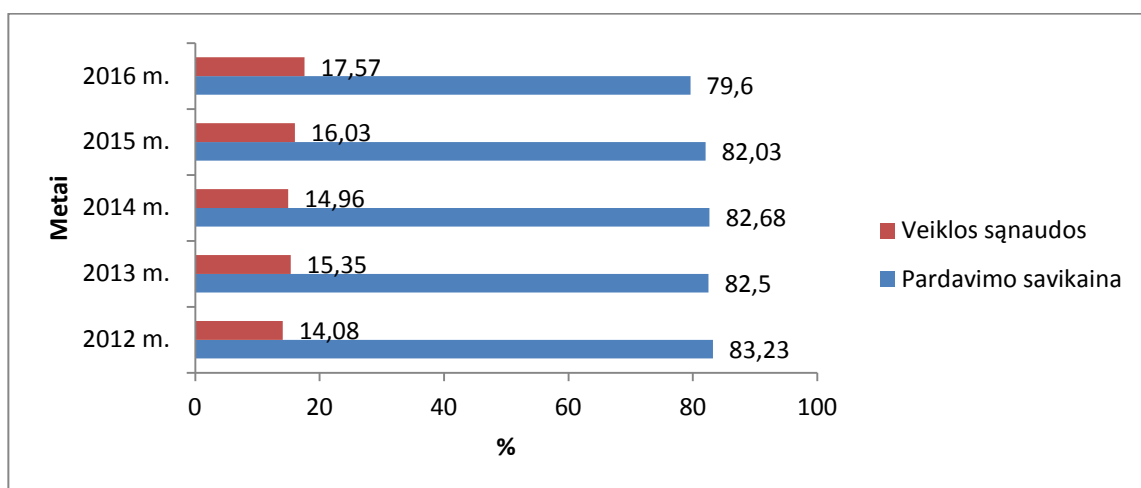
UAB „X“ grynasis pelnas 2012 – 2016 m. nuolat kito (6 pav.). Lyginant 2012 – 2013 m. rodiklius pastebimas didžiausias mažėjimas, tai yra 24 proc. Tai įtakėjo išaugusios pagrindinės veiklos sąnaudos. Taip pat įtakos turėjo net 19,41 proc. sumažėjusios kitos veiklos straipsnio pajamos ir 39,80 proc. padidėjusios pelno mokesčio sąnaudos, dėl atliktų koregavimų tarp mokestinės ir finansinės atskaitomybės.

Analizuojant UAB „X“ grynojo pelno pokytį 2015 – 2016 m. pastebimas sparčiausias augimas. Šiuo laikotarpiu grynasis pelnas išaugo 34,69 proc. Tam turėjo įtakos 2016 m. sudarytos sutartys su naujais tiekėjais ir sumažinta pardavimo savikaina.

Lyginant 2012 m. ir 2016 m. rodiklius, matomas 11,33 proc. grynojo pelno mažėjimas. UAB „X“ pagrindinė veikla nuolat augo, o gretutinės veiklos pajamų buvo uždirbama mažiau. Galima daryti išvadą, kad UAB „X“ reikia labiau plėsti pagrindinę veiklą.

UAB „X“ pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniams atlikau vertikaliąją analizę, kurios skaičiavimai pateikti 6 priede. Vertikaliosios analizės metu apskaičiavau ir palyginau UAB „X“ sąnaudas su bendru baziniu rodikliu.

Vertikaliosios analizės pagalba galima įvertinti pajamų ir sąnaudų lyginamąjį svorį nuo visos sumos, tai yra daryti išvadas apie pajamų ir išlaidų tikslingumą, įvertinti veiklos pelningumą.



7 pav. UAB „X“ 2012 – 2016 m. pardavimo savikainos, veiklos sąnaudų struktūra
Šaltinis: sudaryta autorės pagal UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų duomenimis

Iš 7 lentelėje pateiktų duomenų rodo, kad per analizuojamą laikotarpį UAB „X“ pardavimo savikaina sudarė daugiau nei 80 proc. visų gaunamų pajamų, išskyrus 2016 m. Šiuo laikotarpiu pardavimo savikaina sudarė 79,60 proc. visų gaunamų pajamų. Tai rodo, kad analizuojamaisiais metais, išlaidos prekių skirtų perparduoti įsigijimui sudarė didžiąją dalį gaunamų pajamų, o 2015 m. stabilizavosi ir 2016 m. šiek tiek sumažėjo dėl sudarytų sutarčių su naujais tiekėjais, kurie prekes tiekė žemesnėmis kainomis nei pagrindinis bendrovė tiekėjas.

Tiriant UAB „X“ veiklos sąnaudų struktūrą gaunamoms pajamoms, nustatyta, kad analizuojamu laikotarpiu veiklos sąnaudos kiekvienais metais sudarė daugiau nei 14 proc. visų gaunamų pajamų ir nuolat svyravo.

Didžiausias veiklos sąnaudų augimas pastebimas 2016 m. Šiuo laikotarpiu bendrovė įsteigė naują prekybos tašką ir sumažino pardavimo savikainą, todėl galėjo didesnę bendrojo pelno dalį skirti įmonės darbuotojų skatinimui, prekybos taškų ir prekių reklamai. Prekybinių patalpų nuomos sąnaudos taip pat turėjo reikšmingą įtaką veiklos sąnaudų – bendrųjų ir administracinių sąnaudų didėjimui.

Kitos veiklos, finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos (6 priedas) sudaro labai mažą pardavimo pajamų dalį. Todėl nėra būtinybės ją išskirti kaip reikšmingą ir didelę įtaką darančią bendrovės veiklos rezultatams.

Apibendrinant, UAB „X“ horizontaliąją ir vertikaliąją analizes, galima teigti, kad bendrovė didžiausią dėmesį skyrė pagrindinei veiklai, pardavimo savikainos mažinimui įsigyjant tą patį prekių kiekį mažesnėmis kainomis, bendrovės veiklos kokybės gerinimui bei pardavimų didinimui. UAB „X“ didžiausią dalį sąnaudų sudaro prekių skirtų perparduoti įsigijimo savikaina, o antroje vietoje – išlaidos, susijusios su prekių pardavimu, kurių neina tiesiogiai priskirti konkrečiai prekei ir įskaityti į jos įsigijimo savikainą.

Pelningumo rodikliai yra vieni iš pagrindinių rodiklių, kuriais remdamiesi vadovai gali įvertinti įmonės finansinę būklę – veiklą bei pelningumą.

UAB „X“ pelno (nuostolių) ataskaitos straipsniams atlikau pardavimo pelningumo rodiklių analizę, kurių skaičiavimai pateikti 7 priede. Skaičiavau bendrąjį, tipinės veiklos, finansinės ir investicinės veiklos, įprastinės veiklos, grynąjį pelningumus ir lyginau 2012 – 2016 m. rodiklių kitimo tendencijas (7 lentelė).

7 lentelė

UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų pardavimo pelningumo rodikliai

Eil. Nr.	Rodikliai (%)	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
1.	Bendrasis pelningumas	16,77	17,50	17,32	17,97	20,40
2.	Tipinės veiklos pelningumas	2,69	2,14	2,37	1,94	2,83
3.	Finansinės ir investicinės veiklos pelningumas	0,09	0,09	0,02	0,0002	-0,0001
4.	Įprastinės veiklos pelningumas	3,55	2,84	3,01	2,41	3,17
5.	Grynasis pelningumas	3,25	2,43	2,53	2,03	2,72

Šaltinis: sudaryta autorės pagal UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų duomenis

Tiriant UAB „X“ bendrąjį pelningumą, nustatyta, kad nuo 2012 m. jis yra gan aukštas ir turi tendenciją augti, o tai rodo sėkmingą įmonės veiklą bei produktyvų darbą. Tai reiškia, kad kiekvienais metais bendrojo pelno vienam pardavimo pajamų eurui tenka vis daugiau. Todėl galima teigti, kad pardavimo pajamos didėja daugiau nei sąnaudos, tenkančios parduotoms prekėms.

2014 m. pastebimas UAB „X“ bendrojo pelningumo sumažėjimas iki 17,32 proc. Tai rodo, kad bendrojo pelno vienam pardavimo pajamų eurui teko mažiau nei 2013 m. Tam įtakos turėjo 2014 m. labiau išaugusi prekių skirtų perparduoti įsigijimo savikaina nei tuo pačiu laikotarpiu didėjusio pardavimo pajamos.

Analizuojant UAB „X“ tipinės veiklos pelningumą, nustatyta, kad veiklos pelningumas nuolat svyravo. Jis geriausiai apibūdina įmonės valdymo efektyvumą. 2013 m. jis sumažėjo iki 2,14 proc., o 2015 m. – iki 1,94 proc. UAB „X“ veiklos pelningumas yra gan žemas. Tai reiškia, kad įmonėje blogai valdomas veiklos sąnaudų lygis – jis yra per didelis.

Nustatytas UAB „X“ finansinės ir investicinės veiklos pelningumas rodo, kad bendrovėje ši veikla yra visai nepelninga, nuolat mažėjanti, o praėjusiais finansiniais 2016 m. ji tapo neigiama, nes įmonė patyrė finansinės veiklos nuostolį.

UAB „X“ įprastinės veiklos pelningumas parodo visų įmonės pajamų bei sąnaudų, išskyrus pelno mokesčio sąnaudas, poveikį įmonės pelningumui. Tiriamuoju laikotarpiu įprastinės veiklos pelningumas bendrovėje nuolat kito. 2013 m. jis sumažėjo iki 2,84 proc., o 2015 m. – iki 2,41 proc. Sumažėjus veiklos pelningumai, mažėjo ir įprastinės veiklos pelningumas.

Įvairiuose literatūros šaltiniuose teigiama, kad grynasis pelningumas didesnis nei 10 proc. rodo gerą įmonės padėtį, o mažesnis už 5 proc. rodo nepatenkinamą įmonės padėtį.

2012 m. grynasis UAB „X“ pelningumas buvo 3,25 proc., o kitais tiriamaisiais laikotarpiais nuolat svyravo ir buvo mažesnis nei 3 proc. Pagal šiuo rodiklius galima teigti, kad UAB „X“ grynasis pelningumas yra žemas ir rodo nepatenkinamą įmonės padėtį. Tačiau 2016 m. pastebimas didėjimas iki 2,72 proc., todėl tikimasi, kad suregulius sąnaudų lygį grynasis pelningumas toliau augs.

Tačiau šis vertinimas yra tik teorinis, nes grynasis pelningumo rodiklis priklauso nuo įmonės dydžio, pardavimo apimčių, ekonominės zonos. Bendrovės grynasis pelningumo rodiklis parodo tikrąjį pardavimo pelningumą, įvertinus visas pajamas ir išlaidas. UAB „X“ grynasis pelningumas žemas, tačiau augantis. Todėl, galima teigti, kad bendrovės finansinė padėtis gerėja.

Apibendrinant UAB „X“ pardavimo pelningumo rodiklius, galima teigti, kad bendrasis įmonės pelningumas yra aukštas, o tai rodo, kad pardavimo pajamų augimas viršija pardavimo savikainos augimą. Tačiau bendrovėje pastebima bloga veiklos sąnaudų kontrolė ir labai mažas finansinės ir investicinės veiklos pelningumas. Dėl šių priežasčių UAB „X“ grynasis pelningumas rodo nepatenkinamą įmonės būklę.

8 lentelė

UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų veiklos efektyvumo – sąnaudų lygio rodikliai

Eil. Nr.	Rodikliai (%)	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
1.	Pardavimo savikainos lygis	83,23	82,50	82,68	82,03	79,60
2.	Veiklos sąnaudų lygis	14,08	15,35	14,96	16,03	17,57
3.	Administracinių sąnaudų lygis	7,04	7,87	7,34	7,94	8,45
4.	Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos vienam pardavimo pajamų eurui	0,0001	0,002	0,001	0,004	0,0001
5.	Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudų lygis	0,08	2,02	4,23	93,75	0

Šaltinis: sudaryta autorės pagal UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų duomenis

Įmonės veiklos efektyvumo rodikliai informatyvūs bankams, kreditoriams, investuotojams ir patiems įmonės vadovams. Vadovai atlikę veiklos efektyvumo rodiklių analizę gali spręsti kaip bendrovėje cirkuliuoja lėšos.

Iš UAB „X“ pelno (nuostolių) ataskaitų apskaičiavau veiklos efektyvumo rodiklius (8 priedas) ir atlikau jų analizę (8 lentelė). Išlaidų lygio rodikliai leidžia įvertinti įmonės sugebėjimą ekonomiškai naudoti išteklius, tai yra sugebėjimą valdyti turimus finansinius išteklius ir sąnaudų judėjimą.

8 lentelės rodikliai rodo, kad parduodamų prekių ir suteikiamų paslaugų savikaina vienam pardavimų eurui, per tiriamąjį laikotarpį, nuolat didėjo, o nuo 2015 m. pradėjo palaipsniui mažėti.

Literatūroje teigiama, kad rinkos šalių praktika rodo šio rodiklio ribas, kurios yra nuo 50 proc. iki 90 proc. Mūsų sąlygomis tai reikštų 50 – 90 centų vienam pardavimo pajamų eurui. Todėl UAB „X“ parduodamų prekių ir suteikiamų paslaugų savikainą galima įvertinti kaip esančią arti kritinės ribos, bet palaipsniui mažėjančią.

Tiriant UAB „X“ veiklos sąnaudų lygį nustatyta, kad veiklos sąnaudos vienam pardavimo pajamų eurui, per analizuojamą laikotarpį, augo. Tik 2014 m. pastebimas sumažėjimas iki 14,96 proc., kai sąnaudos sumažėjo dėl priimto sprendimo neteikti darbuotojams šventinių dovanų.

Literatūroje teigiama, kad administracinės sąnaudos neturėtų sudaryti daugiau kaip 10 – 15 proc. pardavimų savikainos. UAB „X“ administracinės sąnaudos nors ir augančios, tačiau normų ribose.

UAB „X“ finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos vienam pardavimo pajamų eurui yra labai mažos, o 2016 m. dar sumažėjo iki 0,0001 proc., todėl didelės įtakos finansinei atskaitomybei nesudaro.

Bendrovės finansinės ir investicinės veiklos sąnaudų lygis rodo, kad įmonės finansinės ir investicinės veiklos pajamos tiriamuoju laikotarpiu nuolat viršijo patiriamas sąnaudas. Tai lėmė bendrovės darbuotojui išduota paskola ir gaunamos palūkanos.

Galima teigti, kad finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos vienam finansinės ir investicinės veiklos pajamų eurui iki 2015 m. augo, o 2016 m. bendrovė nevykdė finansinės veiklos kuri teiktų pajamas ir patyrė tik nežymias sąnaudas.

Apibendrinant UAB „X“ veiklos efektyvumo – išlaidų lygio rodiklius galima teigti, kad parduotų prekių ir suteiktų paslaugų savikaina vienam pardavimo eurui tilpo nustatytose ribose, tačiau arti kritinės ribos. Įmonės vadovybė privalo mažinti parduodamų prekių savikainą, tam pasitelkusi naujus tiekėjus, kurie tokios pačios kokybės prekes parduotų mažesnėmis kainomis nei pagrindinis tiekėjas. Šiam tikslui įgyvendinti bendrovė turi pirkti didesnius prekių kiekius su galimybe gauti apyvartos nuolaidų. Veiklos ir administracinės sąnaudos nors ir augo, tačiau išliko normos ribose. Pastebima silpna UAB „X“ veiklos sąnaudų kontrolė. Bendrovės finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos neturi reikšmingos įtakos finansiniam rezultatui.

Išvados ir pasiūlymai

1. Išanalizavusi pajamų ir sąnaudų formavimą teoriniu aspektu, galiu teigti, kad teisingiausia, pripažįstant ir apskaitant pajamas ir sąnaudas, vadovautis kaupimo ir palyginimo principais. Šie principai mažina finansinių ataskaitų iškraipymo tikimybę. Tam, kad finansiniai rezultatai būtų neiškreipti ir atitiktų tikrąją situaciją, tikslinga pajamas ir sąnaudas skirstyti pagal vienaarūšes jų grupes. Duomenų grupavimas priklauso nuo vykdomos veiklos pobūdžio, gaunamų pajamų ir patiriamų sąnaudų. Apskaitos įrašų pagrindą sudaro pirminiai apskaitos dokumentai – visos ūkinės operacijos turi būti pagrįstos apskaitos dokumentais, kurie privalo atitikti įstatymų numatytus reikalavimus.

2. Atlikusi UAB „X“ pajamų ir sąnaudų apskaitos politikos analizę, galiu teigti, bendrovės apskaitos politika atitinka Verslo apskaitos standartų reikalavimus. Pajamos bendrovėje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo principu ir atitinka 10 VAS „Pajamos“, o sąnaudos pripažįstamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais ir atitinka 11 VAS „Sąnaudos“. Su prekių pardavimu nesusijusios išlaidos bendrovės apskaitoje pripažįstamos iškart kai yra patiriamos. Pajamų dydis bendrovėje nustatomas pagal prekės ar paslaugos kainą, atėmus suteiktas nuolaidas, grąžintų prekių vertes ir nukainojimus. Sąnaudų dydis nustatomas tikrąja jų verte: prekių skirtų perparduoti – įsigijimo savikaina, kitų sąnaudų – sumokėta ar mokėtina suma.

3. Išnagrinėjusi UAB „X“ pajamų ir sąnaudų grupavimą, dokumentavimą ir registravimą, galiu teigti, kad įmonės pajamų ir sąnaudų straipsniai atitinka 3 – iojo VAS „Pelno (nuostolių) ataskaita“ nustatytą formą. Bendrovės pajamos ir sąnaudos grupuojamos į vienaarūšes jų grupes ir priskiriamos pagrindinės arba gretutinės veiklos straipsniams. Pajamos ir sąnaudos dokumentuojamos ir registruojamos tada, kai įvyksta ūkinis įvykis, susijęs su pajamų uždirbimu arba sąnaudų patyrimu, arba iškart po jo. UAB „X“ pajamos ir sąnaudos registruojamos pagal gautus ar išsiųstus pirminius apskaitos dokumentus, kurie atitinka įstatymų nustatytus reikalavimus. Bendrovės pajamos ir sąnaudos apskaitoje registruojamos dvejybiniu įrašu.

4. Įvertinusi UAB „X“ pajamų ir sąnaudų įtaką veiklos rezultatams, galiu teigti, kad augant pagrindinės veiklos pajamoms ir sąnaudoms įmonės bendrasis pelnas auga. Įmonės gretutinė veikla turi tendenciją mažėti, o tai mažina grynąjį pelną. UAB „X“ pelningumas yra aukštas, o tai rodo sėkmingą ir produktyvų įmonės darbą, tačiau bendrovėje nepakankama veiklos sąnaudų kontrolė ir labai mažas finansinės veiklos pelningumas. Dėl šių priežasčių įmonės grynasis pelningumas žemas. Siūlau mažinti parduodamų prekių savikainą – ieškoti pigesnės rinkos, plėsti paslaugų asortimentą. Taip pat siūlau įvesti veiklos sąnaudų kontrolę, plėsti pagrindinę ir gretutinę veiklas, siekiant padidinti bendrovės grynąjį pelną.

Terminų ir sąvokų žodynas

Apmokestinamasis pelnas. Laikotarpio pelnas, apskaičiuotas pagal mokesčių institucijos nustatytas taisykles, nuo kurio mokamas pelno mokestis (Juočiūnienė ir Stončiuvienė 2008).

Apskaitos dokumentai. Dokumentai, kuriais yra pagrįstos ūkinės operacijos, turintys visus privalomus rekvizitus: įmonės kodą, pavadinimą, adresą, dokumento pavadinimą, ūkinės operacijos turinį, matavimo vienetą, kainą, asmenis, atsakingus už operacijos įvykdymą (Bikienė ir Pučkienė 2012).

Apskaitos registras. Remiantis apskaitos dokumentais parengta ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių suvestinė, kurioje apibendrinti jų duomenys (Bikienė ir Pučkienė 2012).

Ataskaitinis laikotarpis. Laikotarpis, kuriam sudaromas įmonės metinių arba tarpinių finansinių ataskaitų rinkinys (Bikienė ir Pučkienė 2012).

Dokumentavimas. Ūkinių operacijų įforminimas dokumentais (Ivanauskienė 2016).

Dvejybinis įrašas. Ūkinių operacijų ir įvykių registravimo būdas, kai kiekvienos ūkinės operacijos arba kiekvieno ūkinio įvykio vertė įrašoma į sąskaitos debetą, o jai lygi suma – į kitos sąskaitos kreditą (Ivanauskienė 2016).

Įmonės finansinė atskaitomybė. Įmonės finansinės būklės, veiklos rezultatų, pinigų srautų duomenų ir jų aiškinimo rengimas nustatyta forma (Bikienė ir Pučkienė 2012).

Įsigijimo savikaina. Sumokėta (mokėtina) pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto turto, kuris naudojamas įsigyjant turtą, vėtrė (Juočiūnienė ir Stončiuvienė 2008).

Kitos veiklos pajamos ir sąnaudos. Kitos veiklos pajamomis ir sąnaudomis laikomos pajamos ir sąnaudos, kurių negalima priskirti nei tipinei, nei finansinei ir investicijai veikloms. Kitai veiklai priskiriamos tęstinį laikotarpį vykdomos operacijos, kurių ji nelaiko savo tipine 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 (10 – asis VAS „Pajamos“ 2016).

Pardavimo savikaina. Per ataskaitinį ir ankstesnius laikotarpius patirtos išlaidos, tenkančios per ataskaitinį laikotarpį suteiktoms paslaugoms ir parduotoms prekėms, pasireiškiančios ekonominės naudos sumažėjimu per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to sumažėja nuosavas kapitalas, išskyrus tiesioginį jo mažinimą (Darškusienė 2010).

Pelno (nuostolių) ataskaita. Finansinė ataskaita, kurioje nurodomos visos per ataskaitinį laikotarpį įmonės uždirbtos pajamos, patirtos sąnaudos ir gauti veiklos rezultatai (Bikienė ir Pučkienė 2012).

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 (11 – asis VAS „Sąnaudos“ 2016).

Sąskaitų planas. Sąskaitų, kuriose sukaupiama informacija, parodanti ūkio subjekto turta, nuosavą kapitalą, finansavimos sumas, įsipareigojimus, pajamas ir sąnaudas, sąrašas (Buhalterinės apskaitos įstatymas 2017).

Tipinės veiklos pajamos ir sąnaudos. Tipine laikoma tokia veikla, kuriai vykdyti ir buvo įkurta įmonė ir kurią ji laiko pagrindine (Balandienė 2013).

Veiklos sąnaudos. Veiklos sąnaudomis laikomos tos sąnaudos, kurių ryšys su uždirbtomis pajamomis yra labai menkas arba jo apskritai neįmanoma nustatyti. Šios sąnaudos sudaro sąlygas įmonei veikti ir uždirbti ataskaitinio laikotarpio pajamas (Balandienė 2013).

Literatūros sąrašas

1. BAGDŽIŪNIENĖ, V., 2008. *Finansinių ataskaitų analizė*. Esmė ir verslo situacijos, antroji pataisyta ir papildyta laida. Vilnius: VŠĮ Conto Litera. ISBN 978-9986-836-29-2.
2. BAGDŽIŪNIENĖ, V., 2007. *Apskaitos dokumentai ir jų valdymas*. Vilnius: Conto Litera. ISBN 978-9986-836-23-0.
3. BAJORŪNIENĖ, I. S. ir CHRISTAUSKAS, Č., 2014. *Apskaitos praktikumas: mokomoji knyga*. Kaunas: Kauno technologijos universitetas. ISBN 978-609-02-1067-3.
4. BALANDIENĖ, I., 2013. *Įmonės finansinius rodiklius lemia ir pajamų bei sąnaudų sugrupavimas* [interaktyvus]. Savaitraštis: Buhalterija nr. 9 (420), p. 1-3 [žiūrėta 2017 m. vasario 14 d.]. ISSN 1648-9195. Prieiga per: <https://www.paciolis.lt/files/Journals/9101>.
5. BIKIENĖ, J. ir PUČKIENĖ, D., 2012. *Buhalterinė apskaita: teorija ir praktika: vadovėlis* [interaktyvus]. Kaunas: Mykolo Romerio universitetas [žiūrėta 2017 m. vasario 20 d.]. MRU leidyklos elektroninės knygos. ISBN 978-9955-19-439-2. Prieiga per: <http://db.kvk.lt:2448/pdfreader/buhalterin-apskaita-teorija-ir-praktika>.
6. BURKŠAITIENĖ, D., 2008. *Finansinė turto apskaita ir finansinės atskaitomybės rengimas: mokomoji knyga*. Vilnius: Technika. ISBN 978-9955-28-281-5.
7. BUŠKEVIČIŪTĖ, E. ir MAČERINSKIENĖ, I., 2008. *Finansų analizė: vadovėlis*. Kaunas: Technologija. ISBN 9986-13-710-1.
8. DOVIDAITĖ, B., GALIN, O. ir GUPTOR, M., 2012. *Buhalterinės apskaitos tvarkymas*. Vilnius: UAB „Pačiolis“. ISBN 978-9955-04-226-6.
9. IVANAUSKIENĖ, A., 2016. *Buhalterinė apskaita*. Vilnius: Tytoalba. ISBN 978-609-466-158-7.
10. JAGMINAS, V., 2017. *Bendrųjų ir administracinių išlaidų paskirstymas* [interaktyvus]. Savaitraštis: Buhalterija apskaitos ir mokesčių apžvalga nr. 3 (606), p. 1-40 [žiūrėta 2017 m. kovo 3 d.]. ISSN 1648-9195. Prieiga per internetą: <http://www.buhalteris.lt/get.php?f.659622>.
11. JEFIMOVAS, B., 2008. *Apskaitos pagrindai: vadovėlis*. Kaunas: Kauno technologijos universitetas. ISBN 978-9955-25-429-4.
12. JUOČIŪNIENĖ, D. ir STONČIUVIENĖ, N., 2008. *Apskaitos tarptautinė reglamentacija: mokomoji knyga* [interaktyvus]. Akademija: Lietuvos žemės ūkio universitetas [žiūrėta 2017 m. vasario 1 d.]. ISBN 978-9955-896-58-6. Prieiga per: http://asu.lt/wp-content/uploads/2015/02/knyga_visa.pdf.
13. JUOZAITIENĖ, L., 2008. *Įmonės finansai :analizė ir valdymas: vadovėlis*. Šiauliai: Šiaulių universitetas. ISBN 978-9986-38-792-3.

14. MACKEVIČIUS, J., GIRIŪNAS, L. ir VALKAUSKAS, R., 2014. *Finansinė analizė: vadovėlis*. Vilnius: Vilniaus universitetas. ISBN 978-609-459-369-7.
15. MILLER – NOBLES, T., MATTISON, B. ir MATSUMURA, E. M., 2016. *Horngren's Financial & Managerial Accounting, The Financial Chapters: global edition, fifth edition*. England: Pearson Education Limited. ISBN – 13: 978-1-29-211710-2.
16. SMALENSKAS, G., 2007. *Finansai*. Mokomoji knyga aukštųjų mokyklų ir kolegijų studentams. Leidykla Homoliber. ISBN 978-9955-449-67-6.
17. VAIČIUS, J., 2012. Kaip teisingai įforminti pardavimų dokumentus [interaktyvus]. VŠĮ Lietuvos žemės ūkio konsultavimo tarnyba [žiūrėta 2017 m. vasario 25 d.]. Prieiga per: <http://www.agroakademija.lt/apskaita/apskaita/?SID=641>.
18. DARŠKUVIENĖ, V., 2010. Įmonių finansinė analizė: rodiklių skaičiavimo metodika [interaktyvus]. Vilnius: Vertybinių popierių birža NADAQ OMX [žiūrėta 2017 m. kovo 7 d.]. ISBN 978-609-95195-0-0. Prieiga per internetą: http://www.nasdaqbaltic.com/files/vilnius/leidiniai/Rodikliu_skaiciavimo_metodika-final.pdf.
19. ŽAPTORIUS, J., 2015. *Finansinė apskaita: vadovėlis*. Vilnius: TGTU leidykla Technika. ISBN 978-609-457-711-6.
20. ŽILINSKIENĖ, I., 2010. *2010 metų finansinės atskaitomybės darbo knyga*. Vilnius: UAB „Pačiolis“ 2010, p. 268. ISSN 2029-168X.
21. ŽUKLYTĖ, V., 2014. Debetinių ir kreditinių sąskaitų naudojimas [interaktyvus]. VŠĮ Lietuvos žemės ūkio konsultavimo tarnyba [žiūrėta 2017 m. vasario 22 d.]. Prieiga per: <http://www.agroakademija.lt/apskaita/apskaita/?SID=1100>.
22. AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA, 2016. Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus įsakymas „Dėl pavyzdinio sąskaitų plano patvirtinimo“ 2015 m. balandžio 13 d. Nr. VAS-15. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017 m. vasario 19 d.]. Prieiga per: <https://www.e-etar.lt/portal/lt/legalAct/edddfdc0082c11e588da8908dfa91cac>.
23. AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA, 2016. Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2015 m. birželio 16 d. įsakymu Nr. VAS-38 „11-asis Verslo apskaitos standartas SĄNAUDOS“ TAR 2015-06-16, i. k. 2015-9640. [interaktyvus]. [žiūrėta 2017 m. vasario 9 d.]. Prieiga per: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/11-VAS-5-redakcija.pdf>.
24. AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA, 2016. Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2015 m. birželio 16 d. įsakymu Nr. VAS-39 „10-asis Verslo apskaitos standartas PAJAMOS“ TAR 2015-06-16, i. k. 2015-09647. [interaktyvus]. [žiūrėta 2017 m. vasario 13 d.]. Prieiga per: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/10-VAS-5-redakcija.pdf>.

25. AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA, 2016. Audito ir apskaitos tarnybos direktoriaus 2015 m. birželio 16 d. įsakymu Nr. VAS-40 „3-iasis Verslo apskaitos standartas PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA“ TAR 2015-06-16, i. k. 2015-09639; 2015-12-28, i. k. 2015-20637. [interaktyvus]. [žiūrėta 2017 m. vasario 14 d.]. Prieiga per: <http://www.bankrotodep.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Priimti-standartai/3-VAS-11-redakcija-nuo-20160301.pdf>.

26. EUROPOS KOMISIJA, 2008. Komisijos reglamentas (EB) Nr. 1126/2008 2008m. lapkričio 3 d. „18-asis Tarptautinis apskaitos standartas PAJAMOS“. [interaktyvus]. Briuselis: Europos Sąjungos oficialus leidinys. [žiūrėta 2017 m. vasario 13 d.]. Prieiga per: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32008R1126&rid=1>.

27. LIETUVOS RESPUBLIKA, 2017. Lietuvos Respublikos Pelno mokesčio įstatymas 2001 m. gruodžio 20 d. Nr. IX-675. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017 m. vasario 6 d.]. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.A5ACBDA529A9/BjefdQYPYs>.

28. LIETUVOS RESPUBLIKA, 2017. Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymas 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-574. [interaktyvus]. Vilnius. [žiūrėta 2017 m. vasario 22 d.]. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.43178AA9832E/eGHQNzASDS>.

29. БАСКАКОВА, О. В. ИР СЕЙКО, Л. Ф., 2012. *Экономика предприятия (организации): Учебник*. Москва: Издательско-торговая корпорация “Дашков и К°”. ISBN 978-5-394-01688-2.

Pajamų registravimas apskaitoje

Dvejybinis įrašas	Pajamų uždirbimo būdas
D 271 Sąskaitos bankuose K 5000, 5001 Parduotų prekių ar suteiktų paslaugų pajamos	Įmonė, ne PVM mokėtoja, pardavė prekes ar suteikė paslaugas, už kurias pirkėjas atsiskaitė iškart pervesdamas pinigus į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą.
D 272 Kasa K 5000, 5001 Parduotų prekių ar suteiktų paslaugų pajamos	Įmonė, ne PVM mokėtoja, pardavė prekes ar suteikė paslaugas, už kurias pirkėjas atsiskaitė iškart grynaisiais pinigais.
D 2410 Pirkėjų skolų vertė K 5000, 5001 Parduotų prekių ar suteiktų paslaugų pajamos	Įmonė, ne PVM mokėtoja, pardavė prekes ar suteikė paslaugas skolon.
D 271 Sąskaitos bankuose K 4492 Mokėtinas PVM K 5000, 5001 Parduotų prekių ar suteiktų paslaugų pajamos	Įmonė, kuri yra PVM mokėtoja, pardavė prekes ar suteikė paslaugas, už kurias pirkėjas atsiskaitė iš karto pervesdamas pinigus į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą.
D 272 Kasa K 4492 Mokėtinas PVM K 5000, 5001 Parduotų prekių ar suteiktų paslaugų pajamos	Įmonė, kuri yra PVM mokėtoja, pardavė prekes ar suteikė paslaugas, už kurias pirkėjas atsiskaitė iškart grynaisiais pinigais.
D 2410 Pirkėjų skolų vertė K 4492 Mokėtinas PVM K 5000, 5001 Parduotų prekių ar suteiktų paslaugų pajamos	Įmonė, kuri yra PVM mokėtoja, pardavė prekes ar suteikė paslaugas skolon.
D 4430 Skolos tiekėjams K 5000, 5001 Parduotų prekių ar suteiktų paslaugų pajamos	Įmonė, ankstesniais laikotarpiais sudariusi sutartį dėl prekių pardavimo ar paslaugų tiekimo, iš pirkėjų gavo avansą, o einamuoju ataskaitiniu laikotarpiu perdavusi prekes ar suteikusi paslaugas mažina skolą pirkėjams, ir prekių ar paslaugų vertę pripažįsta pajamomis.
D 2440 Suteiktos paskolos K 5000 Suteiktų paslaugų pajamos	Įmonė, ne PVM mokėtoja, suteikusi trumpalaikę paskolą fiziniam ar juridiniam asmeniui, registruoja paslaugų pajamas.
D 271 Sąskaitos bankuose K 4492 Mokėtinas PVM K 5401 Kitos pajamos	Įmonė, PVM mokėtoja, perdavusi prekes ar suteikusi paslaugas, kurios nėra jos pagrindinė veikla, registruoja kitos veiklos pajamas.
D 2410 Pirkėjų skolų vertė K 5802 Paskolų palūkanų pajamos	Įmonė, suteikusi paskolą, registruoja nustatytų palūkanų pajamas.
D 271 Sąskaitos bankuose K 5810 Finansinės ir investicinės veiklos pajamos	Įmonė registruoja pajamas iš veiklos, kuri nėra jos įprastinė veikla, o susijusi su finansine ir investicine veikla.
D 5092 Apyvartos nuolaidos D 4492 Mokėtinas PVM K 2410 Pirkėjų skolų vertė	Įmonė, suteikianti apyvartos nuolaidas, registruoja pajamų mažėjimą išrašydama kreditinę PVM sąskaitą faktūrą.
D 5093 Pardavimų nukainojimai D 4492 Mokėtinas PVM K 2410 Pirkėjų skolų vertė	Įmonė, sudariusi pirkimo-pardavimo sutartį su sąlyga nukainoti prekes, jas nukainojusi mažina uždirbtas pajamas.
D 5094 Pardavimų grąžinimai D 4492 Mokėtinas PVM K 2410 Pirkėjų skolų vertė	Kai dėl tam tikrų priežasčių, pvz.: brokuotos, apgadintos prekės, pirkėjas grąžina visas ar dalį nupirktų prekių, įmonė pardavėja savo apskaitoje registruoja pajamų mažėjimą.

Sąnaudų pripažinimas ir registravimas apskaitoje

Dvejybinis įrašas	Sąnaudų pripažinimo būdas
D 6002 Įsigytų prekių ar paslaugų savikaina K 271, 272 Sąskaitos bankuose, kasa	Įmonė įsigijusi atsargų pavedimu arba už grynus pinigus iš ne PVM mokėtojo, kurias apskaito periodiškai apskaitomu atsargų būdu, registruoja jas įsigytų prekių savikaina.
D 6002 Įsigytų prekių ir paslaugų savikaina K 4430 Skolos tiekėjams	Įmonė įsigijusi atsargų skolon iš ne PVM mokėtojo, kurias apskaito periodiškai apskaitomu atsargų būdu, registruoja jas įsigytų prekių savikaina.
D 4430 Skolos tiekėjams K 2441 Gautinas PVM K 6092 Apyvartos nuolaidos	Įmonė pirkėja, gavusi apyvartos nuolaidų iš pardavėjo PVM mokėtojo, registruoja sąnaudų mažėjimą (jei prekes apskaito periodiškai) išrašydama debetinę PVM sąskaitą faktūrą.
D 4430 Skolos tiekėjams K 2441 Gautinas PVM K 6093 Pirkimų nukainojimai	Įmonė pirkėja sudariusi pirkimo – pardavimo sutartį su įmone pardavėja su sąlyga nukainoti prekes, gavusi patvirtinimą, kad prekės nukainotos mažina patirtas sąnaudas (jei prekes apskaito periodiškai).
D 4430 Skolos tiekėjams K 2441 Gautinas PVM K 6094 Pirkimų grąžinimai	Kai dėl tam tikrų priežasčių pvz.: brokuotos, apgadintos prekės, įmonė pirkėja grąžina visas ar dalį nupirktų prekių (apskaitomų periodiškai), apskaitoje registruoja sąnaudų mažėjimą.
D 6300 Nuomos sąnaudos K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	Įmonė ankstesniais laikotarpiais sumokėjusi nuomos mokesčių, kiekvieno mėnesio pabaigoje ankstesnių laikotarpių sąnaudas pripažįsta einamojo mėnesio sąnaudomis.
D 6202 Paslaugų ir prekių reklamos sąnaudos K 271, 272 Sąskaitos bankuose, kasa	Įmonė patyrusi prekių ar paslaugų reklamos išlaidų, kurių negalima patikimai susieti su ekonominės naudos padidėjimu ateityje, visas šias išlaidas pripažįsta pardavimo sąnaudomis tada, kai jos patirtos.
D 6000, 6001 Parduotų prekių ar suteiktų paslaugų savikaina K 2040 Prekių, skirtų perparduoti, savikaina	Įmonė pardavusi prekes ar suteikusi paslaugas jų savikainą nurašo didindama pardavimų savikainą.
D 2040 Prekių, skirtų perparduoti, savikaina K 6005 Atsargų padidėjimas	Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje inventurizacijos metu nustatčius prekių likutį (apskaitomų periodiškai), jų padidėjimas registruojamas kredituojant pardavimo savikainą.
D 6005 Atsargų sumažėjimas K 2040 Prekių, skirtų perparduoti, savikaina	Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje inventurizacijos metu nustatčius prekių likutį (apskaitomų periodiškai), jų sumažėjimas registruojamas debetuojuant pardavimo savikainą.
D 6001 Suteiktų paslaugų savikaina K 2010 Žaliavų įsigijimo savikaina	Įmonė ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais įsigijusi žaliavų, einamuoju ataskaitiniu laikotarpiu panaudojusi jas suteikdama paslaugas, pripažįsta žaliavas suteiktų paslaugų sąnaudomis.
D 271, 272 Sąskaitos bankuose, kasa D 1247 Įrenginių, prietaisų nusidėvėjimas D 6400 Ilgalaikio turto perleidimo nuostoliai K 1240 Įrenginių, prietaisų įsigijimo savikaina	Pardavusi įrengimus, kuriuos įsigydamą įmonė užfiksavo jų savikainą, skaičiavo ir registravo jų nusidėvėjimą, ir patyrusi ilgalaikio turto perleidimo nuostolius, jų padidėjimą registruoja kitos veiklos nuostoliuose.
D 6806 Palūkanų sąnaudos K 491 Sukauptos sąnaudos	Įmonė lizingu įsigijusi ilgalaikį turtą registruoja apskaičiuotas sukauptas palūkanas.
D 6806 Palūkanų sąnaudos K 271, 272 Sąskaitos bankuose, kasa	Įmonė už suteiktą paskolą sumoka palūkanas jų nekaupdama.
D 271, 272 Sąskaitos bankuose, kasa D 6809 Investicijų perleidimo nuostoliai K 16600 Vertybinių popierių įsigijimo savikaina	Įmonė pirkusi brangiau, o pardavusi pigiau kitos įmonės vertybinius popierius, registruoja nuostolį iš investicijų perleidimo.
D 6803 Neigiama valiutų kursų pokyčio įtaka K 2711 Valiutinės sąskaitos bankuose	Įmonė perskaičiavusi valiutos likutį valiutinėje sąskaitoje, kai valiutos kursas nukrito, didina neigiamos valiutos kurso įtakos sąnaudas.
D 6312 Valiutos pirkimo sąnaudos D 2711 Valiutinės sąskaitos bankuose K 2710 Sąskaitos bankuose	Jei įmonei perkant valiutą, už ją sumokama brangiau, nei įvertinus pirtą valiutą tos dienos paskelbtu oficialiu kursu, registruojamos finansinės sąnaudos.
D 6900 Ataskaitinių metų pelno mokesčiai K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	Įmonė, apskaičiavusi ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčių, registruoja pelno mokesčio sąnaudų didėjimą ir įsipareigojimų padidėjimą.
D 6201 Prekybos pastatų vertės nusidėvėjimas K 1217 Pastatų nusidėvėjimas	Įmonė apskaičiavusi pastatų nusidėvėjimą, pripažįsta jį to ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis.

Dvejybinis įrašas	Sąnaudų pripažinimo būdas
D 6203 DU sąnaudos K 4480 Mokėtinas DU K 4481 Mokėtinas GPM K 4482 Mokėtinės soc. draudimo įmokos	Įmonė apskaičiavusi gamybos darbuotojų, su prekių ir paslaugų pardavimu susijusių darbuotojų darbo užmokestį, mokėtiną GPM, įmokas Sodrai, registruoja pardavimo sąnaudų didėjimą.
D 6301 Remonto ir eksploatacijos sąnaudos K 271, 272 Sąskaitos bankuose, kasa	Įmonė, patyrusi remonto ar eksploatacijos išlaidų, kurios nepagerino turto naudingųjų savybių ir nepailgino naudingo tarnavimo laiko, tik palaiko jam eksploatuoti tinkamą būklę, darbų vertę pripažįsta ataskaitinio laikotarpio bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis.
D 6303 Draudimo sąnaudos K 271, 272 Sąskaitos bankuose, kasa	Įmonė patirtas išlaidas turto draudimui pripažįsta ataskaitinio laikotarpio bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis.
D 6304 DU sąnaudos K 4480 Mokėtinas DU K 4481 Mokėtinas GPM K 4482 Mokėtinės soc. draudimo įmokos	Įmonė apskaičiavusi administracijos darbuotojų darbo užmokestį, mokėtiną GPM, įmokas Sodrai, registruoja bendrųjų ir administracinių sąnaudų didėjimą.
D 63090 Abejotinų skolų sąnaudos K 2419 Pirkėjų skolų vertės sumažėjimas	Įmonė pardavusi prekes ar suteikusi paslaugas skolon kitai įmonei, pasibaigus skolos sumokėjimo terminui gavo informaciją, kad pirkėjas bankrutuoja ir yra likviduojamas, todėl skolą nurašo ir registruoja abejotinų skolų sąnaudas.
D 6804 Baudų ir delspinigių sąnaudos K 271, 272 Sąskaitos bankuose, kasa	Įmonė laiku nesumokėjusi paskolos, netinkamai atlikusi paslaugas, apskaičiuotas baudas ar delspinigius registruoja to ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis.

UAB „X“ pajamų registravimas apskaitoje

Dvejybinis įrašas	Pajamų uždirbimo būdas
D 2710 Piniginės lėšos bankuose K 4701 Mokėtinas PVM K 50001 – 50012 Prekių pardavimai	UAB „X“ pardavė prekes iš tam tikros prekių grupės, už kurias pirkėjas atsiskaitė iškarto pervesdamas pinigus į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą.
D 2710 Piniginės lėšos bankuose K 4701 Mokėtinas PVM K 50501, 50502, 50503, 52210, 52212, 52215 Suteiktos paslaugos	UAB „X“ pardavė paslaugą iš tam tikros paslaugų grupės, už kurią pirkėjas atsiskaitė iškarto pervesdamas pinigus į įmonės atsiskaitomąją sąskaitą.
D 2788 Pinigai fiskalinėse kasose K 4701 Mokėtinas PVM K 50001 – 50012 Prekių pardavimai	UAB „X“ pardavė prekes iš tam tikros prekių grupės, už kurias pirkėjas atsiskaitė iškart grynaisiais pinigais fiskalinėje kasoje.
D 2788 Pinigai fiskalinėse kasose K 4701 Mokėtinas PVM K 50501, 50502, 50503, 52210, 52212, 52215 Suteiktos paslaugos	UAB „X“ pardavė paslaugą iš tam tikros paslaugų grupės, už kurias pirkėjas atsiskaitė iškart grynaisiais pinigais fiskalinėje kasoje.
D 2722 Centrinė kasa K 4701 Mokėtinas PVM K 50001 – 50012 Prekių pardavimai	UAB „X“ pardavė prekes iš tam tikros prekių grupės, už kurias nuolatinis pirkėjas (juridinis asmuo) atsiskaitė iškart grynaisiais pinigais centrinėje įmonės kasoje.
D 2722 Centrinė kasa K 4701 Mokėtinas PVM K 50501, 50502, 50503, 52210, 52212, 52215 Suteiktos paslaugos	UAB „X“ pardavė paslaugą iš tam tikros paslaugų grupės, už kurias nuolatinis pirkėjas (juridinis asmuo) atsiskaitė iškart grynaisiais pinigais centrinėje įmonės kasoje.
D 24001, 24002 Pirkėjų įsiskolinimas K 4701 Mokėtinas PVM K 50001 – 50012 Prekių pardavimai	UAB „X“ pardavė prekes iš tam tikros prekių grupės skolon.
D 24001, 24002 Pirkėjų įsiskolinimas K 4701 Mokėtinas PVM K 50501, 50502, 50503, 52210, 52212, 52215 Suteiktos paslaugos	UAB „X“ pardavė paslaugą iš tam tikros paslaugų grupės skolon.
D 4601 Avansiniai apmokėjimai K 50001 – 50012 Prekių pardavimai	UAB „X“, ankstesniais laikotarpiais sudariusi sutartį dėl prekių pardavimo iš tam tikros prekių grupės, iš pirkėjų gavo avansą, o einamuoju ataskaitiniu laikotarpiu perdavusi prekes mažina skolą pirkėjams, ir prekių vertę pripažįsta pajamomis.
D 24341 Trumpalaikės paskolos darbuotojams K 2710 Piniginės lėšos bankuose	UAB „X“ suteikusi trumpalaikę paskolą bendrovės darbuotojui, registruoja finansinės ir investicinės veiklos pajamas.
D 243461 Paskola juridiniam asmeniui K 2710 Piniginės lėšos bankuose	UAB „X“ suteikusi paskolą juridiniam asmeniui, registruoja finansinės ir investicinės veiklos pajamas.
D 24001, 24002 Pirkėjų įsiskolinimas K 5302 Palūkanos už paskolas	UAB „X“, suteikusi paskolą, registruoja nustatytų palūkanų pajamas.
D 2710 Piniginės lėšos bankuose K 533 Baudų ir delspinigių pajamos	Įmonė registruoja iš klientų gautas baudų ir delspinigių pajamas, kurias gavo dėl nesilaikytų skolų pervedimo terminų. Ši veikla nėra jos įprastinė veikla, o susijusi su finansine ir investicine veikla.
D 5092 Pardavimų nuolaidos D 4701 Mokėtinas PVM K 24001, 24002 Pirkėjų įsiskolinimas	UAB „X“, suteikdama apyvartos nuolaidas, registruoja pajamų mažėjimą išrašydama kreditinę PVM sąskaitą faktūrą.
D 50G01 – 50G12 Pardavimų grąžinimai D 4701 Mokėtinas PVM K 24001, 24002 Pirkėjų įsiskolinimas	Kai dėl tam tikrų priežasčių, pvz.: brokuotos, apgadintos prekės, pirkėjas grąžina visas ar dalį nupirktų prekių, UAB „X“ savo apskaitoje registruoja pajamų mažėjimą.
D 24001 Pirkėjų įsiskolinimas K 4701 Mokėtinas PVM K 52216 Saulės elektrinės pajamos	UAB „X“ pardavusi saulės elektrinės pagamintą elektros energiją AB „Eso“, registruoja saulės elektrinės pajamas.
D 24001 Pirkėjų įsiskolinimas K 52222 Komisinis atlyginimas (neapmok.)	UAB „X“ kaip komisierius savo prekybos taškuose prekiaudama žinomų prekių ženklų produkcija gauna 10 proc. pajamų – komisinių nuo parduotos prekės vertės.

Dvejybinis įrašas	Pajamų uždirbimo būdas
D 24001 Pirkėjų įsiskolinimas K 4701 Mokėtinas PVM K 52211 Pajamos už reklamą	UAB „X“ reklamuodama žinomų prekių ženklų produkciją, pagal susitarimą gauna tam tikrą sumą pajamų, kurią registruoja kaip reklamos pajamas.

UAB „X“ sąnaudų pripažinimas ir registravimas apskaitoje

Dvejybinis įrašas	Sąnaudų pripažinimo būdas
D 20001 – 20012 Atsargos D 251 Pirkimo PVM K 2710 Piniginės lėšos bankuose	UAB „X“ įsigijusi tam tikros grupės atsargų iš tiekėjo, kurias apskaito nuolat apskaitomu atsargų būdu, sumokėjusi bankiniu pavedimu, registruoja jas įsigytų prekių savikaina.
D 20001 – 20011 Atsargos D 251 Pirkimo PVM K 45001 Skolos tiekėjams	UAB „X“ įsigijusi tam tikros grupės atsargų skolon iš tiekėjo, kurias apskaito nuolat apskaitomu atsargų būdu, registruoja jas įsigytų prekių savikaina.
D 60001 – 60012 Parduotų prekių savikaina K 20001 – 20012 Atsargos	UAB „X“ įsigijusi tam tikros grupės atsargų ir ataskaitiniu laikotarpiu jas pardavusi, registruoja pardavimo pajamas, o atsargas nurašo.
D 60101 – 60103 Atliktų darbų savikaina K 20001 – 20012 Atsargos	UAB „X“ ataskaitiniu laikotarpiu suteikusi tam tikrą pagrindinės veiklos paslaugą, registruoja pardavimo pajamas ir didina atliktų darbų savikainą.
D 6110 Patalpų nuoma K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	UAB „X“ ankstesniais laikotarpiais sumokėjusi patalpų nuomos mokestį, kiekvieno mėnesio pabaigoje ankstesnių laikotarpių sąnaudas pripažįsta einamojo mėnesio sąnaudomis.
D 6210 Skelbimai ir reklama K 2710 Piniginės lėšos bankuose	UAB „X“ patyrusi prekių ar paslaugų reklamos išlaidų, kurių negalima patikimai susieti su ekonominės naudos padidėjimu ateityje, visas šias išlaidas pripažįsta pardavimo sąnaudomis tada, kai jos patirtos.
D 2710 Piniginės lėšos bankuose D 6210 Ilgalaikio turto nuostolis jį pardavus D 1248 Kitos įrangos, prietaisų nusidėvėjimas K 1240 Kitos įrangos, prietaisų įsigijimo savikaina	UAB „X“ Pardavusi įrengimus, kuriuos įsigydama užfiksavo jų savikainą, skaičiavo ir registravo jų nusidėvėjimą, ir patyrusi ilgalaikio turto perleidimo nuostolius, jų padidėjimą registruoja kitos veiklos nuostoliuose.
D 650 Ataskaitinių metų pelno mokestis K 4451 Mokėtinas pelno mokestis	UAB „X“ apskaičiavusi ataskaitinio laikotarpio pelno mokestį, registruoja pelno mokesčio sąnaudų didėjimą ir išipareigojimų padidėjimą.
D 611502 Materialiojo turto nusidėvėjimas D 13108, 13118, 1338 Statinių nusidėvėjimas, mašinų nusidėvėjimas, kitos įrangos – prietaisų nusidėvėjimas	Įmonė apskaičiavusi materialiojo turto nusidėvėjimą, pripažįsta jį to ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis.
D 6107 Prekybos darbuotojų DU ir sodra K 4461 Mokėtinas darbo užmokestis K 4462 Mokėtinas GPM K 4463 Mokėtinų soc. Draudimo įmokos	UAB „X“ apskaičiavusi gamybos darbuotojų, su prekių ir paslaugų pardavimu susijusių darbuotojų darbo užmokestį, mokėtiną GPM, įmokas Sodrai, registruoja pardavimo sąnaudų didėjimą.
D 6114 Administracijos darbuotojų DU ir sodra K 4461 Mokėtinas darbo užmokestis K 4462 Mokėtinas GPM K 4463 Mokėtinų soc. Draudimo įmokos	UAB „X“ apskaičiavusi administracijos darbuotojų darbo užmokestį, mokėtiną GPM, įmokas Sodrai, registruoja bendrųjų ir administracinių sąnaudų didėjimą.
D 6111 Remontas ir eksploatacija K 2710 Piniginės lėšos bankuose	UAB „X“ patyrusi remonto ar eksploatacijos išlaidų, kurios nepagerino turto naudingųjų savybių ir nepailgino naudingo tarnavimo laiko, tik palaiko jam eksploatuoti tinkamą būklę, darbų vertę pripažįsta ataskaitinio laikotarpio bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis.
D 6118 Turto draudimo sąnaudos K 2710 Piniginės lėšos bankuose	UAB „X“ drausdama turtą patiria išlaidas, kurias pripažįsta ataskaitinio laikotarpio bendrosiomis ir administracinėmis sąnaudomis.
D 631 Abejotinų skolų sąnaudos K 24001 Abejotinos skolos	Įmonė pardavusi prekes ar suteikusi paslaugas skolon kitai įmonei, pasibaigus skolos sumokėjimo terminui gavo informaciją, kad pirkejas bankrutuoja ir yra likviduojamas, todėl skolą nurašo ir registruoja abejotinų skolų sąnaudas.
D 6302 Baudos ir delspinigiai K 2710 Piniginės lėšos bankuose	UAB „X“ laiku nesumokėjusi skolų tiekėjams, netinkamai atlikusi paslaugas, apskaičiuotas baudas ar delspinigius registruoja to ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis.
D 6121 Komunaliniai patarnavimai K 2710 Piniginės lėšos bankuose	UAB „X“ kiekvieną mėnesį pripažįsta, registruoja ir apmoka komunalinių mokesčių sąnaudas.

Dvejybinis įrašas	Sąnaudų pripažinimo būdas
D 6133 Komisinis mokestis už pavedimus K 2710 Piniginės lėšos bankuose	UAB „X“ kiekvieną mėnesį pagal bankų sąskaitų išrašus veda duomenis į apskaitos programą, o banko mokesčius už atliktus pavedimus pripažįsta administracinėmis sąnaudomis.
D 6128 Telefonų – interneto išlaidos K 2710 Piniginės lėšos bankuose	UAB „X“ kiekvieną mėnesį gauna PVM sąskaitas – faktūras už mobiliojo ryšio telefonų abonentus administracijos darbuotojams, už bendrovėje veikiančią interneto ryšį. Šias išlaidas bendrovė pripažįsta administracinėmis sąnaudomis.
D 612161 Akcizų mokesčio sąnaudos K 2710 Piniginės lėšos bankuose	UAB „X“ moka įvairius mokesčius, pvz.: akcizo mokestį, kuris pripažįstamas to mėnesio, už kurį teikiama deklaracija, sąnaudomis.
D 6224 Saulės elektrinės nusidėvėjimas K 1248 Kitos įrangos, prietaisų nusidėvėjimas	UAB „X“ apskaičiavusi ataskaitinio laikotarpio saulės elektrinės nusidėvėjimą, pripažįsta jį kitos veiklos sąnaudomis.
D 6221 Draudiminiai nuostoliai K 2710 Piniginės lėšos bankuose	Įvykus eismo įvykiui UAB „X“ automobilis remontuojamas autoservise. Bendrovė gavusi draudimo išmoką ir PVM sąskaitą – faktūrą iš autoserviso, šių sumų skirtumą, jei jis yra neigiamas bendrovės atžvilgiu, pripažįsta kitos veiklos sąnaudomis.
D 6105 Prekių nuostoliai normos ribose K 20018 Inventorizacija	Atsargų trūkumą, kurį UAB „X“ nustato metinės inventorizacijos metu, nurašo į pardavimo sąnaudas, jei jis neviršija 1 proc. nuo visos prekių apyvartos.

UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų dinamika

Rodikliai	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.	Pasikeitimas 2012–2013 m.		Pasikeitimas 2013–2014 m.		Pasikeitimas 2014 –2015 m.		Pasikeitimas 2015–2016 m.		Pasikeitimas 2012–2016 m.	
						Eurais	Proc.	Eurais	Proc.	Eurais	Proc.	Eurais	Proc.	Eurais	Proc.
PARDAVIMO PAJAMOS	3241456	3297952	3395085	3421698	3444764	56496	1,74	97133	2,95	26613	0,78	23066	0,67	203308	6,27
PARDAVIMO SAVIKAINA	2697755	2720948	2806891	2806890	2742070	23193	0,86	85943	3,16	-1	-0,00003	-64820	-2,31	44315	1,64
BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	543701	577004	588194	614808	702694	33303	6,13	11190	1,94	26614	4,52	87886	14,29	158993	29,24
VEIKLOS SĄNAUDOS	456394	506342	507859	548332	605188	49948	10,94	1517	0,30	40473	7,97	56856	10,37	148794	32,60
Pardavimo	228150	246869	258560	276553	314241	18719	8,20	11691	4,74	17993	6,96	37688	13,63	86091	37,73
Bendrosios ir administracinės	228244	259473	249299	271779	290947	31229	13,68	-10174	-3,92	22480	9,02	19168	7,05	62703	27,47
TIPINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)	87307	70662	80335	66476	97506	-16645	-19,06	9673	13,69	-13859	-17,25	31030	46,68	10199	11,68
KITA VEIKLA	24730	19929	21089	16082	11769	-4801	-19,41	1160	5,82	-5007	-23,74	-4313	-26,82	-12961	-52,41
Pajamos	24865	26666	27649	24741	19281	1801	7,24	983	3,69	-2908	-10,52	-5460	-22,07	-5584	-22,46
Sąnaudos	135	6737	6560	8659	7512	6602	4890,37	-177	-2,63	2099	32,00	-1147	-13,25	7377	5464,44
FINANSINĖ IR INVESTICINĖ VEIKLA	3077	3036	636	8	-3	-41	-1,33	-2400	-79,05	-628	-98,74	-11	-137,50	-3080	-100,10
Pajamos	3079	3099	664	128	-	20	0,65	-2435	-78,57	-536	-80,72	-128	-100	-3079	-100
Sąnaudos	2	63	28	120	3	61	3100	-35	-55,56	92	328,57	-117	-97,50	1	50
ĮPRASTINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)	115114	93627	102060	82566	109272	-21487	-18,67	8433	9,01	-19494	-19,10	26706	32,35	-5842	-5,07
PAGAUTĖ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
NETEKIMAI	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIŠ APMOKESTINIMĄ	115114	93627	102060	82566	109272	-21487	-18,67	8433	9,01	-19494	-19,10	26706	32,35	-5842	-5,07
PELNO MOKESTIS	9624	13454	16031	13116	15732	3830	39,80	2577	19,15	-2915	-18,18	2616	19,95	6108	63,47
GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	105490	80173	86029	69450	93540	-25317	-24,00	5856	7,30	-16579	-19,27	24090	34,69	-11950	-11,33

UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų struktūra

Rodikliai	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.	Lyginamasis svoris, proc.				
						2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
PARDAVIMO PAJAMOS	3241456	3297952	3395085	3421698	3444764	100	100	100	100	100
PARDAVIMO SAVIKAINA	2697755	2720948	2806891	2806890	2742070	83,23	82,50	82,68	82,03	79,60
BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	543701	577004	588194	614808	702694	16,77	17,50	17,32	17,97	20,40
VEIKLOS SĄNAUDOS	456394	506342	507859	548332	605188	14,08	15,35	14,96	16,03	17,57
Pardavimo	228150	246869	258560	276553	314241	7,04	7,49	7,62	8,08	9,12
Bendrosios ir administracinės	228244	259473	249299	271779	290947	7,04	7,87	7,34	7,94	8,45
TIPINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)	87307	70662	80335	66476	97506	2,69	2,14	2,37	1,94	2,83
KITA VEIKLA	24730	19929	21089	16082	11769	0,76	0,60	0,62	0,47	0,34
Pajamos	24865	26666	27649	24741	19281	0,77	0,81	0,81	0,72	0,56
Sąnaudos	135	6737	6560	8659	7512	0,004	0,20	0,19	0,25	0,22
FINANSINĖ IR INVESTICINĖ VEIKLA	3077	3036	636	8	-3	0,09	0,09	0,02	0,0002	-0,0001
Pajamos	3079	3099	664	128	-	0,09	0,09	0,02	0,004	-
Sąnaudos	2	63	28	120	3	0,0001	0,002	0,001	0,0042	0,0001
ĮPRASTINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)	115114	93627	102060	82566	109272	3,55	2,84	3,01	2,41	3,17
PAGAUTĖ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
NETEKIMAI	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	115114	93627	102060	82566	109272	3,55	2,84	3,01	2,41	3,17
PELNO MOKESTIS	9624	13454	16031	13116	15732	0,30	0,41	0,47	0,38	0,46
GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	105490	80173	86029	69450	93540	3,25	2,43	2,53	2,03	2,72

UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų pardavimo pelningumo rodikliai

Eil. Nr.	Rodikliai	Formulė (%)	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
1.	Bendrasis pelningumas	a) $\frac{\text{Bendraisi pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{1877290}{11192099} \times 100$ b) $\frac{\text{Bendraisi pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{1992280}{11387170} \times 100$ c) $\frac{\text{Bendraisi pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{2030916}{11722548} \times 100$ d) $\frac{\text{Bendraisi pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{614808}{3421698} \times 100$ e) $\frac{\text{Bendraisi pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{702694}{3444764} \times 100$	16,77	17,50	17,32	17,97	20,40
2.	Tipinės veiklos pelningumas	a) $\frac{\text{Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{301453}{11192099} \times 100$ b) $\frac{\text{Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{243981}{11387170} \times 100$ c) $\frac{\text{Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{277380}{11722548} \times 100$ d) $\frac{\text{Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{66476}{3421698} \times 100$ e) $\frac{\text{Tipinės veiklos pelnas (nuostoliai)}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{97506}{3444764} \times 100$	2,69	2,14	2,37	1,94	2,83
3.	Finansinės ir investicinės veiklos pelningumas	a) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos pelnas (nuostoliai)}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{10623}{11192099} \times 100$ b) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos pelnas (nuostoliai)}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{10484}{11387170} \times 100$ c) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos pelnas (nuostoliai)}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{2194}{11722548} \times 100$ d) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos pelnas (nuostoliai)}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{8}{3421698} \times 100$ e) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos pelnas (nuostoliai)}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{-3}{3444764} \times 100$	0,09	0,09	0,02	0,0002	–0,0001

Eil. Nr.	Rodikliai	Rodikliai	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
4.	Įprastinės veiklos pelningumas	$\text{a) } \frac{\frac{\text{Pelnas (nuostoliai)}}{\text{prieš apmokestinimą}}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{397464}{11192099} \times 100$ $\text{b) } \frac{\frac{\text{Pelnas (nuostoliai)}}{\text{prieš apmokestinimą}}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{323274}{11387170} \times 100$ $\text{c) } \frac{\frac{\text{Pelnas (nuostoliai)}}{\text{prieš apmokestinimą}}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{352393}{11722548} \times 100$ $\text{d) } \frac{\frac{\text{Pelnas (nuostoliai)}}{\text{prieš apmokestinimą}}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{82566}{3421698} \times 100$ $\text{e) } \frac{\frac{\text{Pelnas (nuostoliai)}}{\text{prieš apmokestinimą}}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{109272}{3444764} \times 100$	3,55	2,84	3,01	2,41	3,17
5.	Grynasis pelningumas	$\text{a) } \frac{\frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}}{\text{Grynasis pelnas}} \times 100 = \frac{364234}{11192099} \times 100$ $\text{b) } \frac{\frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}}{\text{Grynasis pelnas}} \times 100 = \frac{276819}{11387170} \times 100$ $\text{c) } \frac{\frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}}{\text{Grynasis pelnas}} \times 100 = \frac{297040}{11722548} \times 100$ $\text{d) } \frac{\frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}}{\text{Grynasis pelnas}} \times 100 = \frac{69450}{3421698} \times 100$ $\text{e) } \frac{\frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}}{\text{Grynasis pelnas}} \times 100 = \frac{93540}{3444764} \times 100$	3,25	2,43	2,53	2,03	2,72

UAB „X“ 2012 – 2016 m. pelno (nuostolių) ataskaitų veiklos efektyvumo – sąnaudų lygio rodikliai

Eil. Nr.	Rodikliai	Formulė (%)	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
1.	Pardavimo savikainos lygis	a) $\frac{\text{Pardavimo savikaina}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{9314809}{11192099} \times 100$ b) $\frac{\text{Pardavimo savikaina}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{9394890}{11387170} \times 100$ c) $\frac{\text{Pardavimo savikaina}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{9691632}{11722548} \times 100$ d) $\frac{\text{Pardavimo savikaina}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{2806890}{3421698} \times 100$ e) $\frac{\text{Pardavimo savikaina}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{2742070}{3444764} \times 100$	83,23	82,50	82,68	82,03	79,60
2.	Veiklos sąnaudų lygis	a) $\frac{\text{Veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{456394}{3241456} \times 100$ b) $\frac{\text{Veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{506342}{3297952} \times 100$ c) $\frac{\text{Veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{507859}{3395085} \times 100$ d) $\frac{\text{Veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{548332}{3421698} \times 100$ e) $\frac{\text{Veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{605188}{3444764} \times 100$	14,08	15,35	14,96	16,03	17,57
3.	Administracinių sąnaudų lygis	a) $\frac{\text{Administracinės sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{788082}{11192099} \times 100$ b) $\frac{\text{Administracinės sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{895910}{11387170} \times 100$ c) $\frac{\text{Administracinės sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{860781}{11722548} \times 100$ d) $\frac{\text{Administracinės sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{271779}{3421698} \times 100$ e) $\frac{\text{Administracinės sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{290947}{3444764} \times 100$	7,04	7,87	7,34	7,94	8,45

Eil. Nr.	Rodikliai	Formulės (%)	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.
4.	Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos vienam pardavimo pajamų eurui	a) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{8}{11192099} \times 100$ b) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{216}{11387170} \times 100$ c) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{97}{11722548} \times 100$ d) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{120}{3421698} \times 100$ e) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Pardavimo pajamos}} \times 100 = \frac{3}{3444764} \times 100$	0,0001	0,002	0,001	0,004	0,0001
5.	Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudų lygis	a) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Finansinės ir investicinės veiklos pajamos}} \times 100 = \frac{8}{10631} \times 100$ b) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Finansinės ir investicinės veiklos pajamos}} \times 100 = \frac{216}{10700} \times 100$ c) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Finansinės ir investicinės veiklos pajamos}} \times 100 = \frac{97}{2291} \times 100$ d) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Finansinės ir investicinės veiklos pajamos}} \times 100 = \frac{120}{128} \times 100$ e) $\frac{\text{Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos}}{\text{Finansinės ir investicinės veiklos pajamos}} \times 100 = \frac{3}{0} \times 100$	0,08	2,02	4,23	93,75	0