

**UTENOS KOLEGIJOS
VERSLO IR TECHNOLOGIJŲ FAKULTETO
VERSLO IR VADYBOS KATEDROS
BUHALTERINĖS APSKAITOS STUDIJŲ PROGRAMA**

TVIRTINU

2017-06-15

**PELNO MOKESČIO MAŽINIMO GALIMYBIŲ ANALIZĖ
UAB „TRANSPORTAS“**

BAIGIAMASIS DARBAS

Darbo autorė

BA-14 gr. studentė

Jovita Višumirskaitė

2017-06-01

Recenzentė

Lektorė

Nijolė Pakalniene

2017-06-14

Darbo vadovė

Lektorė

Loreta Bagdanavičienė

2017-06-01

TURINYS

SANTRAUKA	4
SUMMARY	5
IVADAS	6
1. PELNO MOKESČIO TEORINIAI ASPEKTAI	8
1. 1. Pelno mokesčio mokėtojai ir bazė	8
1. 2. Pelno mokestis valstybės biudžete	9
1. 3. Pelno mokesčio apskaičiavimas	10
2. PELNO MOKESČIO MAŽINIMO GALIMYBĖS	12
2. 1. Pelno mokesčio mažinimas naudojantis lengvatomis	12
2. 1. 1. Lengvatiniai tarifai ir mokesčio bazės sumažinimas	12
2. 1. 2. Pasinaudojimas mokesčių sumokėjimo lengvatomis	14
2. 2. Mokesčių mažinimas kitais teisėtais būdais	15
2. 2. 1. Apmokestinamųjų pajamų minimizavimas	15
2. 2. 2. Leidžiamų atskaitymų maksimizavimas	16
2. 2. 3. Ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų maksimizavimas	17
2. 2. 4. Neleidžiamų atskaitymų minimizavimas	21
3. PELNO MOKESČIO MAŽINIMO GALIMYBĖS UAB „TRANSPORTAS“	22
3. 1. UAB „Transportas“ veiklos charakteristika	22
3. 2. UAB „Transportas“ pajamų ir sąnaudų struktūra	23
3. 3. UAB „Transportas“ pelno mokesčio mažinimas	25
IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS	32
LITERATŪROS IR ŠALTINIŲ SĄRAŠAS	33
PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS	
1 pav. Pelno mokesčio mokėtojai ir atleisti nuo mokesčio mokėjimo	8
2 pav. Pelno mokesčio bazė	8
3 pav. 2016 m. VMI administruojamų mokesčių sistema	9
4 pav. 2013-2016 m. pelno mokesčio pajamos valstybės biudžete	9
5 pav. 2015-2016 m. avansinis pelno mokestis pagal EVRK	10
6 pav. Apskaitinio pelno (nuostolių) perskaičiavimas į apmokestinamąjį pelną (nuostolius)	11
7 pav. Mokesčių optimizavimo galimybės	12
8 pav. Pelno mokesčio mažinimas naudojantis lengvatomis	13
9 pav. Atleidimas nuo baudų ir delspinigių	15
10 pav. Atleidimo nuo baudų ir delspinigių pagrindas	15

11 pav. Leidžiamų atskaitymų pripažinimas	17
12 pav. Remonto ir rekonstravimo darbų rezultatai	18
13 pav. Reklamos ir reprezentacinės sąnaudos	18
14 pav. Natūralios netekties nuostolių apribojimai	19
15 pav. Pirkimo ir importo PVM sumų atskaitymas	19
16 pav. Atskaitomos išlaidos darbuotojų ir jų šeimos narių naudai, kuri nėra GPM objektas.....	19
17 pav. Įmokų ir išlaidų darbuotojų naudai atskaitymas	20
18 pav. 2010-2016 m. bendrojo ir grynojo pelno (nuostolių) palyginimas.....	24
19 pav. 2010-2016 m. pelnas prieš apmokestinimą ir apmokestinamasis pelnas	25
20 pav. UAB „Transportas“ 2010-2016 m. neapmokestinamosios pajamos	26
21 pav. UAB „Transportas“ 2010-2016 m. neleidžiami atskaitymai	27
22 pav. 2010-2016 m. neapmokestinamųjų pajamų ir neleidžiamų atskaitymų palyginimas.....	28
23 pav. 2010-2017 m. UAB „Transportas“ pelno mokestis	31

LENTELIŲ SĄRAŠAS

1 lentelė Lengvatinių tarifų taikymas	14
2 lentelė Neapmokestinamosios pajamos	16
3 lentelė Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai.....	17
4 lentelė Neleidžiami atskaitymai.....	21
5 lentelė UAB „Transportas“ nuostolių perkėlimas	29
6 lentelė 2017-2021 m. krovininių automobilių nusidėvėjimas	30
7 lentelė UAB „Transportas“ investicinio projekto lengvatos taikymas.....	30

Jovita Višumirskaitė. Pelno mokesčio mažinimo galimybių analizė UAB „Transportas“. Buhalterinės apskaitos studijų programos studentės baigiamasis darbas. Vadovė lektorė Loreta Bagdanavičienė. Utenos kolegijos Verslo ir technologijų fakulteto Verslo ir vadybos katedra. Utena, 2017.

SANTRAUKA

Temos aktualumas. Lietuvos valstybės biudžeto pajamas sudaro mokesčiai, iš kurių vienas yra pelno mokestis. Nors jis ir nesudaro didžiausios pajamų dalies šalies biudžete, tačiau jį moka visos pelno siekiančios įmonės, o jo apskaičiavimas yra vienas iš sudėtingiausių. Visi verslo subjektai apskaičiuodami mokesčius siekia juos optimizuoti bei pasinaudoti visais galimais mokesčių mažinimo būdais. Bene daugiausiai mokesčių mažinimo galimybių skirta pelno mokesčio apskaičiavimui, todėl tai yra viena iš aktualiausių temų nagrinėjant pelno mokestį.

Baigiamojo **darbo objektas** – pelno mokesčio mažinimo galimybės. **Darbo tikslas** – išanalizuoti pelno mokesčio mažinimo galimybes „UAB Transportas“ (**pavadinimas pakeistas dėl konfidencialumo**).

Pirmojoje darbo dalyje apibūdinama pelno mokesčio bazė ir mokesčio mokėtojai, jo svarba valstybės biudžete bei apskaičiavimas. Antrojoje dalyje išnagrinėtos pelno mokesčio mažinimo galimybės naudojantis lengvatomis bei kitais teisėtais mokesčių mažinimo būdais. Trečiojoje dalyje analizuojamos UAB „Transportas“ pelno mokesčio mažinimo galimybės.

Darbo charakteristika. Siekiant išanalizuoti pelno mokesčio mažinimo galimybes UAB „Transportas“ atlikta dokumentų bei finansinių ataskaitų analizė.

Darbo rezultatai leido padaryti tokias **pagrindines išvadas**: pelno mokesčio apskaičiavimas dažnai yra sudėtingas dėl finansinės ir mokestinės apskaitos nesuderinamumo. UAB „Transportas“ pelno mokestį labiausiai mažino neapmokestinamosios pajamos bei nuostolių perkėlimo lengvatos taikymas.

Praktinį darbo rezultatų reikšmingumą ir pritaikymo galimybes nusako tai, kad pelno mokestį moka visos pelno siekiančios įmonės, o jo apskaičiavimas dažnai sudaro tam tikrų problemų. Todėl pelno mokesčio mažinimo rezultatai UAB „Transportas“ gali būti taikomi analizuojant kitų įmonių pelno mokesčio mažinimą bei gali padėti palengvinti pelno mokesčio apskaičiavimą.

Raktiniai žodžiai: pelno mokestis, pelno mokesčio mažinimo galimybės.

Jovita Višumirskaitė. Profit tax reduction possibilities analysis in „Transportas“, UAB. Professional bachelor graduation thesis of Accounting study programme. Supervisor lecturer Loreta Bagdanavičienė. Utena University of Applied Sciences The Faculty of Business and Technologies Department of Business and Management. Utena, 2017.

SUMMARY

Relevance of the topic. Lithuania State budget revenue consists of taxes, one of them is profit tax. Although it does not constitute the largest portion of income for the country's budget, but it all paid-for-profit company, and the calculation is one of the hardest. All businesses calculation charges seek to optimize the use of all possible ways of reducing the tax. Perhaps the most tax reduction opportunities designed to calculate the profit tax, so this is one of the most important topics in the context of profit tax.

Final **work object** – profit tax reduction potential. **The purpose of work** – to analyze the profit tax reduction options in „Transportas“, UAB (**name changed for confidentiality**).

The first part describes the corporate tax base and tax payers, the importance of the state budget and calculation. In the second part is analyzes the profit tax reduction opportunities through privileges and other legal tax reduction ways. The third part analyzes the UAB „Transportas“ profit tax reduction potential.

Work characteristics. In order to analyze the profit tax reduction possibilities UAB „Transportas“ carried out documentation and analysis of financial statements.

The results led to the following **main conclusions**: profit tax calculation is often difficult due to the financial and tax accounting incompatibility. UAB „Transportas“ profit tax most reduced tax-free profit and loss transfer privilege application.

The practical significance of the work results and the possibility determines that the profit tax is paid by all non-profit-making companies, and its calculation often consists of specific problems. Therefore, the profit tax reduction results UAB „Transportas“ can be applied to the analysis of other corporate tax cuts and can help facilitate the calculation of profit tax.

Key words: profit tax, profit tax reduction potential.

ĮVADAS

Darbo temos naujumas ir aktualumas. Pasak J. Žukausko ir I. Vidrevičienės (2010) mokesčių mokėjimas valstybei yra kiekvieno tiek juridinio, tiek fizinio asmens pareiga (<http://www.manoukis.lt>). Mokesčiai sudaro valstybės biudžetą, todėl yra aktualūs bei svarbus, nes užtikrina valstybės funkcijų vykdymą. Paprastai įmonėse už mokesčių apskaičiavimą, deklaravimą bei sumokėjimą atsakingi įmonėse dirbantys buhalteriai. Vienas iš sudėtingiausių mokesčių, kurį jie turi apskaičiuoti – pelno mokestis, nes apmokestinamojo pelno dydis dažniausiai nesutampa su finansinės apskaitos duomenimis. Taip atsitinka ne tik dėl pelno mokesčio įstatyme taikomų lengvatų, kurios leidžia įmonėms susimąžinti pelno mokestį, bet ir dėl kitų pelno mokesčio mažinimo būdų.

Teisingam pelno mokesčio apskaičiavimui didžiausią įtaką turi įmonėje uždirbamos pajamos bei patiriamos sąnaudos, kurios mokestiniu požiūriu svarbios nagrinėjant pelno mokesčio apskaičiavimą bei jo mažinimo galimybes. Pažymėtina, kad rašyti baigiamąjį darbą pelno mokesčio mažinimo galimybių tema yra aktualu bei naudinga dėl to, kad ši tema nėra pakankamai plačiai išnagrinėta.

Apibendrinant šio baigiamojo darbo problemą galima išreikšti tokiu klausimu: kokiomis pelno mokesčio mažinimo galimybėmis gali pasinaudoti ūkio subjektai apskaičiuodami pelno mokestį?

Šio darbo objektas – pelno mokesčio mažinimo galimybės.

Šio darbo tikslas – išanalizuoti pelno mokesčio mažinimo galimybes UAB „Transportas“.

Darbo tikslui pasiekti keliami uždaviniai:

1. Atlikti pelno mokesčio teorinių aspektų analizę.
2. Išnagrinėti pelno mokesčio mažinimo galimybes.
3. Išsiaiškinti pelno mokesčio mažinimo galimybes UAB „Transportas“.

Darbo metodai:

1. Mokslinės literatūros ir internetinių šaltinių analizė naudota nagrinėjant pelno mokesčio teorinius aspektus bei pelno mokesčio mažinimo galimybes.
2. Teisinių dokumentų analizė naudota analizuojant pelno mokesčio reglamentavimą.
3. Statistinių duomenų analizė naudota nagrinėjant pelno mokesčio biudžete svarbą.
4. Įmonės dokumentų ir finansinių ataskaitų analizė naudota analizuojant UAB „Transportas“ pelno mokesčio mažinimo galimybes.
5. Apibendrinimo metodas naudotas apibendrinant kiekvieno skyriaus potėmes.

Atliekant šį darbą buvo pasiekti tokie studijų programos studijų rezultatai:

1. Apibūdinti verslą kaip sistemą, verslo aplinką, joje vykstančius įvykius ir procesus.
2. Apskaičiuoti įmonės turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, pajamas bei sąnaudas.
3. Taikyti kompiuterines apskaitos sistemas.
4. Taikyti apskaitą reglamentuojančius Lietuvos Respublikos teisės aktus bei verslo apskaitos standartus (VAS).
5. Vertinti ūkio subjekto finansinę būklę ir veiklos rezultatus.

Darbo praktinis reikšmingumas ir pritaikymo galimybės. Baigiamajame darbe išanalizuotus pelno mokesčio mažinimo būdus galima panaudoti visose pelno siekiančiose įmonėse, kurios moka pelno mokestį.

Baigiamojo darbo struktūra. Darbą sudaro trys dalys. Pirmoje baigiamojo darbo dalyje pateikiami pelno mokesčio teoriniai aspektai: pelno mokesčio mokėtojai ir mokesčio bazė, pelno mokestis valstybės biudžete bei pelno mokesčio apskaičiavimas. Antroje darbo dalyje analizuojami pelno mokesčio mažinimo būdai. Trečioje dalyje pristatoma UAB „Transportas“ veikla bei įmonėje taikomi pelno mokesčio mažinimo būdai skaičiuojant pelno mokestį.

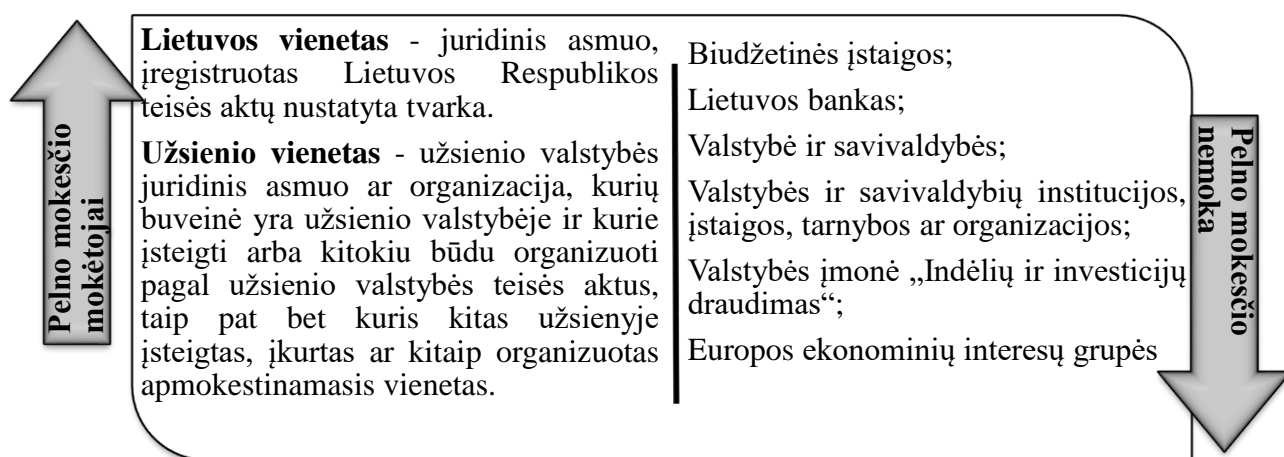
Darbą sudaro: įvadas, santrauka lietuvių ir anglų kalba, trys darbo dalys, išvados ir rekomendacijos, literatūros sąrašas. Darbo apimtis be priedų yra 34 puslapiai.

1. PELNO MOKESČIO TEORINIAI ASPEKTAI

1. 1. Pelno mokesčio mokėtojai ir bazė

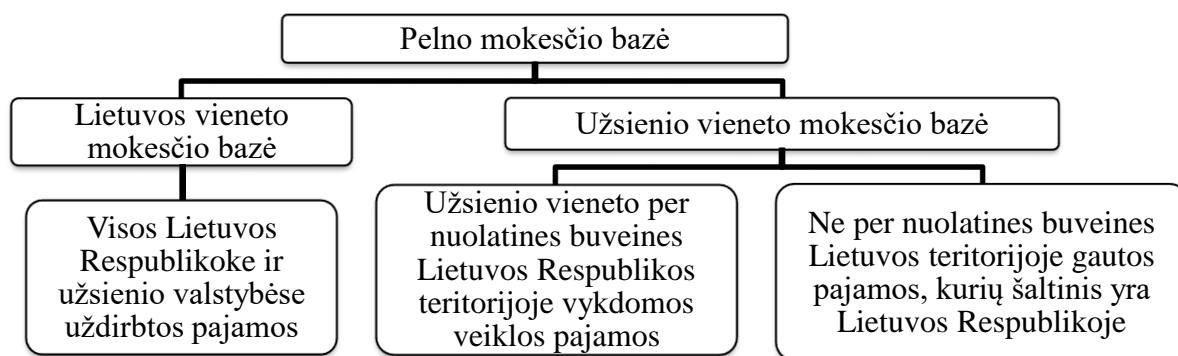
„Juridinių asmenų pelno apmokestinimas įvestas 1990 m. liepos 31 d. Juridinių asmenų pelno mokesčio įstatymu“ (A. Medelienė, B. Sudavičius 2011). Dabar šis mokestis skaičiuojamas, deklaruojamas ir mokamas vadovaujantis LR Seimo priimtu 2001 m. gruodžio 20 d. Pelno mokesčio įstatymu, kuris įsigaliojo nuo 2002 m. sausio 1 d. ir jo suvestinėmis redakcijomis (L. Šapalienė 2008). Pelno mokestis registruojamas atskirose sąskaitose, dėl tinkamo jo pateikimo finansinėse ataskaitose (24-asis Verslo apskaitos standartas „Pelno mokestis“).

Pelno mokestį moka įstatyme apibrėžti pelno mokesčio mokėtojai, tačiau yra juridinių asmenų, kurie yra atleisti nuo mokesčio mokėjimo (žr. 1 pav.) (LR Pelno mokesčio įstatymas).



1 pav. **Pelno mokesčio mokėtojai ir atleisti nuo mokesčio mokėjimo** (sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

Pelno mokesčiui apskaičiuoti svarbu žinoti šio mokesčio bazę. Ji nurodo nuo ko skaičiuojamas ir mokamas pelno mokestis (žr. 2 pav.) (LR Pelno mokesčio įstatymas).



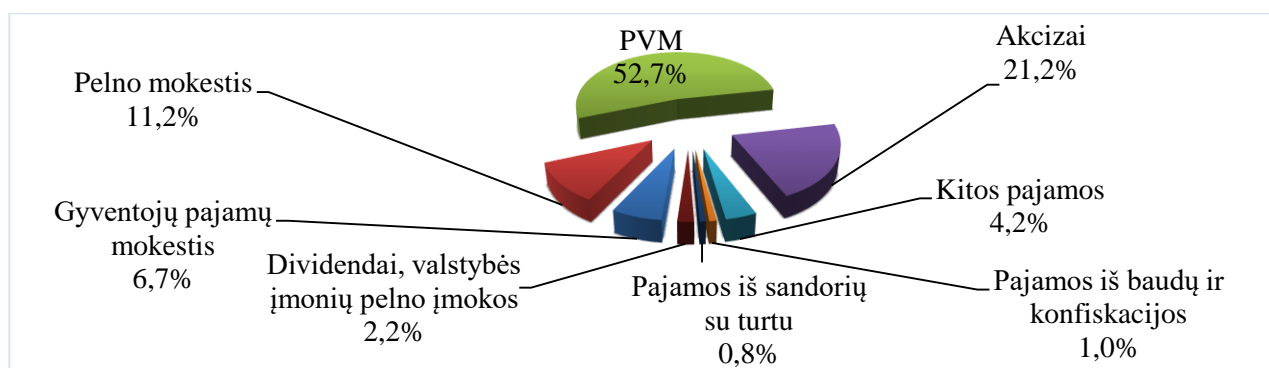
2 pav. **Pelno mokesčio bazė** (sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

Apibendrinant galima teigti, kad pelno mokestis yra juridinių asmenų mokamas mokestis. Šio mokesčio mokėtojams, skaičiuojant mokesčio dydį, svarbiausia vadovautis LR pelno mokesčio įstatymu. Jis reglamentuoja ne tik šio mokesčio apskaičiavimą, bet ir galimybes pasinaudoti tam tikromis lengvatomis, deklaravimo terminą ir pan.

1. 2. Pelno mokestis valstybės biudžete

Pelno mokestį administruoja valstybinė mokesčių inspekcija, todėl bus analizuojama valstybinės mokesčių inspekcijos surenkamų mokesčių sistema. Svarbu pabrėžti pajamų, kurios patenka į biudžetą sandarą, pajamų, kurias sudaro pelno mokestis biudžete pasikeitimus bei iš kokių ekonominių veiklų valstybinė mokesčių inspekcija surenka daugiausiai pelno mokesčio pajamų į biudžetą (<https://www.vmi.lt>).

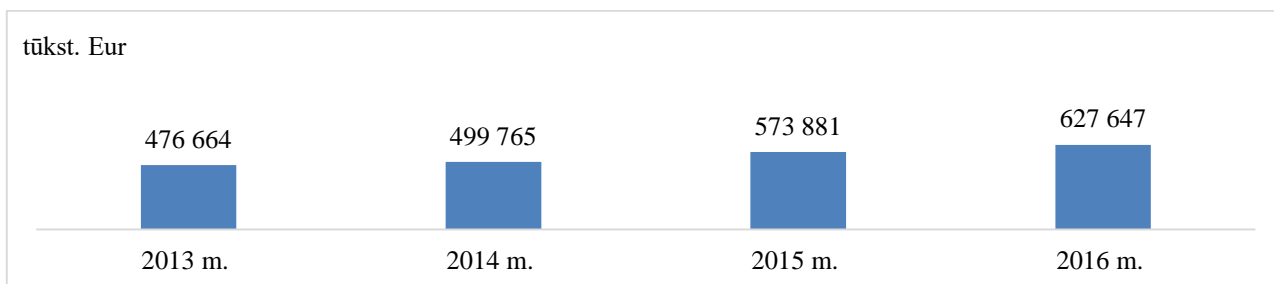
Naudojantis 2016 m. mokesčių ir kitų įmokų į biudžetus suvestinės apyskaitos formos 1-VP duomenimis galima įvertinti, kokių mokesčių valstybinė mokesčių inspekcija į valstybės biudžetą surenkama daugiausiai, o kokių mažiausiai (žr. 3 pav.) (<https://www.vmi.lt>).



3 pav. 2016 m. VMI administruojamų mokesčių sistema (<https://www.vmi.lt>)

Iš paveikslo galima teigti, kad valstybinės mokesčių inspekcijos didžiausią surenkamų mokesčių dalį sudaro pridėtinės vertės mokestis, akcizai, gyventojų pajamų mokestis bei pelno mokestis. Tai reiškia, kad būtent šių mokesčių surinkimas daro didžiausią įtaką valstybės biudžeto dydžiui.

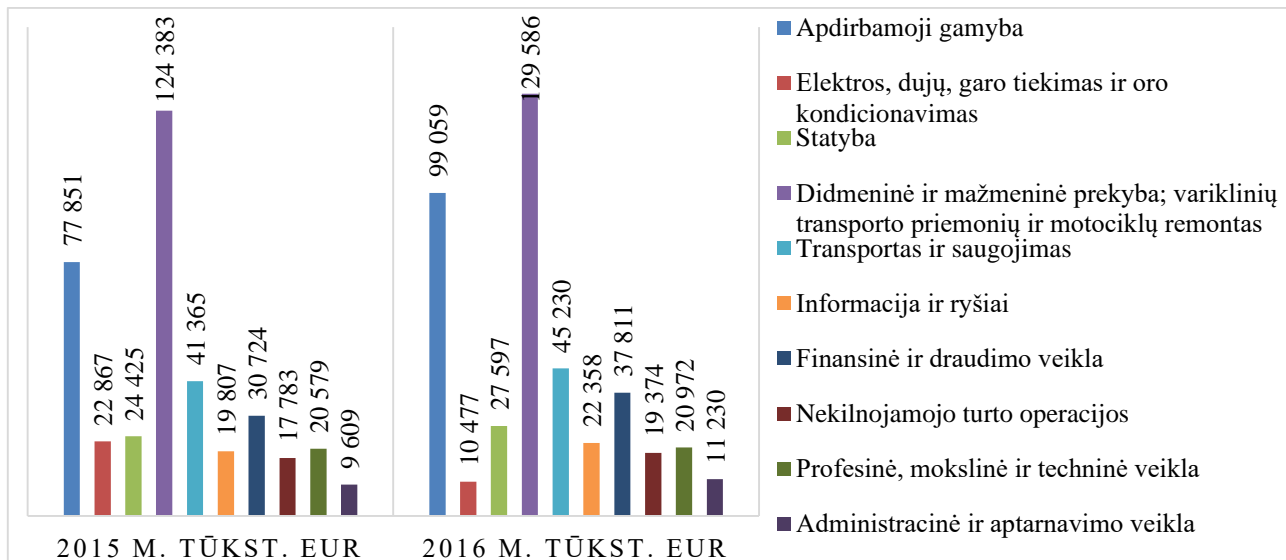
Remiantis 2016 m. mokesčių ir kitų įmokų į biudžetus suvestinės apyskaitos formos 1-VP duomenimis taip pat galima pastebėti, kiek 2013-2016 m. gauta pelno mokesčio pajamų į biudžetą (žr. 4 pav.) (<https://www.vmi.lt>).



4 pav. 2013-2016 m. pelno mokesčio pajamos valstybės biudžete (<https://www.vmi.lt>)

Iš paveikslo matyti, kad 2013-2016 m. pelno mokesčio į biudžetą surinkta vis daugiau, dėl to išaugo ir pelno mokesčio pajamų dydis valstybės biudžete. Tai lemia galėjo BVP augimas taip pat pastaraisiais metais pagausėjo steigiamų įmonių ir dėl to padidėjo bendra mokesčio bazė bei sumažėjo iš pelno mokesčio bazės išskaičiuojamų palūkanų suma dėl palyginti mažų palūkanų.

Naudojantis 2016 m. mokesčių ir kitų įmokų į biudžetus suvestinės apyskaitos formos 1-VP duomenimis reikėtų atsižvelgti į surenkamą pelno mokestį pagal ekonomines veiklos rūšis (žr. 5 pav.) (<https://www.vmi.lt>).



5 pav. **2015-2016 m. avansinis pelno mokestis pagal EVRK** (<https://www.vmi.lt>)

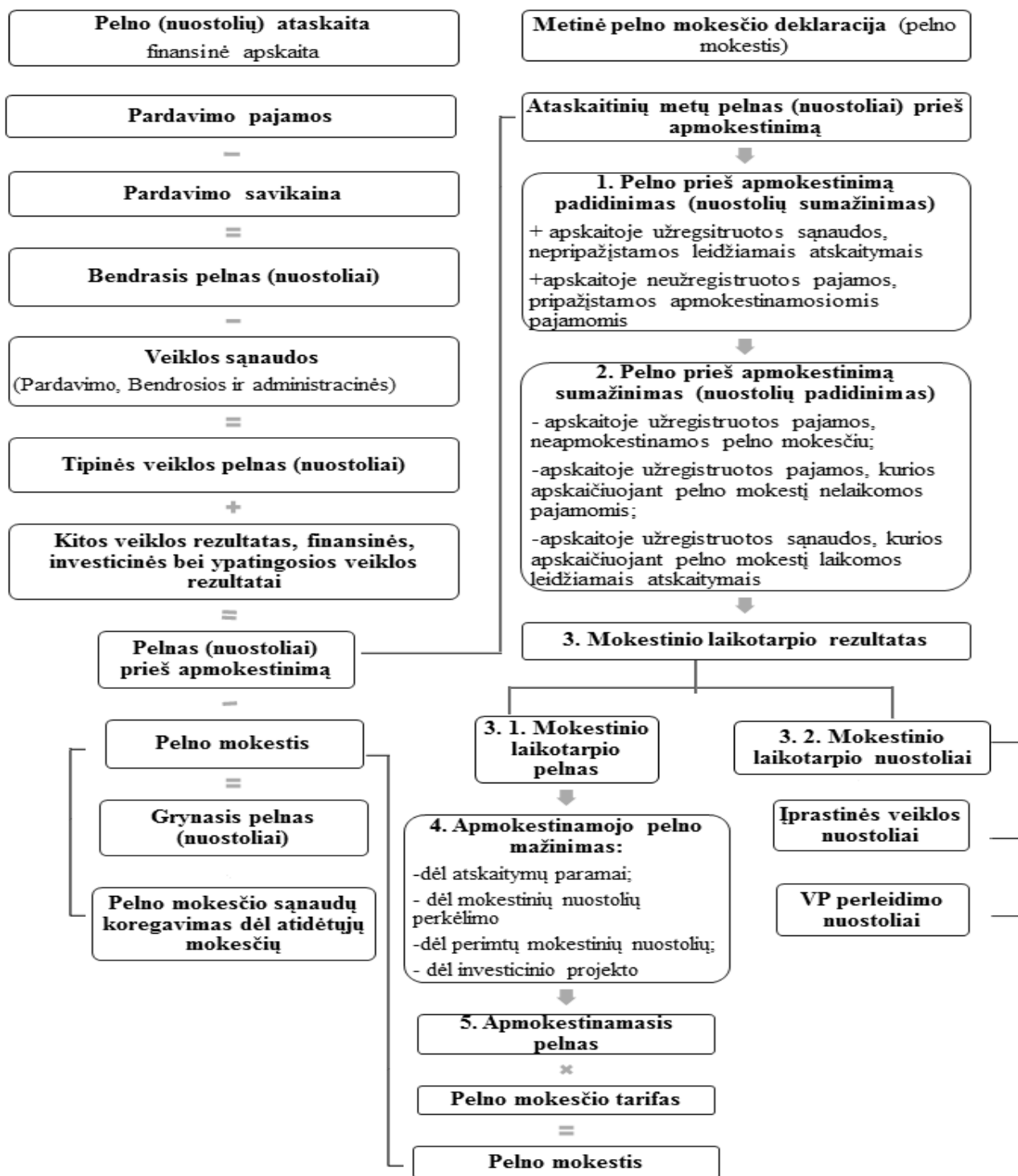
Analizuojant deklaruotą avansinį pelno mokestį pagal ekonomines veiklas, matome, kad tiek 2015 m., tiek 2016 m. didžiausios jo dalys tenka didmeninės ir mažmeninės prekybos; variklinių transporto priemonių ir motociklų remonto, apdirbamosios gamybos bei transporto ir saugojimo sekcijoms. Taip pat matyti, kad šių sekcijų avansinis pelno mokestis 2016 m. išaugo lyginant su 2015 m., dėl jau anksčiau minėtų priežasčių.

1. 3. Pelno mokesčio apskaičiavimas

Visos įmonės uždirbtos pajamos ir patirtos sąnaudos atsispindi pelno (nuostolių) ataskaitoje, kurios rezultatas – pelnas arba nuostolis (1-asis Verslo apskaitos standartas „Finansinė atskaitomybė“). Tačiau apmokestinamasis pelnas finansiniu ir mokestiniu požiūriu skiriasi, nes pelno mokesčio įstatymas pajamas skirsto į apmokestinamas ir neapmokestinamas, o sąnaudas į leidžiamas, ribojamų dydžių leidžiamas ir neleidžiamas atskaitymus, kurie mažina apmokestinamąjį pelną (LR Pelno mokesčio įstatymas). Taigi skaičiuojant pelno mokestį reikia suderinti finansinę ir mokestinę apskaitą, t. y. perskaičiuoti gautą apskaitinį rezultatą į apmokestinamąjį (žr. 6 pav.). Taigi finansinė bei mokestinė apskaita skirtingos, tačiau yra susijusios apskaitos sistemos, kurių tikslai išsiskiria (G. A. Plesko 2000).

Vadovaujantis pelno mokesčio įstatymu apskaičiuojant Lietuvos vieneto apmokestinamąjį pelną, iš per mokestinį laikotarpį gautų pajamų atimamos įstatyme nustatytos neapmokestinamosios pajamos ir atskaitomi leidžiami atskaitymai bei ribojamų dydžių leidžiami

atskaitymai. Gautą apmokestinamąjį pelną padauginus iš įmonėje taikomo pelno mokesčio tarifo gaunamas mokėtinas pelno mokestis (LR Pelnų mokesčio įstatymas).



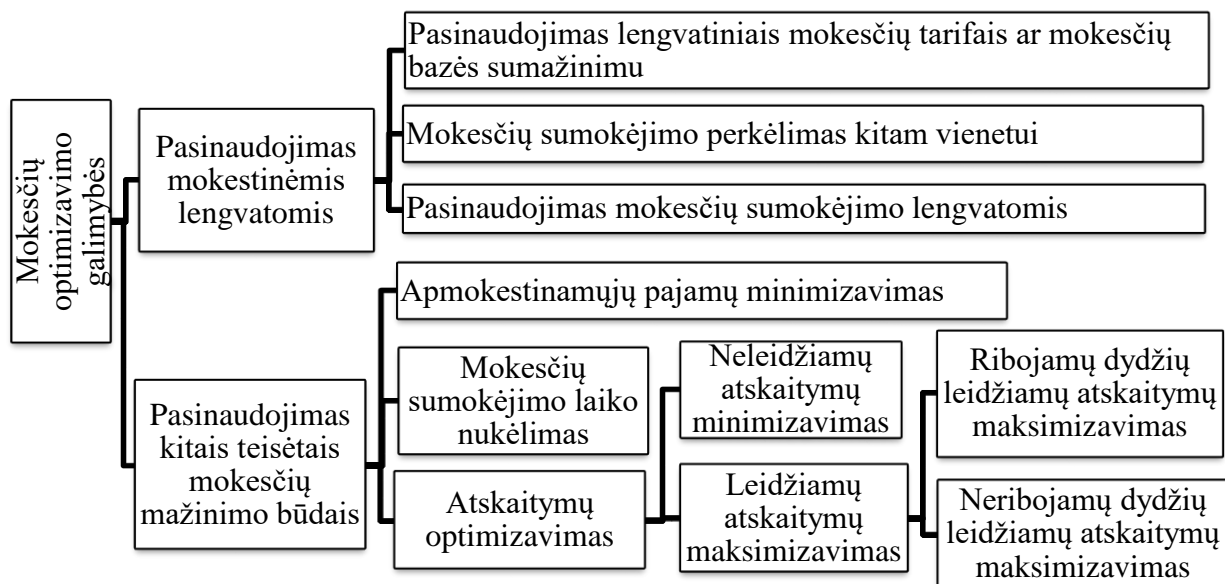
6 pav. Apskaitinio pelno (nuostolių) perskaičiavimas į apmokestinamąjį pelną (nuostolius) (Dauskurdas V. ir kt. 2013)

Iš paveikslo matyti, kad finansinis pelnas (pelnas prieš apmokestinimą) yra apskaičiuojamas kaip visų įmonės gautų pajamų ir joms gauti patirtų sąnaudų skirtumas. Tuo tarpu apmokestinamasis pelnas gaunamas finansinio pelno dydį koreguojant LR Pelnų mokesčio įstatymo nuostatomis. Taigi kuo labiau finansinė apskaita nutolusi nuo mokesstinės, tuo daugiau koregavimų bus atliekama apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną.

2. PELNO MOKESČIO MAŽINIMO GALIMYBĖS

Mokesčių optimizavimas – tai teisėti veiksmai, kuriais siekiama sumažinti mokesčių naštą (D. Krikštonaitienė 2016). Įmonės gali mažinti mokesčius pasinaudodamos tam tikromis lengvatomis arba kitais teisėtais mokesčių mažinimo būdais (žr. 7 pav.). Mažinti mokesčius galima tik tuo atveju, jei jie nepažeidžia mokesčių apskaičiavimo ir jų sumokėjimo reglamentuojančių teisės aktų bei kuriuos privaloma įforminti apskaitos politikoje (V. Dauskurdas, G. Deveikis, O. Galin, M. Guptor, V. Jagminas, G. Kalčinskas, D. K. Plačialytė 2013).

Pasak A. Raškausko mokesčių mažinimą apima teisėti veiksmai, tai daroma vedant teisingą buhalterinę apskaitą ir pateikiant teisingą finansinę informaciją mokestinėms institucijoms. (<http://raskauskas.lt>).



7 pav. **Mokesčių optimizavimo galimybės** (Dauskurdas V. ir kt. 2013)

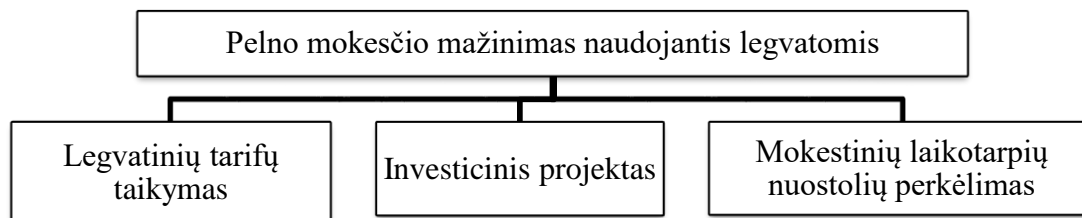
Iš paveikslo galima teigti, kad įmonės turi galimybę susimažinti mokesčius pasinaudodamos tam tikrais mokesčių mažinimo būdais, kurie neprieštarauja įstatymams. Juos tinkamai pritaikiusios įmonės gali optimizuoti mokesčių naštą. Analizuojant pelno mokesčio mažinimo galimybes plačiau bus nagrinėjami pagrindiniai pelno mokesčio mažinimo būdai (lengvatiniai tarifai ir mokesčių bazės sumažinimas, pasinaudojimas mokesčių sumokėjimo lengvatomis bei apmokestinamųjų pajamų minimizavimas bei atskaitymų optimizavimas).

2. 1. Pelno mokesčio mažinimas naudojantis lengvatomis

2. 1. 1. Lengvatiniai tarifai ir mokesčio bazės sumažinimas

Remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos leidiniu „Pelno mokesčio lengvatos“ teigiama, kad pelno mokestis gali būti mažinamas naudojantis lengvatomis (lengvatos išvardintos

atsižvelgiant į darbo apribojimus) (žr. 8 pav.). Lengvata – tai įstatymo apibrėžtos išskirtinės apmokestinimo sąlygos, kurios palankesnės lyginant su įprastinėmis. Mokesčių lengvatos gali būti nustatomos mažinant mokesčio tarifą arba jo bazę. (<https://www.vmi.lt>). Pasak Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo nutarties mokesčio lengvata – tai išimtis iš mokesčių mokėtojų lygybės bei mokesčio visuotinio privalomumo principų (2011 m. rugpjūčio 29 d. nutartis administracinėje byloje)



8 pav. **Pelno mokesčio mažinimas naudojantis lengvatomis** (<https://www.vmi.lt>)

Investicinis projektas – tai investicijos į LR pelno mokesčio įstatyme nurodytą ilgalaikį turtą, skirtos: naujų, papildomų produktų gamybai ar paslaugų teikimui, gamybos (ar paslaugų teikimo) pajėgumų didinimui, naujo gamybos (ar paslaugų teikimo) proceso įdiegimui, esamo proceso esminiam pakeitimui, tarptautiniais išradimų patentais apsaugotų technologijų įdiegimui. Apmokestinamasis pelnas gali būti sumažintas ne daugiau kaip 50 procentų investicinio projekto išlaidų suma. Jei išlaidų suma yra didesnė nei 50 procentų, tai tas išlaidas galima perkelti už vėlesnius keturis vienas po kito einančius metus (LR Pelno mokesčio įstatymas). Investicinio projekto lengvata skatina ekonomikos plėtrą ir didina jos efektyvumą (V. Bružauskas, N. Stončiuvienė 2012).

Jeigu apskaičiuotą apmokestinamąjį pelną gaunami mokestinio laikotarpio įprastinės veiklos nuostoliai, šių nuostolių suma perkeliama į kitus mokestinius metus ir juos leidžiama perkėlinėti neribotą laiką. Nuostolius dėl vertybinių popierių arba išvestinių finansinių priemonių perleidimo perkeliama į kitus mokestinius metus, tačiau dengiami tik šių priemonių uždirbtomis pajamomis ir juos leidžiama perkėlinėti ne ilgiau kaip penkis vienas po kito einančius mokestinius metus. Be to galima vertybinių popierių perleidimo pelnu dengti įprastinės veiklos nuostolius (LR Pelno mokesčio įstatymas). Todėl apskaita turi būti tvarkoma taip, kad būtų galima atskirai apskaičiuoti vertybių popierių perleidimo ir įprastinės veiklos rezultatus (J. Greimienė 2010).

Valstybinės mokesčių inspekcijos leidinyje „Pelno mokesčio lengvatos“ teigiama, kad viena iš mokesčio lengvatos formų yra mokesčio nuolaida, reiškianti išskirtines apmokestinimo sąlygas, kurios taikomos mokesčių mokėtojam asmeniui, siekiant sumažinti jo mokėtiną mokesčių į biudžetą. Vienas iš mokestinės nuolaidos atvejų – tai lengvatinio tarifo taikymas. (žr. 1 lentelė) (<https://www.vmi.lt>).

Lengvatinių tarifų taikymas (sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

Eil. Nr.	Lengvatinių tarifų taikymas
1.	5 proc. pelno mokesčio tarifas vienetams (išskyrus pelno nesiekiančius), kuriuose vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 300 000 eur. (išskyrus atvejus nustatytus pelno mokesčio 3 dalyje).
2.	Pelno nesiekiančių vienetų, kurių mokestinio laikotarpio pajamos iš ūkinės komercinės veiklos neviršija 300 000 eurų, apmokestinamojo pelno dalis, atitinkanti 7250 eurų sumą, apmokestinama taikant 0 proc. mokesčio tarifą, o likusi dalis – 15 proc. mokesčio tarifą.
3.	Vienetų apmokestinamasis pelnas apmokestinamas 0 proc. pelno mokesčio tarifu, jeigu: 1) per mokestinį laikotarpį vieneto darbuotojų, priklausančių SIĮ 4 str. nurodytoms tikslinėms grupėms, skaičius sudaro ne mažiau kaip 40 proc. metinio vidutinio sąrašuose esančių darbuotojų skaičiaus, ir 2) per mokestinį laikotarpį vienetas nevykdo veiklos, įtrauktos į socialinių neremtinų veiklos rūšių sąrašą arba per mokestinį laikotarpį iš tokios veiklos gautos pajamos sudaro ne daugiau kaip 20 proc. visų vieneto pajamų, ir 3) mokestinio laikotarpio paskutinę dieną vienetas turi socialinės įmonės statusą.
4.	Vienetų, kurių per mokestinį laikotarpį daugiau kaip 50 proc. pajamų sudaro pajamos iš žemės ūkio veiklos, įskaitant kooperatinių bendrovių pajamas už parduotus įsigytus iš savo narių šių narių pagamintus žemės ūkio produktus, apmokestinamasis pelnas apmokestinamas taikant 5 proc. pelno mokesčio tarifą.
5.	Užsienio vienetų pajamos, kurių šaltinis yra Lietuvos Respublikoje, gautos ne per jų nuolatines buveines Lietuvoje: 1. honorarai, įskaitant PMI 4 str. 5 dalyje nustatytus atvejus; kompensacijų už autorių arba gretutinių teisių pažeidimą pajamos apmokestinamos be atskaitymų 10 proc. pelno mokesčio tarifu. 2. užsienio vienetų, kurie nėra įregistruoti ar kitaip organizuoti EEE valstybėje arba valstybėje, su kuria sudaryta ir taikoma DAIS sutartis, palūkanos, išskyrus palūkanas už Vyriausybės vertybinius popierius, sukauptas ir išmokamas palūkanas už indėlius ir palūkanas už subordinuotas paskolas, kurios atitinka Lietuvos banko teisės aktais nustatytus kriterijus, apmokestinamos be atskaitymų 10 proc. pelno mokesčio tarifu.

Apibendrinant galima teigti, kad pelno mokesčio įstatymas skatina įmones vykdyti investicinius projektus. Patyrus nuostolius, leidžiama persikelti nuostolių sumą į kitus metus. Be to, svarbu pabrėžti, kad įmonėms, kurios atitinka tam tikrus reikalavimus, leidžiama taikyti lengvatinius tarifus.

2. 1. 2. Pasinaudojimas mokesčių sumokėjimo lengvatomis

Mokesčių mokėtojams privaloma mokėti jiems priklausančius mokesčius, tačiau jeigu jie jų neapskaičiavo arba tai atliko netinkamai, tai jiems skiriamos baudos. Tuo tarpu jeigu mokesčių mokėtojas laiku nesumoka arba sumoka pavėluotai jam privalomus mokesčius arba jam nepagrįstai gražinus (įskaitytą) mokesčio permoką, už mokesčio nesumokėjimo laikotarpį jam skaičiuojami delspinigiai. Tačiau mokesčių mokėtojas tam tikrais atvejais gali būti atleistas nuo paskirtų baudų ar delspinigių mokėjimo (žr. 9 pav.) (LR mokesčių administravimo įstatymas).

Mokesčių mokėtojas gali būti atleistas nuo paskirtos jam baudos kai:

1. yra MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nustatytas pagrindas

2. mokesčių mokėtojas mokesčio, susijusio su paskirta bauda, sumą yra sumokėjęs (mokestis įskaitytas ir (arba) priverstinai išieškotas)

3. šio mokesčio sumokėjimo terminas MAĮ nustatyta tvarka yra atidėtas arba išdėstytas

Mokesčių mokėtojas gali būti atleidžiamas nuo delspinigių jeigu:

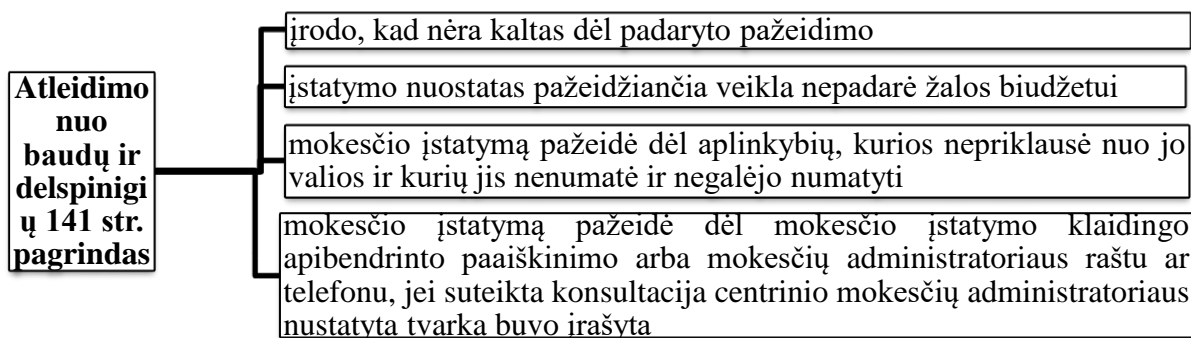
1. yra MAĮ 141 straipsnio 1 dalyje nustatytas pagrindas

2. kitais atvejais, kai delspinigius išieškoti netikslinga ekonominiu ir (ar) socialiniu požiūriu, kai tai suprantama pagal MAĮ 113 straipsnio I dalies 3 punktą. Šis atleidimo pagrindas gali būti taikomas tik mokesčių mokėtojams – fiziniams asmenims.

9 pav. Atleidimas nuo baudų ir delspinigių

(sudaryta autorės pagal mokesčių administravimo įstatymą)

Taigi iš paveikslo matyti, kad lengvata gali būti ir atleidimas nuo baudų ar delspinigių mokėjimo. Nuo baudų ir delspinigių atleidžiama, jeigu nepažeidžiamos mokesčio administravimo įstatymo 141 straipsnio nuostatos (žr. 10 pav.).

**10 pav. Atleidimo nuo baudų ir delspinigių pagrindas**

(sudaryta autorės pagal mokesčių administravimo įstatymą)

Iš paveikslo matyti, kad nuo baudų ir delspinigių sumokėjimo atleidžiama, jeigu yra tam tikras pagrindas, kuris atitinka mokesčio administravimo įstatymo nuostatas. Nuo baudos atleidžiama, kai mokesčio, susijusio su paskirta bauda, suma yra sumokėta ar šio mokesčio sumokėjimo terminas yra atidėtas arba išdėstytas. Tuo tarpu nuo delspinigių atleidžiama, kai delspinigius išieškoti yra netikslinga ir tai taikoma tik fiziniams asmenims.

2. 2. Mokesčių mažinimas kitais teisėtais būdais**2. 2. 1. Apmokestinamųjų pajamų minimizavimas**

Pajamos – tai ekonominės naudos padidėjimas arba įsipareigojimų sumažėjimas per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to padidėja nuosavas kapitalas (3-asis Verslo apskaitos standartas „Pelno (nuostolių) ataskaita“). Taip pat teigiama, kad tai visos iš Lietuvos ir ne Lietuvos šaltinių uždirbtos arba gautos pajamos pinigais arba ne pinigais (LR Pelno mokesčio įstatymas).

Pajamos finansinėje apskaitoje skirstomos į pardavimo, kitos veiklos, finansinės ir investicinės veiklos bei pelno mokesčio (10-asis Verslo apskaitos standartas „Pajamos“). Pelno

mokesčio tikslais pajamos skirstomos į apmokestinamas ir neapmokestinamas. Minėtoms taikomas atleidimas nuo apmokestinimo (neapmokestinamos pajamos išvardintos atsižvelgiant į darbo apribojimus) (žr. 2 lentelė) (LR Pelno mokesčio įstatymas).

2 lentelė

Neapmokestinamosios pajamos (sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

Eil. Nr.	Neapmokestinamosios pajamos
1.	Gautos draudimo išmokos, neviršijančios prarasto turto arba patirtų nuostolių ar žalos vertės. (PMĮ 12 str. 2p.)
2.	Darbuotojų naudai mokamų sugrąžintų įmokų dalis, viršijanti iš pajamų atskaitytas draudimo įmokas, taip pat draudimo išmokos dalis, viršijanti iš pajamų atskaitytas darbuotojų naudai mokamas draudimo įmokas. (PMĮ 12 str. 2 p.)
3.	Pagal Lietuvos Respublikos kolektyvinio investavimo subjektų įstatymą veikiančių investicinių kintamojo kapitalo bendrovių ir uždaro tipo investicinių bendrovių investicinės pajamos, išskyrus dividendus ir kitą paskirstytą pelną. (PMĮ 12 str. 5p.)
4.	Pajamos dėl turto ir įsipareigojimų, išskyrus pajamas dėl išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti, perkainojimo, atlikto teisės aktų nustatyta tvarka. (PMĮ 12 str. 7 p.)
5.	Netesybos, išskyrus netesybas, gautos užsienio vienetų, įregistruotų ar kitaip organizuotų tikslinėse teritorijose, ar jų teritorijų gyventojų. (PMĮ 12 str. 8 p.)
6.	LR įstatymuose arba kituose teisės aktuose nustatyto dydžio tiesioginės ir kitos kompensacinės išmokos pajamų lygiui palaikyti, kurias gauna žemės ūkio veiklą vykdantys vienetai. (PMĮ 12 str. 17 p.)
7.	Bankrutavusio vieneto pajamos, gautos už parduotą turtą. (PMĮ 12 str. 3 p.)
8.	Praėjusių mokesčių laikotarpių klaidų ir netikslumų taisymai pagal LR Būhalterinės apskaitos įstatymo 18 str, kai taisant įrašus apskaitoje didinamos mokesčio laikotarpio pajamos. (PMĮ 12 str. 11 p.)
9.	Vieneto gautos žalos atlyginimas. (PMĮ 12str. 12 p.)
10.	Kitos, pagal PMĮ nuostatas pripažintos neapmokestinamosios, pajamos.

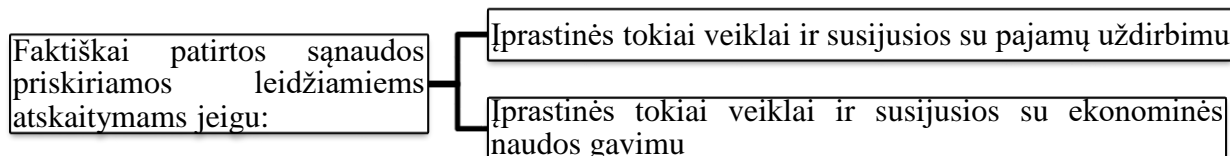
Apibendrinat galima teigti, kad ne visos apskaitoje užregistruotos pajamos bus apmokestinamos skaičiuojant pelno mokestį. Tai viena iš priežasčių, dėl ko nesutampa finansinės apskaitos pelnas prieš apmokestinimą bei mokesčines apskaitos apmokestinamasis pelnas. Jeigu įmonėje yra daug neapmokestinamų pajamų, tai jų dėka ir yra mažinamas pelno mokestis.

2. 2. 2. Leidžiamų atskaitymų maksimizavimas

Pelno mokesčiui svarbios sąnaudos – tai visos išlaidos, patirtos uždirbant pajamas, kurios dar vadinamos atskaitymais (LR Pelno mokesčio įstatymas). „Sąnaudos – ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo, pardavimo, netekimo, vertės sumažėjimo ir prisiimtų įsipareigojimų per atskaitinį laikotarpį, kai dėl to sumažėja nuosavas kapitalas, išskyrus tiesioginį jo mažinimą“ (11-asis Verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“).

Leidžiami atskaitymai yra visos faktiškai patirtos įprastinės tokie veiklai vieneto sąnaudos, būtinos vieneto pajamoms uždirbti ar vieneto ekonominei naudai gauti. Leidžiamais

atskaitymams taip pat priskiriamos visos išlaidos darbuotojų naudai, jeigu ši darbuotojų gauta nauda pagal Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo nuostatas yra gyventojų pajamų mokesčio objektas (žr. 10 pav.) (LR Pelno mokesčio įstatymas).



11 pav. **Leidžiamų atskaitymų pripažinimas** (sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

Iš paveikslo matyti, kad leidžiamoms atskaitymams priskiriamos tik tos sąnaudos, kurios įprastai patiriamos tokioje veikloje bei sietinos su pajamų uždirbimu ar ekonominės naudos gavimu. Jeigu patirtos būtent šios sąnaudos, jas galima laikyti leidžiamais atskaitymais.

Taigi galima daryti išvadą, kad leidžiami atskaitymai – tai sąnaudos, kurias ūkio subjektas patyrė, uždirbdamas pajamas, ir kuriomis pagal pelno mokesčio įstatymo nuostatas galima mažinti pajamas, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nes mokestiniu požiūriu apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną iš apmokestinamųjų pajamų atimami leidžiami atskaitymai.

2. 2. 3. Ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų maksimizavimas

„Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai – tai sąnaudos, kurias ūkio subjektas patyrė, uždirbdamas pajamas, jomis galima mažinti pajamas, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, tačiau tik tam tikrose ribose, t. y. ne visa tokių sąnaudų suma gali būti atimama iš pajamų“ (<http://www.mokesciuekspertas.com>). Ribojamų dydžių atskaitymams priskiriamos sąnaudos išvardintos pelno mokesčio įstatymo 17 straipsnyje (žr. 3 lentelė) (LR Pelno mokesčio įstatymas).

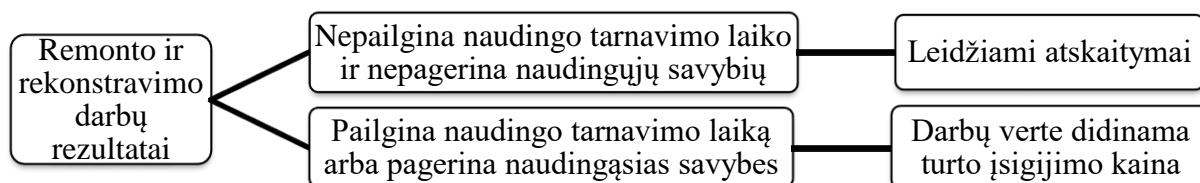
3 lentelė

Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai (sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

Eil. Nr.	Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai
1.	Ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos. (PMĮ 18, 19 str.)
2.	Ilgalaikio materialiojo turto eksploataavimo, remonto ir rekonstravimo sąnaudos. (PMĮ 20 str.)
3.	Komandiruočių sąnaudos. (PMĮ 21 str.)
4.	Reklamos ir reprezentacinės sąnaudos (PMĮ 22 str. 1 d.) (PMĮ 22 str. 2-5 d.)
5.	Natūralios netekties nuostoliai. (PMĮ 23 str.)
6.	Mokesčių sąnaudos. (PMĮ 24 str.)
7.	Beviltiškos skolos. (PMĮ 25 str.)
8.	Išlaidos darbuotojų ir (arba) jų šeimos narių naudai, kuri nėra gyventojų pajamų mokesčio objektas. (PMĮ 26 str. 2 d.)
9.	Specialieji kredito įstaigų ir draudimo įmonių atidėjiniai. (PMĮ 27 str.)
10.	Paramos, suteiktos pinigais, turtu ar paslaugomis sumos. (PMĮ 28 str.)
11.	Narių mokesčiai, įnašai ir įmokos. (PMĮ 29 str.)
12.	Mokestinio laikotarpio nuostoliai. (PMĮ 30 str. 2 d.)

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sąnaudos turi būti apskaičiuotos laikantis pelno mokesčio įstatymo 1 priedelyje nuostatų, kurios nurodo maksimalius kiekvienos ilgalaikio turto grupės nudėvėjimo arba amortizavimo normatyvus metais (žr. 1 priedas). Tuo tarpu yra išimtis, pagal kurią teigiama, kad tam tikri vienetai gali nesilaikyti minėtų normatyvų, tačiau jie turi atitikti tam tikrus reikalavimus. Vienetai, kuriuose vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių ir mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 150 000 eurų išskyrus pastatus maksimalius nusidėvėjimo (amortizacijos) normatyvus gali nusistatyti trumpesnius (LR Pelno mokesčio įstatymas).

Finansinėje apskaitoje rekonstravimo ir remonto darbų registravimas apskaitoje priklauso nuo tų darbų suteikiamo rezultato, kurį nustato įmonės sudaryta komisija priimanti atliktus darbus. Taigi skaičiuojant ataskaitinio laikotarpio pelno mokestį taip pat reikia nepamiršti atlikto remonto ar rekonstrukcijos darbų rezultato (žr. 12 pav.).

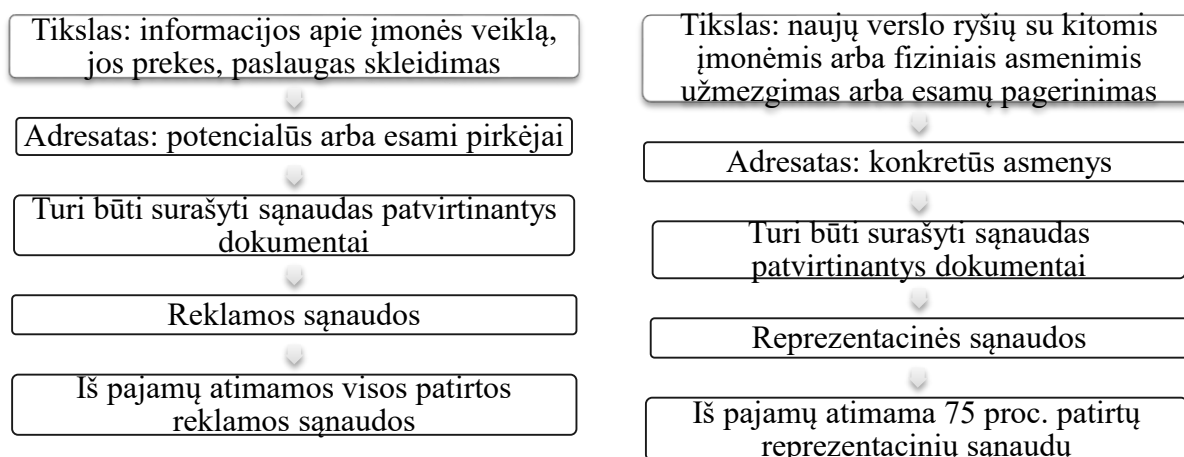


12 pav. Remonto ir rekonstravimo darbų rezultatai

(sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

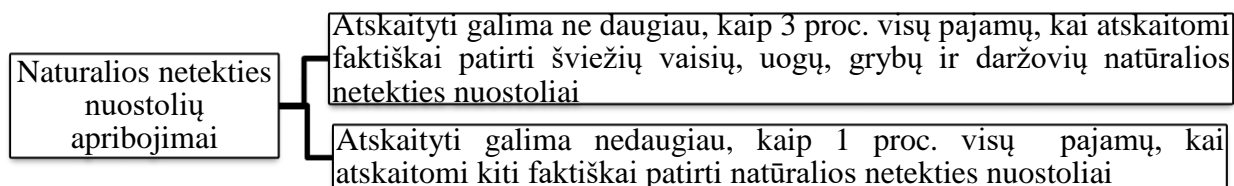
Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas „Dėl komandiruočių sąnaudų atskaitymo iš pajamų taisyklių patvirtinimo“ reglamentuoja komandiruočių sąnaudų priskyrimo ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymams tvarką, tačiau nedraudžia mokėti kitokio dydžio dienpinigius. Taigi apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną prie ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų galima priskirti tik tas dienpinigių sumas, kurios neviršija nustatytų dienpinigių normų, kurios patvirtintos minėtose taisyklėse (LR Pelno mokesčio įstatymas).

Reklamos bei reprezentacinės sąnaudos laikomos ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais, nes neviską galima atskaityti iš pajamų (žr. 13 pav.).



13 pav. Reklamos ir reprezentacinės sąnaudos (sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

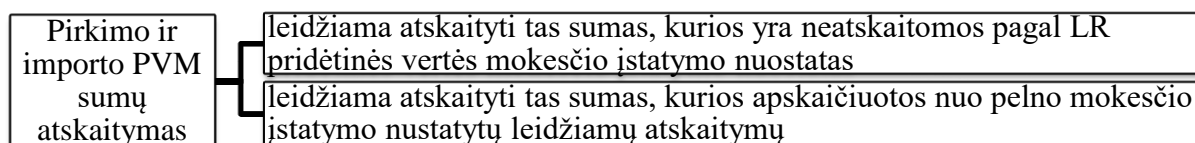
Apmokestinamojo pelno dydžiui įtakos turi ir natūralios netekties nuostolių sumos, nes šių nuostolių atskaitymas iš pajamų ribojamas (žr. 14 pav.) (LR Pelno mokesčio įstatymas).



14 pav. Natūralios netekties nuostolių apribojimai

(sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

Iš pajamų galima atskaityti nustatytus mokesčius, rinkliavas bei privalomasias įmokas, tačiau yra apribojimų atskaitant pirkimo ir importo pridėtinės vertės mokesčio sumas (žr. 15 pav.) (LR Pelno mokesčio įstatymas).

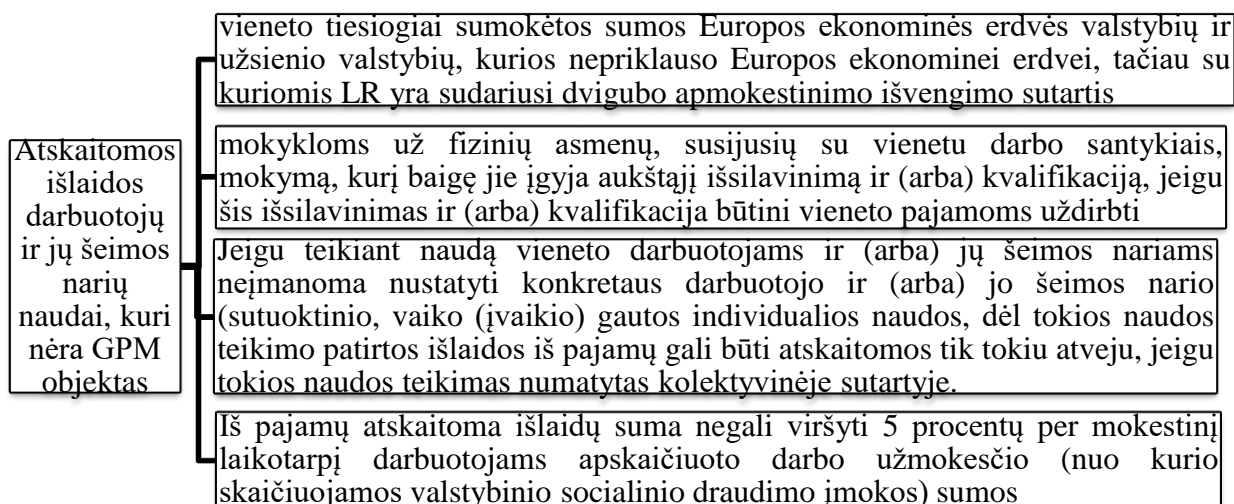


15 pav. Pirkimo ir importo PVM sumų atskaitymas

(sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

Skolos laikomos beviltiškomis, jeigu jų negalima susigrąžinti praėjus ne mažiau kaip vieneriems metams nuo skolos įtraukimo į mokesčio mokėtojo pajamas arba nuo skolų atsiradimo užfiksavimo apskaitos dokumentuose arba jeigu skolininkas yra miręs ar paskelbtas mirusiu arba likviduotas, arba bankrutavęs. Tam, kad skolos būtų pripažintos beviltiškomis ir jų sumomis būtų galima mažinti apmokestinamąjį pelną, mokesčių mokėtojas turi turėti skolų beviltiškumą ir pastangas jas susigrąžinti patvirtinančius dokumentus (LR Pelno mokesčio įstatymas).

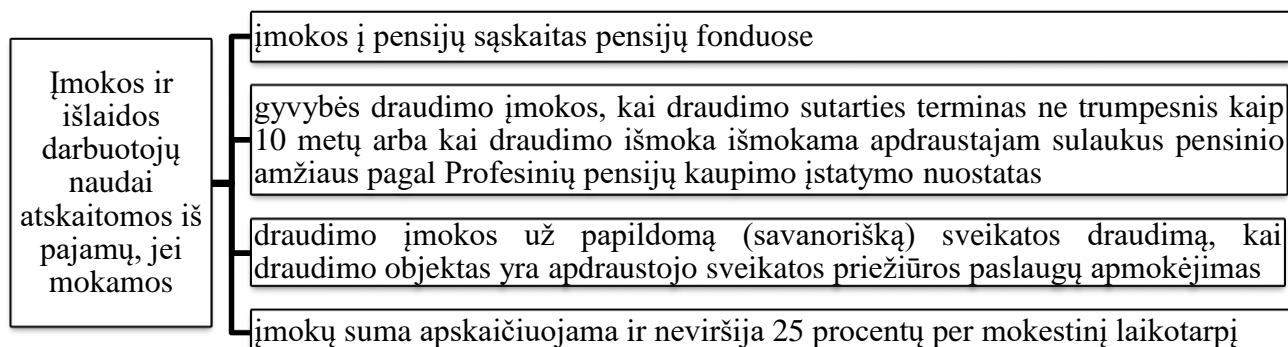
Išlaidos darbuotojų ir (arba) jų šeimos narių naudai, kuri nėra gyventojų pajamų mokesčio objektas atskaitymas taip pat ribojamas (žr. 16 pav.) (LR Pelno mokesčio įstatymas).



16 pav. Atskaitomos išlaidos darbuotojų ir jų šeimos narių naudai, kuri nėra GPM objektas

(sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

Iš pajamų leidžiama atskaityti tik tam tikras įmokos ir išlaidos darbuotojų naudai (žr. 17 pav.) (LR Pelno mokesčio įstatymas).



17 pav. Įmokų ir išlaidų darbuotojų naudai atskaitymas

(sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

Ribojamiems dydžiams priskiriama ir parama. Pelno mokesčio įstatymo 28 straipsnyje nustatyta, kad mokesčio mokėtojams, pagal Labdaros ir paramos įstatymą turintiems teisę teikti tik paramą, iš pajamų leidžiama du kartus atskaityti išmokas, įskaitant perleistą turtą, suteiktas paslaugas, kurios Labdaros ir paramos įstatymo nustatyta tvarka skirtos paramai, tačiau ne didesnes kaip 40 proc. mokesčio mokėtojo pajamų, apskaičiuotų iš pajamų atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus paramą ir ankstesnių metų mokestinių laikotarpių nuostolius. Reikia atkreipti dėmesį, kad paramai skirtomis lėšomis galima sumažinti pajamas tik įvykdžius visus Lietuvos Respublikos paramos ir labdaros įstatymo reikalavimus (www.vmi.lt). Suteikta parama turi atitikti visus Lietuvos Respublikos labdaros ir paramos įstatymo ir Pelno mokesčio įstatymo 28 straipsnio reikalavimus (paramos gavėjas turi turėti atitinkamą statusą, suteikta parama turi atitikti jos sąvoką ir pan.) (J. Greimienė 2010).

Ribojami dydžiai taip pat yra narių mokesčiai, įnašai ir įmokos. Iš pajamų atskaitoma stojamųjų narių įnašų suma ir narių mokesčių suma, ne didesnė kaip 0,2 procento pajamų, bei tikslinių nario įmokų suma, ne didesnė kaip 0,2 procento pajamų, jei šie įnašai, mokesčiai ir tikslinės įmokos sumokami vienetams, kurių veiklą reglamentuoja specialūs įstatymai ir kurių veiklos tikslas nėra pelno siekimas, o gautas pelnas negali būti skiriamas jų steigėjams ir (arba) dalininkams, ir (arba) nariams. Iš pajamų atskaitomi Lietuvos Respublikos transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės draudimo biuro narių atskaitymai nuo transporto priemonių savininkų ir valdytojų civilinės atsakomybės privalomojo draudimo pasirašytų draudimo įmokų, ne didesni kaip 15 procentų šių įmokų sumos (LR Pelno mokesčio įstatymas).

Ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai taip pat yra ir mokestinio laikotarpio nuostoliai. Jie buvo aptarti pelno mokesčio mažinimo naudojantis lengvatomis dalyje. Nuostoliai yra ribojami, nes juos perkelti galima tik tam tikrą laikotarpį (LR Pelno mokesčio įstatymas).

Apibendrinus galima teigti, kad pelno mokesčio įstatymas ne veltui riboja, kai kurių sąnaudų atskaitymo iš pajamų dydžius. Tokią išvadą galima daryti, nes jei šie dydžiai būtų neribojami, įmonės galėtų iš pajamų atskaityti daug daugiau sąnaudų, kurios sumažintų pelno mokesčių ar net būtų gauti nuostoliai, o į valstybės biudžetą patektų daug mažiau pajamų. Taip pat svarbu pabrėžti, kad įmonės turėtų tinkamai apskaityti ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus tam, kad vėliau tinkamai iš pajamų būtų atskaitomos sąnaudos, kurios teisingai sumažintų mokėtiną į biudžetą pelno mokesčių.

2. 2. 4. Neleidžiamų atskaitymų minimizavimas

Nemažiau svarbūs yra ir pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnyje išvardinti neleidžiami atskaitymai (neleidžiami atskaitymai išvardinti atsižvelgiant į darbo apribojimus) (žr. 4 lentelė). Taigi jais nėra mažinamas apmokestinamasis pelnas, nes jie mokesčių tikslais neatskaitomi iš pajamų (LR pelno mokesčio įstatymas).

4 lentelė

Neleidžiami atskaitymai (sudaryta autorės pagal pelno mokesčio įstatymą)

Eil. Nr.	Neleidžiami atskaitymai
1.	Netesybos į biudžetą ir valstybės fondus sumokėtos baudos, delspinigiai ir kitos sankcijos už LR teisės aktų pažeidimus. (PMĮ 31 str. 1 d. 3 p.)
2.	Palūkanos ar kitokios išmokos už susijusių asmenų sutartinių įsipareigojimų nevykdymą. (PMĮ 31 str. 1 d. 4 p.)
3.	Parama, išskyrus PMĮ 28 str. nustatytus atvejus, ir dovanos, (išskyrus dovanas darbuotojams, nedidelės vertės dovanas, prizus skirtus reklamai, dovanas ir prizus skirtus reprezentacijai). (PMĮ 31 str. 1 d. 9 p.)
4.	Išmokos užsienio vienetams, kurie įregistruoti ar kitaip įregistruoti tikslinėse teritorijose, nepagrįstos PMĮ 31 str. 2 d. nustatytais įrodymais. (PMĮ 31 str. 1 d. 10 p.)
5.	Vieneto padarytos žalos atlyginimas (PMĮ 31 str. 1 d. 11 p.)
6.	Praėjusių mokesčių laikotarpių klaidų ir netikslumų taisymai pagal LR buhalterinės apskaitos 18 str., kai taisant įrašus apskaitoje didinamos mokesčio laikotarpio sąnaudos. (PMĮ 31 str. 1 d. 14 p.)
7.	Nuostolis dėl teisės aktų nustatyta tvarka atlikto perkainojimo (PMĮ 31 str. 1 d. 15 p.)
8.	Sąnaudos, kurios tiesiogiai siejamos su neapmokestinamųjų pajamų, nurodytų PMĮ 12 str. uždirbimu. (PMĮ 31 str. 1 d. 17 p.)
9.	Kitos nesusiję su pajamų uždirbimu ir neįprastinės vieneto vykdomai veiklai sąnaudos bei sąnaudos, nelaikomos leidžiamais atskaitymais pagal PMĮ. (PMĮ 31 str. 1 d. 13 p.)

Įvertinus tai, kad apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną neleidžiami atskaitymai jo nemažina galima teigti, kad šias sąnaudas svarbiausia, kiek įmanoma labiau minimizuoti, t. y., kad kuo daugiau sąnaudų taptų leidžiamais atskaitymais. Taip pat galima pastebėti, kad apskaičiuoti apmokestinamąjį pelną būtų daug lengviau, jei finansinę apskaitą reglamentuojantys teisės ir norminiai aktai neprieštarautų pelno mokesčio įstatymo nuostatom.

3. PELNO MOKESČIO MAŽINIMO GALIMYBĖS UAB „TRANSPORTAS“

3. 1. UAB „Transportas“ veiklos charakteristika

UAB „Transportas“ (pavadinimas pakeistas, dėl konfidencialumo) – aktyviai besivystanti transporto ir logistikos įmonė, teikianti krovinių gabenimo kelių transportu paslaugas. Šioje įmonėje dirba kvalifikuoti ir patyrę darbuotojai, kurie jau spėjo įgyti klientų pasitikėjimą, kaip kokybiškų paslaugų tiekėjai, o tai leidžia sėkmingai konkuruoti su krovinių gabenimo bendrovėmis.

UAB „Transportas“ veikia pagal Lietuvos Respublikos Konstituciją, įstatymus, kitus norminius aktus, bendrovės steigimo sutartį bei įmonės įstatus. Tai ribotos civilinės atsakomybės privatus juridinis asmuo. Bendrovė gali sudaryti sutartis, prisiimti įsipareigojimus ir turėti kitų teisių ir pareigų, jeigu jos neprieštaruja Lietuvos Respublikos įstatymams. Įmonės veiklos laikotarpis – neribotas.

UAB „Transportas“ tikslas – teikti aukščiausio lygio krovinių gabenimo kelių transportu paslaugas greitai, saugiai, sutartu laiku paimti ir pristatyti krovinį, siekiant abipusės naudos klientui ir įmonei. Šiuolaikiniai krovinių siuntėjai vis labiau ir labiau pabrėžia informacijos tikslumo ir jos pateikimo laiku svarbą. Jie nori gauti visą informaciją apie siunčiamą krovinį, transporto priemonę bet kuriuo paros laiku ir ne tik žodžiu, bet ir elektroninėmis ryšio priemonėmis. Nuolatos tobulinami technologiniai procesai, didina paslaugų efektyvumą. Naujos informacinės technologijos taikomos kontroliuojant ir valdant visus procesus – nuo krovinių vežimo iki ataskaitų pateikimo klientui.

UAB „Transportas“ teikiamų paslaugų pagrindiniai privalumai: transportas yra organizuojamas tiesiai iš pakrovimo vietos į paskirties vietą, sekimo įranga leidžia nustatyti krovinio buvimo vietą realiuoju laiku, taip palengvindama pristatymo realiuoju laiku planavimą, susiklosčius nepalankioms aplinkybėms, visada yra galimybė pasirinkti naują, tinkamesnę maršrutą.

UAB „Transportas“ atsižvelgia į individualius kiekvieno kliento poreikius ir konkurencingomis rinkos kainomis pateikia optimalius transporto maršrutus. Siekiant įvykdyti griežčiausias transportavimo sąlygas naudojami nuosavi bei pagal išperkamosios nuomos sutartis nuomojami sunkvežimiai, todėl užtikrinamas krovinių saugumas ir minimalios pervežimo sąnaudos.

Platus krovinių gabenimo ir logistikos paslaugų spektras, profesionalus, dinamiškas bei draugiškas darbuotojų kolektyvas, lanksti įkainių sistema – štai dėl ko UAB „Transportas“ gali save vadinti patyrusia transportavimo ir logistinių paslaugų įmone.

3. 2. UAB „Transportas“ pajamų ir sąnaudų struktūra

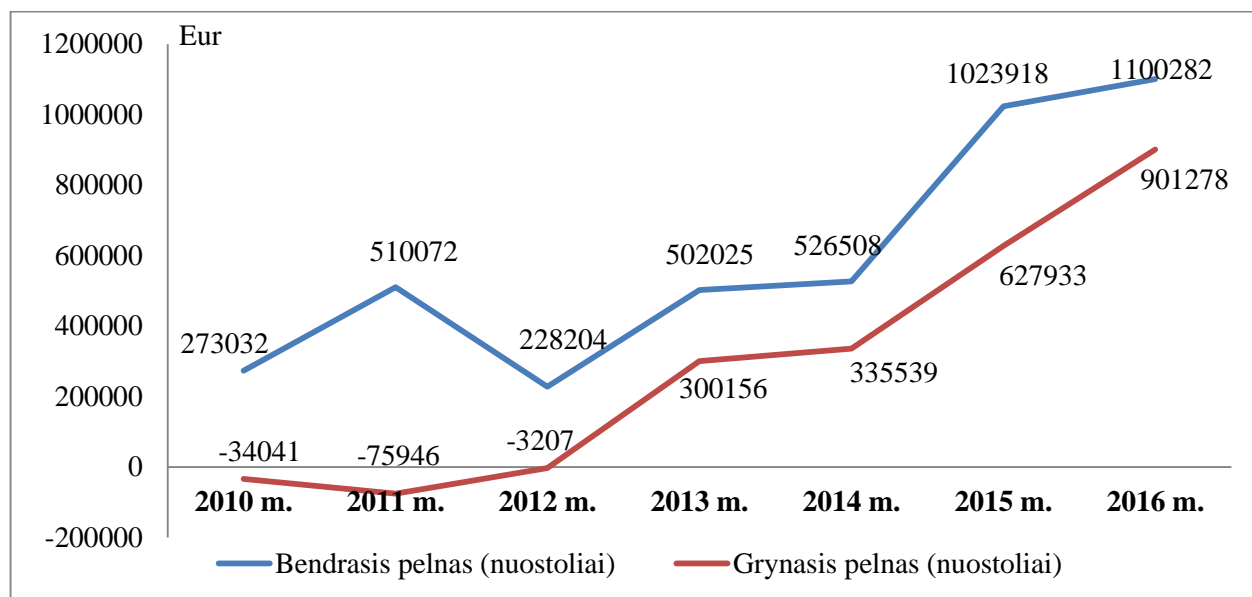
UAB „Transportas“ kiekvienais metais rengia finansinę atskaitomybę, kurią sudaro: pelno (nuostolių) ataskaita, balansas, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita bei aiškinamasis raštas.

Įmonės pajamų bei sąnaudų struktūra atspindi pelno (nuostolių) ataskaitoje, kurioje matyti finansinėje apskaitoje per metus sukauptos pajamos ir sąnaudos bei veiklos rezultatai (žr. 2 priedas). Šioje ataskaitoje parodomos ne tik pagrindinės veiklos pajamos bei sąnaudos, bet išskiriama ir kita veikla bei finansinė ir investicinė veikla. Ataskaitoje taip pat išskiriamas atskiras straipsnis pelno mokesčiui, kuris įrašomas užpildžius pelno mokesčio deklaraciją. Pelno (nuostolių) ataskaita svarbi ne tik dėl to, kad joje pateikta pajamų ir sąnaudų struktūra, bet ir dėl to, kad pagal tą struktūrą apskaičiuojamas įmonės veiklos rezultatas, kuris taip pat klasifikuojamas į bendrąjį pelną (nuostolius), tipinės veiklos pelną (nuostolius), įprastinės veiklos pelną (nuostolius), pelną (nuostolius) prieš apmokestinimą bei grynąjį pelną (nuostolius).

UAB „Transportas“ pardavimo pajamas sudaro pagrindinės veiklos, t. y. krovinių gabenimo pajamos, o pardavimo savikainą sudaro sąnaudos, kurios patiriamos uždirbant pardavimo pajamas, pavyzdžiui, autovežių kuro išlaidos ir vairuotojų komandiruočių išlaidos. Bendrasis pelnas arba nuostoliai apskaičiuojami iš pardavimo pajamų atimant pardavimo savikainą. Veiklos sąnaudas sudaro padavimo bei bendrosios ir administracinės sąnaudos, tokios kaip draudimas, nuoma, remontas, darbo užmokestis, reklama, administracijos komandiruočių išlaidos bei lengvųjų automobilių kuro išlaidos ir pan. Tipinės veiklos pelnas arba nuostoliai apskaičiuojami iš bendrojo pelno arba nuostolių atimant veiklos sąnaudas. Kitos veiklos rezultatai sudaro kitos veiklos pajamų bei sąnaudų skirtumas, t. y. pajamos arba sąnaudos nesusijusios su pagrindine veikla, pavyzdžiui, transporto priemonių perleidimo rezultatas. Finansinę ir investicinę veiklą sudaro įvairios palūkanų pajamos arba sąnaudos, delspinigiai, teigiamas arba neigiamas valiutos kurso pokytis ir pan. Įprastinės veiklos pelnas arba nuostoliai apskaičiuojami iš tipinės veiklos pelno arba nuostolių atimant kitą veiklą bei finansinę ir investicinę veiklą. Iki 2016 m. buvo išskirti atskiri straipsniai pagautei bei netekimams, kurių nuo 2016 m. ataskaitoje nebeliko. Pelnas arba nuostoliai prieš apmokestinimą apskaičiuojami prie įprastinės veiklos pelno arba nuostolių pridėdant pagautę ir atimant netekimus. Iš pelno mokesčio deklaracijos įrašomas pelno mokestis, o iš pelno prieš apmokestinimą atėmus pelno mokestį gaunamas grynasis pelnas arba nuostoliai.

Svarbu pabrėžti, kad UAB „Transportas“ kaip ir visos įmonės siekia uždirbti kuo didesnį pelną, tačiau sumokėti kuo mažiau pelno mokesčio. Viena iš svarbiausių pelno (nuostolių) ataskaitos sudedamųjų dalių yra bendrasis pelnas, kuris parodo rezultatą iš pagrindinės veiklos bei grynasis pelnas, kuris parodo tikrąjį įmonės veiklos rezultatą atskaičius visas patirtas sąnaudas bei mokesčius.

Todėl svarbu palyginti UAB „Transportas“ 2010-2016 m. bendrojo pelno (nuostolių) bei grynojo pelno (nuostolių) pokyčius (žr. 18 pav.).



18 pav. 2010-2016 m. bendrojo ir grynojo pelno (nuostolių) palyginimas
(sudaryta autorės pagal UAB „Transportas“ duomenis)

Iš paveikslu matyti, kad UAB „Transportas“ bendrasis pelnas visada bus didesnis nei grynasis pelnas. Tai paprasta paaiškinti, nes bendrasis pelnas parodo tik pardavimo pajamų ir joms uždirbti patiriamų sąnaudų skirtumą, o grynasis pelnas – galutinį veiklos rezultatą, nes čia jau yra atskaitomos visos patirtos sąnaudos bei mokesčiai. Visu nagrinėjamu laikotarpiu pastebimi tiek bendrojo, tiek grynojo pelno (nuostolių) svyravimai. 2010-2011 m. bendrasis pelnas išaugo, tai lėmė pardavimo pajamų išaugimas bei pardavimo savikainos sumažėjimas. Tuo pat metu grynasis pelnas mažėjo, o tai lėmė veiklos sąnaudų bei finansinės ir investicinės veiklos sąnaudų išaugimas. Tuo tarpu 2011-2012 m. viskas vyko atvirkščiai, t. y. bendrasis pelnas mažėjo, o grynasis – augo. Bendrojo pelno mažėjimą lėmė pardavimo pajamų sumažėjimas bei pardavimo savikainos išaugimas, o grynojo pelno augimą lėmė žymiai sumažėjusios veiklos sąnaudos bei finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos. 2012-2016 m. matomas tiek bendrojo, tiek grynojo pelno augimas. Bendrojo pelno augimą lėmė pardavimo savikainos sumažėjimas. Tuo tarpu grynojo pelno augimą lėmė finansinės bei investicinės veiklos sąnaudų sumažėjimas, kitos veiklos pajamų išaugimas bei veiklos sąnaudų sumažėjimas.

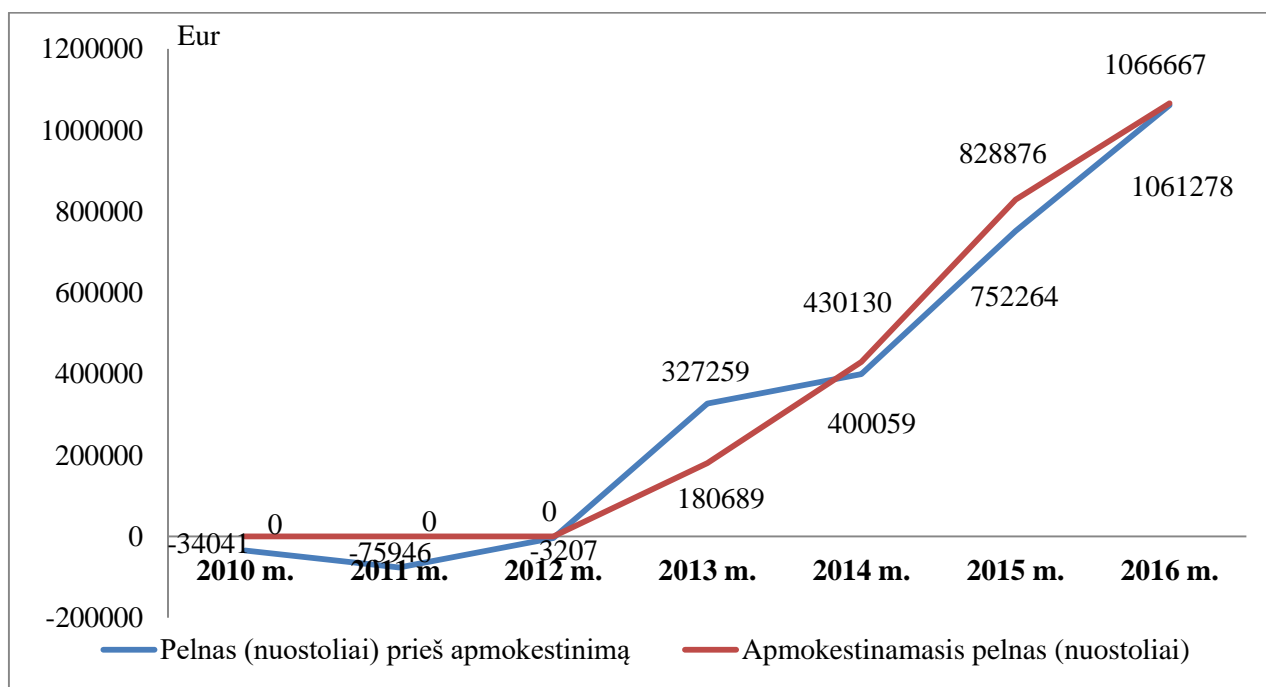
Apibendrinant galima teigti, kad iš pelno (nuostolių) ataskaitos galima spręsti apie įmonės uždirbtas pajamas ir patirtas sąnaudas bei veiklos rezultatus, t. y., ar įmonė veikia pelningai, ar nuostolingai. Norint pagerinti įmonės veiklos rezultatus tereikia išanalizuoti pelno (nuostolių) ataskaitas. Jose iš karto matysis įmonės veiklos rezultatų mažėjimo bei didėjimo tendencijos iš kurių bus galima spręsti, kokių veiksmų imtis įmonės veiklos rezultatų gerinimui. Įmonės veiklos rezultatus

galima pagerinti planuojant sąnaudas bei uždirbamas pajamas, nes jei UAB „Transportas“ jų neplanuotų ir nesektų, tai įmonė greitai galėtų ne tik neuždirbti pelno, bet ir patirti nuostolių.

3.3. UAB „Transportas“ pelno mokesčio mažinimas

UAB „Transportas“ deklaruojant mokesčius siekia juos kiek įmanoma labiau optimizuoti. Vienas iš mokesčių, kurį UAB „Transportas“ siekia susimąžinti vadovaudamasis jo apskaičiavimą bei sumokėjimą reglamentuojančiais teisės aktų reikalavimais – pelno mokestis.

UAB „Transportas“ kiekvienais metais skaičiuoja pelno mokestį ir pildo metinę pelno mokesčio deklaraciją, kurioje niekada nesutampa pelnas prieš apmokestinimą iš pelno (nuostolių) ataskaitos su apmokestinamuoju pelnu iš pelno mokesčio deklaracijos (žr. 19 pav.).



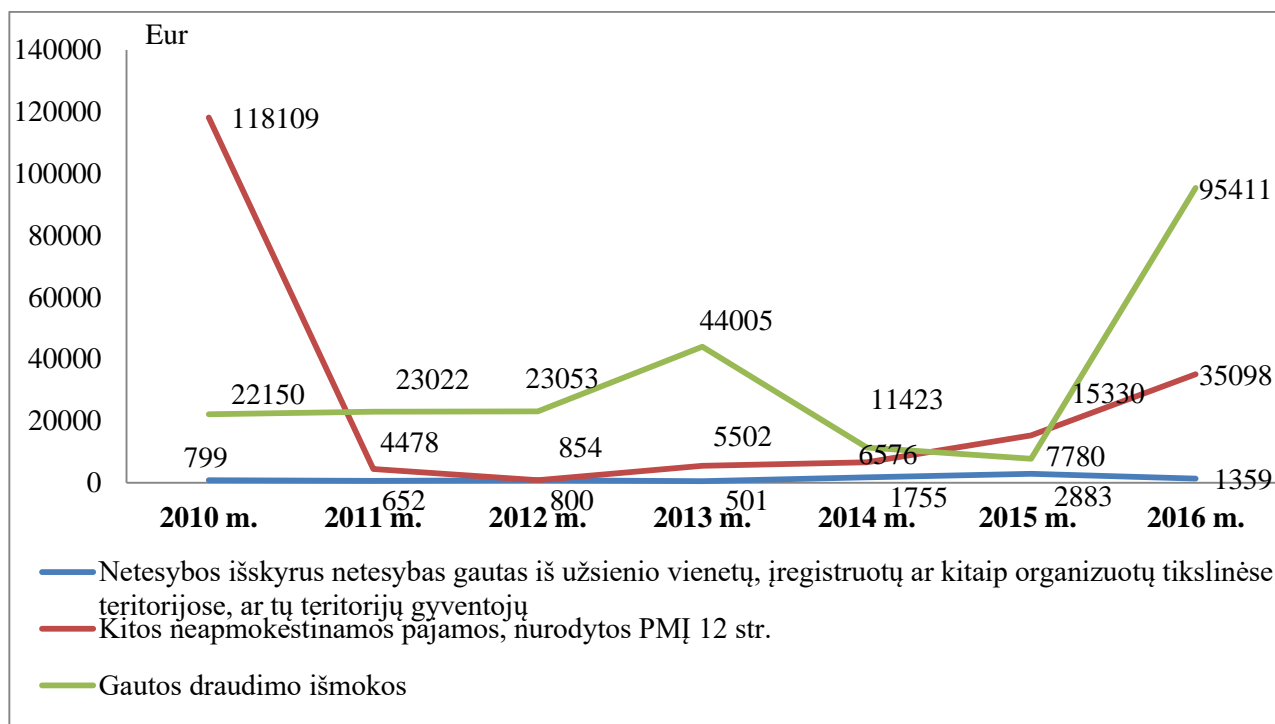
19 pav. 2010-2016 m. pelnas prieš apmokestinimą ir apmokestinamasis pelnas

(sudaryta autorės pagal UAB „Transportas“ duomenis)

Iš paveikslu matyti, kad 2010-2011 m. pelnas prieš apmokestinimą sumažėjo, kaip jau buvo minėta, tai lėmė veiklos sąnaudų bei finansinės ir investicinės veiklos sąnaudų išaugimas. 2011-2012 m. pelnas prieš apmokestinimą pradėjo didėti dėl veiklos sąnaudų bei finansinės ir investicinės veiklos sąnaudų sumažėjimo. Tuo tarpu 2010-2012 m. apmokestinamasis pelnas buvo lygus 0 Eur. Tai įvyko dėl to, kad 2010-2011 m. skaičiuojant pelno mokestį įmonėje buvo gauti nuostoliai. Tuo tarpu 2012 m. įmonė uždirbo pelno, nors pelno mokesčio nemokėjo, nes pasinaudojo nuostolių perkėlimo lengvata ir atskaitė praėjusiais laikotarpiais patirtas nuostolių sumas. Vienas iš didžiausių skirtumų tarp pelno prieš apmokestinimą bei apmokestinamojo pelno buvo 2013 m., o tai lėmė dar kartą pritaikyta nuostolių perkėlimo lengvata bei neapmokestinamųjų pajamų sumos,

kuriomis buvo sumažintas apmokestinamasis pelnas. Tuo tarpu 2013-2016 m. apmokestinamasis pelnas buvo didesnis nei pelnas prieš apmokestinimą, o tai lėmė iki galo nudėvėtas ilgalaikis turtas, kuris sumažino leidžiamų atskaitymų sumas, t. y. nebeliko nusidėvėjimo sąnaudų.

Finansinėje apskaitoje ne visos užregistruotos pajamos pelno mokesčio tikslais yra apmokestinamos, todėl skaičiuojant pelno mokestį jas galima atimti iš pajamų ir taip susimąžinti apmokestinamąjį pelną. UAB „Transportas“ tarp finansinėje apskaitoje užregistruotų pajamų taip pat turi tokių, kurios pelno mokesčiu yra neapmokestinamos ir jomis įmonė mažina pelno mokestį (žr. 20 pav.).



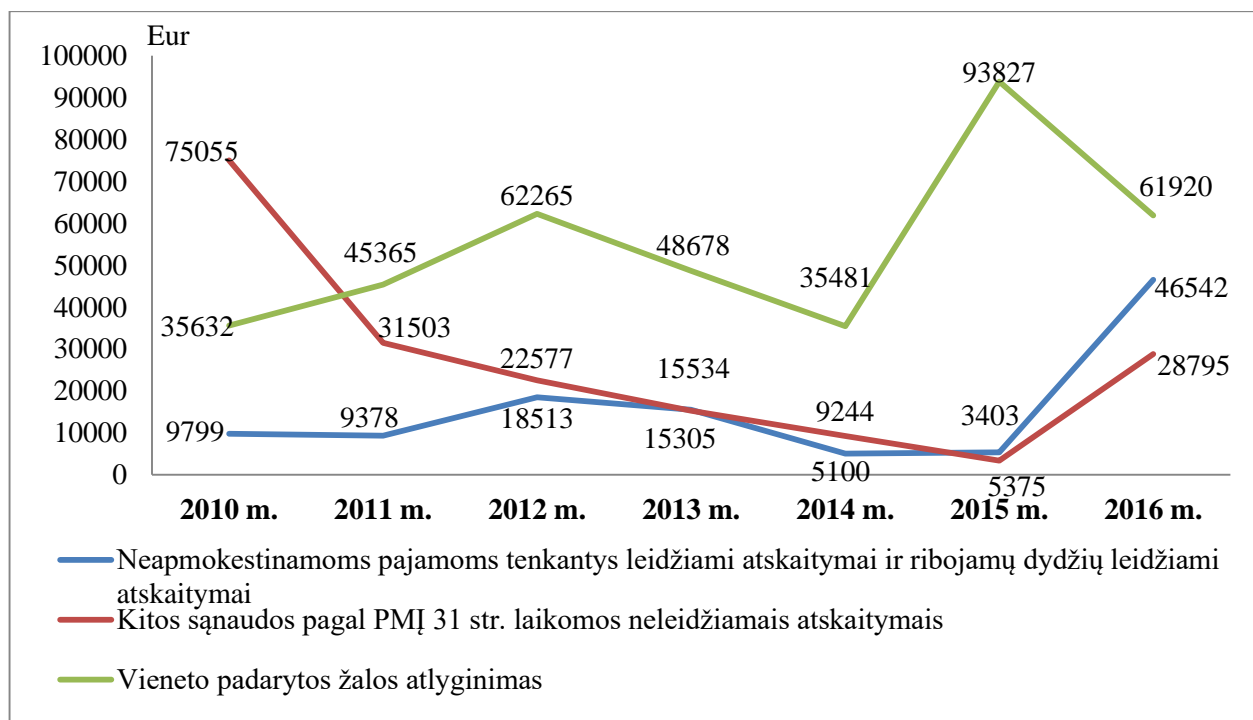
20 pav. UAB „Transportas“ 2010-2016 m. neapmokestinamosios pajamos

(sudaryta autorės pagal UAB „Transportas“ duomenis)

Iš paveikslu matyti, kad UAB „Transportas“ ne visas finansinėje apskaitoje užregistruotas pajamas gali priskirti apmokestinamosios pajamoms, nes pelno mokesčio tikslais dalis jų yra neapmokestinamųjų. Analizuojant UAB „Transportas“ pelno mokesčio mažinimo galimybes pastebėta, kad nors įmonėje ir yra neapmokestinamųjų pajamų, bet joms registruoti nesukurta atskira sąskaitos grupė, nors tai palengvintų pelno mokesčio apskaičiavimą. Įmonėje pildant metinę pelno mokesčio deklaraciją prie neapmokestinamųjų pajamų 2010-2016 m. buvo priskirtos netesybos, gautos draudimo išmokos bei kitos neapmokestinamosios pajamos. Netesyboms UAB „Transportas“ priskiria visas pirkėjų laiku nesumokėtas sumas nuo kurių skaičiuojamos baudos bei delspinigiai. Gautoms draudimo išmokoms įmonėje yra priskiriamos sumos gautos iš draudimo dėl eismo įvykių, kuriuose kaltais pripažįstami kiti asmenys. Kitoms neapmokestinamosioms pajamoms priskiriamos visos kitos neapmokestinamos pajamoms, kurios nurodytos pelno mokesčio 12 straipsnyje. Taigi UAB „Transportas“ 2010-2016 m. mažindamas apmokestinamąjį pelną arba didindamas nuostolius

neapmokestinamosioms pajamoms priskyrė netesybų už 8749 Eur, kitų neapmokestinamųjų pajamų už 185947 Eur, bei draudimo išmokų už 226844 Eur. Taigi per 2010-2016 m. apmokestinamąjį pelną susimažino 421540 Eur. Pastebėta, kad 2010-2016 m. stabiliausias buvo netesybų sumos, kurias sumokėjo skolininkai už neįvykdytas arba netinkamai įvykdytas prievolės, t. y. laiku neatsiskaitė už paslaugas. Gautų draudimo išmokų 2010-2016 m. sumos svyravo, tačiau 2016 m. jos žymiai išaugo, nes įmonė patyrė daugiau nuostolių bei žalos dėl kelyje įvykusių eismo įvykių. Taip pat įmonėje buvo ir kitų neapmokestinamųjų pajamų, kurių nuo 2011 m. žymiai sumažėjo. Minėtų neapmokestinamųjų pajamų sumomis pildant metinę pelno mokesčio deklaraciją buvo sumažintas apmokestinamasis pelnas.

Kaip ir nevisos pajamos užregistruotos finansinėje apskaitoje apmokestinamos pelno mokesčiu taip ir nevisas sąnaudas galima atskaityti iš pajamų. UAB „Transportas“ pelno mokesčio deklaracijoje turi būti išskirtos visos finansinėje apskaitoje užregistruotos sąnaudos, kurios priskiriamos neleidžiamiesiems atskaitymams (žr. 21 pav.). Jų negalima atskaityti ir jomis nebus mažinamas apmokestinamasis pelnas.



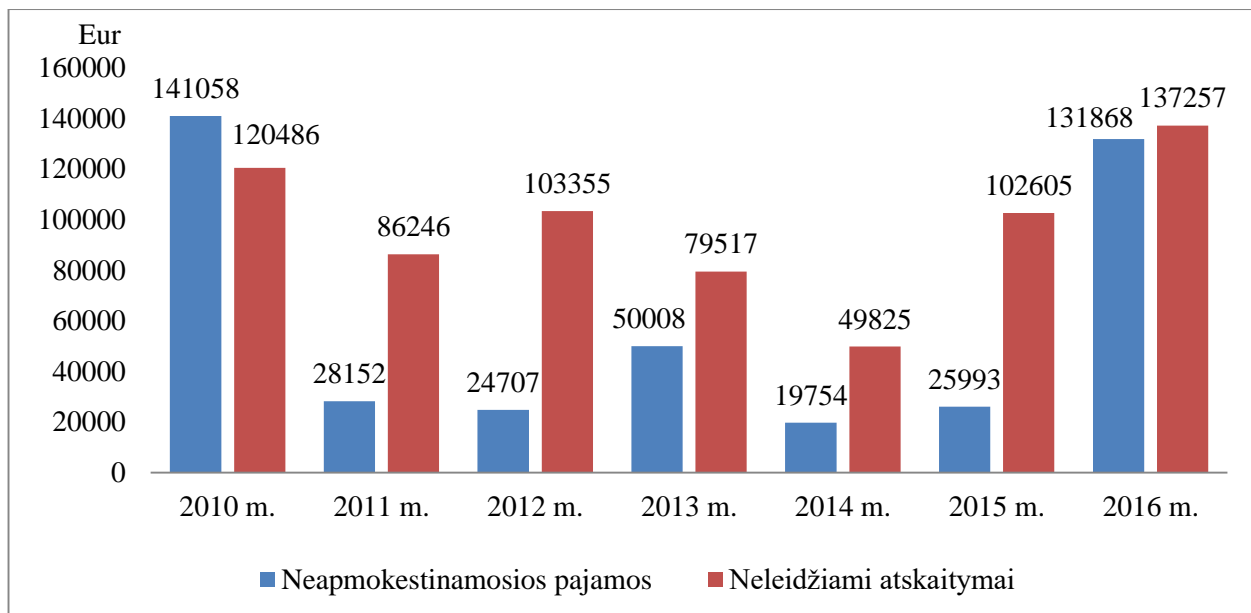
21 pav. UAB „Transportas“ 2010-2016 m. neleidžiami atskaitymai

(sudaryta autorės pagal UAB „Transportas“ duomenis)

Iš paveikslo matyti, kad UAB „Transportas“ turi ne tik neapmokestinamųjų pajamų, kuriomis mažinamas apmokestinamasis pelnas arba didinami nuostoliai, bet ir neleidžiamų atskaitymų, kurie neatskaitomi iš pajamų ir nemažina pelno mokesčio. Taip pat pastebėta, kad kaip ir neapmokestinamosioms pajamoms, taip ir neleidžiamiesiems atskaitymams įmonėje nėra atskiros sąskaitų grupės, kurioje būtų detalizuojami neleidžiami atskaitymai. UAB „Transportas“ neleidžiamiesiems atskaitymams priskiria vieneto padarytos žalos atlyginimą, neapmokestinamosioms pajamoms

tenkančius leidžiamus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus bei kitas sąnaudas pagal pelno mokesčio 31 straipsnio nuostatas laikomas neleidžiamais atskaitymais. Vieneto padarytos žalos atlyginimas – tai sąnaudos, kurios patiriamos teikiant naujų transporto priemonių pervežimo paslaugas, kai jas pervežant jos yra apgadinamos. Neapmokestinamosioms pajamoms tenkantiems leidžiamais bei ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymams priskiriamos tos sumos, kurios viršija nustatytus dydžius. UAB „Transportas“ 2010-2016 m. turėjo neapmokestinamosioms pajamoms tenkančių leidžiamų atskaitymų ir ribojamų dydžių leidžiamų atskaitymų už 110241 Eur, kitų sąnaudų, kurios laikomos neleidžiamais atskaitymais už 185882 Eur bei vieneto padarytos žalos atlyginimo už 383168 Eur. Taigi UAB „Transportas“ 2010-2016 m. neleidžiamais atskaitymais nesusimažino apmokestinamojo pelno, nes jie nebuvo atimti iš pajamų. Kaip matyti neapmokestinamosioms pajamoms tenkantys leidžiami ir ribojamų dydžių leidžiami atskaitymai svyravo nežymiai, tačiau 2016 m. buvo didžiausi, jie priskiriami prie neleidžiamų, nes tai sąnaudos, patirtos uždirbant neapmokestinamąsias pajamas. Tuo tarpu vieneto padarytos žalos atlyginimas svyravo labiau ir 2015 m. buvo didžiausias, nes neįmanoma apsidrausti nuo visų rizikų, o žalą kompensuoti tenka pačiai įmonei. Kitos sąnaudos, kurios priskiriamos neleidžiamais atskaitymams visu nagrinėjamu laikotarpiu mažėjo, išskyrus 2016 m., kai išaugo.

Nors neapmokestinamos pajamos bei neleidžiami atskaitymai buvo išanalizuoti atskirai, tačiau labai svarbu juos palyginti tarpusavyje (žr. 22 pav.).



22 pav. 2010-2016 m. neapmokestinamųjų pajamų ir neleidžiamų atskaitymų palyginimas (sudaryta autorės pagal UAB „Transportas“ duomenis)

Mažinant apmokestinamąjį pelną yra svarbios neapmokestinamosios pajamos. Tuo tarpu neleidžiami atskaitymai apmokestinamojo pelno sumažinti negali. Iš paveikslo matyti, kad neapmokestinamųjų pajamų buvo daugiau nei neleidžiamų atskaitymų tik 2010 m., visu kitu laikotarpiu neleidžiami atskaitymai viršijo neapmokestinamąsias pajamas. Šiuo atžvilgiu galima

teigti, kad neapmokestinamųjų pajamų dėka buvo mažinamas apmokestinamasis pelnas, o kartu ir pelno mokestis. Tuo tarpu neleidžiami atskaitymai apmokestinamojo pelno nemažino, nes jie neatskaitomi iš pajamų, tačiau šios sąnaudos prisidėjo prie įmonės galutinio veiklos rezultato, mažindamos įmonės grynąjį pelną.

UAB „Transportas“ apmokestinamąjį pelną 2010-2016 m. mažino ne tik neapmokestinamosiomis pajamomis, bet ir nuostolių perkėlimo lengvata, nes įmonė 2008-2011 m. buvo patyrusi nuostolių (žr. 5 lentelė).

5 lentelė

UAB „Transportas“ nuostolių perkėlimas
(sudaryta autorės pagal UAB „Transportas“ duomenis)

	2008 m.	2009 m.	2010 m.	2011 m.	2012 m.	2013 m.
Pelnas (nuostoliai)	(151888)	(47439)	(54613)	(17853)	75441	356767
Iš veiklos pelno atskaityta veiklos nuostolių suma					75441	176079
Apmokestinamas pelnas (nuostoliai)	0	0	0	0	0	180688

Iš lentelės matyti, kad UAB „Transportas“ 2008-2011 m. patyrė nuostolius, kuriuos iš veiklos pelno atskaitė 2012-2013 m. ir taip susimąžino apmokestinamąjį pelną. Šia lengvata pasinaudoti ypač naudinga, nes per metus uždirbtu pelnu galima susimąžinti apmokestinamąjį pelną atimant patirtus nuostolius. Kaip matyti, nors įmonė 2012 m. uždirbo pelno, tačiau pelno mokesčio nemokėjo, nes iš uždirbtu pelno atskaitė ankstesniais metais patirtus nuostolius.

UAB „Transportas“ jau 2016 m. buvo planuota pasinaudoti investicinio projekto lengvata perkant kelis naujus krovinius automobilius, tačiau to padaryti buvo neįmanoma, nes senos krovinės transporto priemonės buvo parduotos, o investicinio projekto lengvata pasinaudoti galima tik tada, kai yra plečiamos paslaugų apimtys ar gamybos pajėgumai. Tuo tarpu 2017 m. rugpjūčio mėnesį jau planuojama plėsti teikiamų paslaugų apimtį bei įsigyti apie dvidešimt naujų krovinių transporto priemonių, kurios vienos kaina yra apie 198 000 Eur. Svarbu pabrėžti, kad vykdant investicinį projektą ir nusipirkus dvidešimt naujų krovinių automobilių, jiems bus pradėtas skaičiuoti nusidėvėjimas, kuris bus priskiriamas leidžiamoms atskaitymams ir taip pat mažins pelno mokestį (žr. 6 lentelė). Šiuo atveju nusidėvėjimui apskaičiuoti bus taikomas tiesinis metodas, kuriuo krovinės transporto priemonės bus nudėvėtos per 4 metus pagal pelno mokesčio 1 priedelyje pateiktus rekomenduojamus nusidėvėjimo normatyvus (žr. 1 priedas).

2017-2021 m. krovininių automobilių nusidėvėjimas
(sudaryta autorės pagal UAB „Transportas“ duomenis)

Metai	I ketvirtis	II ketvirtis	III ketvirtis	IV ketvirtis	Metinė suma	Likutinė vertė
2017			82,500	247,500	330,000	3,630,000
2018	247,500	247,500	247,500	247,500	990,000	2,640,000
2019	247,500	247,500	247,500	247,500	990,000	1,650,000
2020	247,500	247,500	247,500	247,500	990,000	660,000
2021	247,500	247,500	165,000		660,000	0

Iš lentelės matyti, kad per ketverius metus įmonėje padidės leidžiamų atskaitymų sumos, kurias bus galima priskirti pirktų krovininių transporto priemonių nusidėvėjimo sąnaudoms bei atskaityti iš pajamų ir taip sumažinti apmokestinamąjį pelną. Taigi nusipirkus krovininių automobilių bus netik pasinaudota investicinio projekto lengvata mažinant 2017-2018 m. pelno mokestį, bet ir padidinti leidžiami atskaitymai 2017-2021, kuriuos kas mėnesį nuo 2017 m. rugsėjo mėnesio iki 2021 m. rugpjūčio mėnesio bus galima priskirti nusidėvėjimo sąnaudoms po 82500 Eur.

Svarbu paminėti, kad naujomis transporto priemonėmis bus vykdomi krovininių pervežimai, o juos įsigijus bus galima pasinaudoti investicinio projekto lengvata bei taip susimąžinti pelno mokestį 2017-2018 m. (žr. 7 lentelė). Šia lengvata įmonei pasinaudoti yra ypač naudinga, nes apmokestinamąjį pelną galima mažinti iki 50 proc. investicinio projekto išlaidų suma, o jei tos išlaidos yra didesnės tai jas būtų galima persikelti į kitus metus, tačiau investicijoms į krovininius automobilius apmokestinamąjį pelną leidžiama mažinti iki 300 000 Eur. Kaip jau buvo minėta, transporto priemonėms bus skaičiuojamas nusidėvėjimas, kuris priskiriamas leidžiamiems atskaitymams, o tai reiškia, kad turėtų mažėti ir apmokestinamasis pelnas.

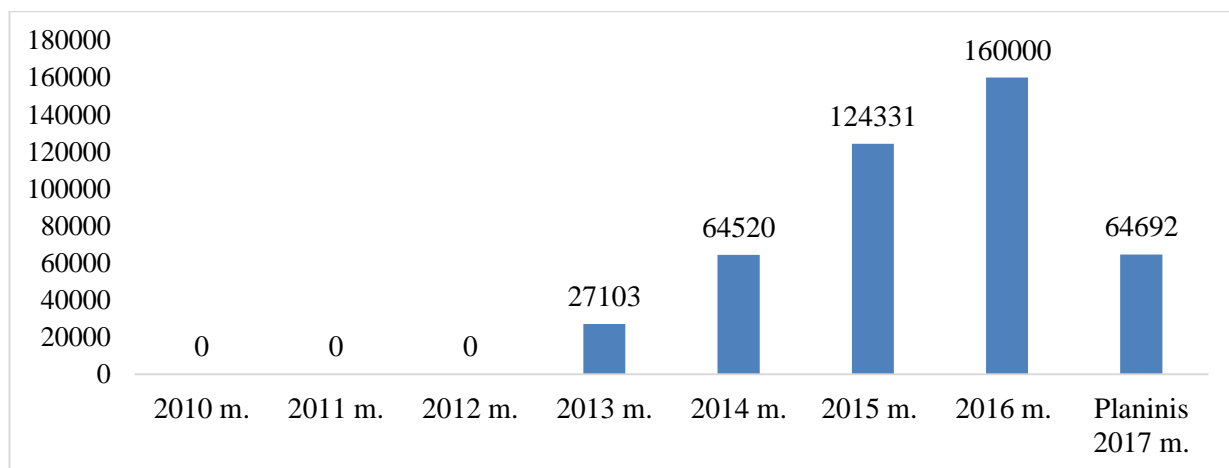
UAB „Transportas“ investicinio projekto lengvatos taikymas
(sudaryta autorės pagal UAB „Transportas“ duomenis)

Mokestiniai metai	2017 m.	2018 m.
Planinis apmokestinamasis pelnas	731 278	71 278
Investicinio projekto išlaidos	3 960 000	
Apmokestinamojo pelno sumažinimas 50 proc.	$731\,278 * 0,5 = 365\,639$	$71\,278 * 0,5 = 35\,644$
Apmokestinamojo pelno mažinimo krovininėms transporto priemonėms apribojimas	300 000	
Investicinio projekto išlaidų likučio perkėlimas į kitus metus	$3\,960\,000 - 300\,000 = 3\,660\,000$	$3\,660\,000 - 35\,644 = 3\,624\,356$
Pelno mokestis sumažintas	45 000	5347

Iš lentelės matyti, kad planuojamas apmokestinamasis pelnas nuo 2017 m. turėtų mažėti, dėl išaugusių nusidėvėjimo sąnaudų. Pagal investicinio projekto lengvatą, nors ir leidžiama mažinti apmokestinamąjį pelną 50 proc., bet taikant lengvatą krovininiams automobiliams ir gavus didesnę

nei 300 000 Eur apmokestinamojo pelno mažinimo sumą, didesne sumos dalimi jo mažinti negalima, dėl lengvatos apribojimų. Taigi nors apmokestinamąjį pelną šiuo atveju galima mažinti iki 300 000 Eur, tačiau investicinio projekto lengvata pasinaudoti vis tiek naudinga, nes 2017-2018 m. pelno mokesčio reikėtų sumokėti apie 50 347 Eur mažiau.

Kaip jau buvo minėta įmonei svarbiausia uždirbti kuo didesnę pelną, tačiau sumokėti kuo mažiau pelno mokesčio, todėl UAB „Transportas“ stengiamasi pasinaudoti visomis šio mokesčio mažinimo galimybėmis. Kai jau yra apskaičiuotas apmokestinamasis pelnas nuo jo skaičiuojamas 15 proc. pelno mokestis, t. y. apmokestinamasis pelnas dauginamas iš šio tarifo ir būtent taip apskaičiuojamas mokėtinas į biudžetą pelno mokestis (žr. 23 pav.).



23 pav. 2010-2017 m. UAB „Transportas“ pelno mokestis

(sudaryta autorės pagal UAB „Transportas“ duomenis)

Iš paveikslu matyti, kad 2010-2012 m. UAB „Transportas“ pelno mokesčio nemokėjo, nes 2010-2011 m. patyrė nuostolius, o 2012 m. uždirbo pelno, tačiau pelno mokesčio taip pat nemokėjo, nes pasinaudojo nuostolių perkėlimo lengvata. Tuo tarpu 2012-2016 m. pelno mokesčio sąnaudos išaugo dėl visiškai nudėvėto ilgalaikio turto, o tai lėmė leidžiamų atskaitymų sumažėjimą. Būtina paminėti, kad, jei UAB „Transportas“ įsigys naujų krovinių transporto priemonių bei pasinaudos investicinio projekto lengvata, tai 2017 m. prognozuojamas įmonės peno mokesčio sąnaudos gerokai sumažės, dėl išaugusių naujų krovinių transporto priemonių nusidėvėjimo sąnaudų bei dėl investicinio projekto lengvatos, mažinančios apmokestinamąjį pelną.

Apibendrinant galima teigti, kad UAB „Transportas“ prieš skaičiuodamas pelno mokestį turi perskaičiuoti pelną (nuostolius) prieš apmokestiną ir apmokestinamąjį pelną (nuostolius). Įmonėje mažinant pelno mokestį naudojama bei atsižvelgiama į finansinėje apskaitoje užregistruotas pajamas, kurios pelno mokesčiu neapmokestinamos, leidžiamus atskaitymus, nuostolių perkėlimo lengvatą ir kitus šio mokesčio mažinimo būdus. Be to, įmonėje planuojama ir ateityje mažinti būsimų laikotarpių pelno mokestį, nes yra svarstomos galimybės pasinaudoti investicinio projekto lengvata.

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

1. Pelno mokestis formuoja valstybės biudžetą, todėl jo administravimui skiriamas ypatingas dėmesys. Jo apskaičiavimas dažnai yra sudėtingas dėl finansinės ir mokestinės apskaitos nesuderinamumo, o tai lemia pelno prieš apmokestinimą bei apmokestinamojo pelno skirtumą.

2. Pelno mokesčio mažinimo galimybės priklauso ne tik nuo įvairių lengvatų, bet ir nuo kitų teisėtų šio mokesčio mažinimo būdų, t. y. atskaitymų optimizavimo bei apmokestinamųjų pajamų minimizavimo.

3. UAB „Transportas“ pelno mokesčio mažinimo galimybių analizė parodė, kad įmonėje pelno mokestį labiausiai mažino leidžiamų atskaitymų ir neapmokestinamųjų pajamų dydžiai bei nuostolių perkėlimo lengvatos pritaikymas.

Išanalizavus UAB „Transportas“ pelno mokesčio mažinimo galimybes UAB „Transportas“ rekomenduojama pasinaudoti investicinio projekto lengvata, nes ji padės ne tik sumažinti apmokestinamąjį pelną ir pelno mokestį 2017-2018 m., bet ir padidins leidžiamus atskaitymus 2017-2021 m. bei taip pat prisidės prie apmokestinamojo pelno, o kartu ir prie įmonės pelno mokesčio sumažinimo.

LITERATŪROS IR ŠALTINIŲ SĄRAŠAS

1. Bartuševičienė V., Steponėnienė V., Kuprėnaitė Ž. (2016). Savarankiškų, rašto ir baigiamųjų darbų rengimo metodiniai reikalavimai. Utena.
2. Biudžeto pajamos. Peržiūrėta 2017-02-24, <http://www.vmi.lt/cms/ataskaitu-archyvas>
3. Bružauskas, V., Stončiuvienė, N. (2012). Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos. Kaunas: Akademija. Nr.1 (8)
4. Dauskurdas V., Deveikis G., Galin O., Guptor M., Jagminas V., Kalčinskas G., Plačialytė D. K. (2013). 2013 metų atskaitomybė: patrauklių finansinių ataskaitų rengimas ir teisėti mokesčių mažinimo būdai. Vilnius.
5. Greimienė J. Legalūs pelno mokesčio mažinimo būdai. Vadovas 2010 Nr. 10. UAB Pačiolis.
6. Kaip valstybė renka mokesčius ir kas iš to turi naudos. Peržiūrėta 2017-03-27, http://www.manoukis.lt/print_forms/print_st_z.php?s=2284&z=101
7. Krikštonaitienė D. Mokesčių optimizavimo būdai ir metodai verslo įmonėse. Studentų mokslinė konferencija: Jaunasis mokslininkas 2016.
8. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas // Žin., 2004, Nr. 63-2243.
9. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas // Žin., 2001, Nr. 110-3992.
10. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. rugpjūčio 29 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A556 - 2164/2011. Peržiūrėta 2017-02-27, <http://eteismai.lt/byla/100503729511574/A-442-184-13>
11. Medelienė A., Sudavičius B. (2011). Mokesčių teisė. Registrų centras. Vilnius
12. Mokesčių mažinimas. Peržiūrėta 2017-02-27, <http://raskauskas.lt/mokesciu-konsultacijos/>
13. Pelno mokesčio lengvatos. Peržiūrėta 2017-02-24, <https://www.vmi.lt/cms/documents/10174/8274962/Leidinyas+Pelno+mokescio+lengvatos.pdf/36055890-0a2e-412c-b90f-cc03c102bae7>
14. Pelno mokestis. Peržiūrėta 2017-02-27, <http://mokesciuekspertas.com/pelno-mokescio-istatymas/>
15. Plesko, G. A. (2000) Book-tax differences and theme asurment of corporate income. Peržiūrėta 2017-04-30, <http://web.mit.edu/gplesko/www/Plesko%20NTA%20Pro%201999%20Book%20Tax%20.pdf>

16. Šapalienė L.(2008). Lietuvos mokesčių sistema: teoriniai ir praktiniai pagrindai. UAB „Mokesčių srautas“

17. 1-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinė atskaitomybė“ metodinės rekomendacijos. Peržiūrėta 2017-02-24, <http://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Methodines-rekomendacijos/1-VAS-MR-pagal-6-redakcija-nuo-2016-m.pdf>

18. 3-ojo verslo apskaitos standarto „Pelno (nuostolių) ataskaita“ metodinės rekomendacijos. Peržiūrėta 2017-02-24, <http://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Methodines-rekomendacijos/3-VAS-MR-nuo-20160301pagal-11-redakcija.pdf>

19. 10-ojo verslo apskaitos standarto „Pajamos“ metodinės rekomendacijos. Peržiūrėta 2017-02-24, <http://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Methodines-rekomendacijos/10-VAS-MR-pagal-5-redakcija-nuo-20160101.pdf>

20. 11-ojo verslo apskaitos standarto „Sąnaudos“ metodinės rekomendacijos. Peržiūrėta 2017-02-24, <http://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Methodines-rekomendacijos/11-VAS-MR-pagal-5-redakcija-nuo-20160101.pdf>

21. 24-ojo verslo apskaitos standarto „Pelno mokestis“ metodinės rekomendacijos. Peržiūrėta 2017-02-24, <http://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Methodines-rekomendacijos/24-VAS-MR-pagal-standarto-4-redakcijanuo2016.01.01.pdf>