



VERSLO FAKULTETAS
FINANSŲ IR APSKAITOS KATEDRA

PASLAUGŲ ĮMONĖS PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITA

Profesinio bakalauro baigiamasis darbas

Apskaitos studijų programos

Studijų programos valstybinis kodas 6531LX010

Apskaitos studijų krypties

Autorė Emilija Pleikytė	_____	2025-06-02
	<i>(parašas)</i>	<i>(data)</i>
Vadovė lekt. Jadvyga Jurevičienė	_____	2025-06-02
	<i>(parašas)</i>	<i>(data)</i>

Klaipėda, 2025

Turinys

Lentelių sąrašas	3
Paveikslų sąrašas	5
Terminų ir sąvokų žodynas.....	6
Santrauka	7
Summary.....	8
Įvadas.....	10
1. PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITOS TEORINIAI ASPEKTAI.....	11
1.1. Pajamų pripažinimas ir apskaita teoriniu požiūriu	11
1.2. Sąnaudų pripažinimas ir apskaita teoriniu požiūriu	16
1.3. Pajamų ir sąnaudų analizė teoriniu požiūriu	22
2. TYRIMO METODIKOS APŽVALGA	26
3. PASLAUGŲ ĮMONĖS PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITA.....	28
3.1. Paslaugų įmonės pajamų apskaitos tvarka	28
3.2. Paslaugų įmonės sąnaudų apskaitos tvarka	32
3.3. Paslaugų įmonės finansinių ataskaitų duomenų analizė.....	42
Išvados.....	48
Literatūros sąrašas	49
1 priedas. Pelno (nuostolių) horizontalioji analizė.	
2 priedas. Pajamų apsaugos rodiklių vertinimo lygis.	
3 priedas. Pelningumo rodikliai.	

Lentelių sąrašas

1 lentelė. Pajamų samprata nagrinėjamuose šaltiniuose.....	11
2 lentelė. Pajamų klasifikacija pagal pavyzdinį sąskaitų planą	12
3 lentelė. Pardavimo pajamos	13
4 lentelė. Prekių gražinimai	14
5 lentelė. Kitos veiklos pajamos	15
6 lentelė. Palūkanų ir panašios pajamos	16
7 lentelė. Sąnaudų apibrėžimas nagrinėjamuose šaltiniuose	17
8 lentelė. Sąnaudų klasifikacija pagal pavyzdinį sąskaitų planą	17
9 lentelė. Pardavimo savikaina	18
10 lentelė. Pardavimo sąnaudos	19
11 lentelė. Bendrosios ir administracinės sąnaudos	19
12 lentelė. Kitos veiklos sąnaudos.....	20
13 lentelė. Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos	21
14 lentelė. Pelno mokesčio sąnaudos	21
15 lentelė. Pelno mokesčio tarifai.....	22
16 lentelė. Pajamų ir sąnaudų sąskaitų uždarymo registravimas.....	23
17 lentelė. Pelningumo rodikliai ir jų skaičiavimas	24
18 lentelė. Pajamų klasifikavimas paslaugų įmonėje	28
19 lentelė. Suteiktų paslaugų pajamos.....	29
20 lentelė. Suteiktų paslaugų pajamos su PVM	30
21 lentelė. Kitos veiklos pajamos ir sąnaudos	30
22 lentelė. Palūkanų pajamos.....	31
23 lentelė. Sąnaudų klasifikavimas paslaugų įmonėje	32
24 lentelė. Projektų savikaina.....	33
25 lentelė. Kelionės sąnaudos.....	33
26 lentelė. Projektų savikaina su PVM.....	34
27 lentelė. Pardavimo sąnaudos	35
28 lentelė. Bendrosios ir administracinės sąnaudos	35
29 lentelė. Reprezentacinės sąnaudos.....	36
30 lentelė. Administracijos darbo užmokesčio sąnaudos	37
31 lentelė. Darbininkų darbo užmokesčio sąnaudos	38
32 lentelė. Dienpinigių sąnaudos.....	39
33 lentelė. Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos	39

34 lentelė. Neleidžiamų atskaitymų sąnaudos	40
35 lentelė. Atidėtojo pelno mokesčio turto apskaičiavimas 2023 m.	40
36 lentelė. Pelno ir panašios mokesčių sąnaudos	41
37 lentelė. Paslaugų įmonės pajamų ir sąnaudų uždarymo sąskaitų korespondencijos	42
38 lentelė. Paslaugų įmonės horizontali analizė	42
39 lentelė. Paslaugų įmonės sąnaudų horizontalioji analizė.....	43

Paveikslų sąrašas

1 pav. Pajamų dydžio nustatymas.....	12
2 pav. Rezultato įvertinimo sąlygos.....	13
3 pav. Finansinių ataskaitų analizės būdai.....	23
4 pav. Bendrojo ir grynojo pelno dinamika	44
5 pav. Bendrasis ir grynasis pelningumas.....	45
6 pav. Nuosavybės (kapitalo) ir turto gražos rodikliai.....	46

Terminų ir sąvokų žodynas

Patikimas įvertinimas – įvertinimas, pagrįsta išsamia, teisinga, tikslia, objektyvia informacija (Ivanauskienė, 2016, p. 211).

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 verslo apskaitos standartas, „Pajamos“, 2015).

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 verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“, 2015).

Įmonės pelno (nuostolių) ataskaita – finansinė ataskaita, kurioje nurodomos visos įmonės ataskaitinio laikotarpio pajamos, sąnaudos ir veiklos rezultatai – pelnas arba nuostoliai (3 - asis verslo apskaitos standartas, „Pelno (nuostolių) ataskaita“, 2015).

Ataskaitinis laikotarpis – laikotarpis, kuriam sudaromas įmonių metinių arba tarpinių finansinių ataskaitų rinkinys (1 – asis verslo apskaitos standartas „Finansinė atskaitomybė“, 2010).

Apskaitos politika – apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirti ūkio subjekto apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti (1 – asis verslo apskaitos standartas „Finansinė atskaitomybė“, 2010).

Pelno mokesčio sąnaudos (pajamos) – ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio ir atidėtojo pelno mokesčio sąnaudų (pajamų) suma, kuri parodoma pelno (nuostolių) ataskaitoje (24 – asis verslo apskaitos standartas „Pelno mokestis“, 2007).

Santrauka

Emilija Pleikytė „Paslaugų įmonės pajamų ir sąnaudų apskaita“, Apskaitos studijų programa, Verslo fakultetas, Klaipėdos valstybinė kolegija.

Tyrimo problema. Įmonėms, siekiant uždirbti kuo didesnę pelną, reikia tinkamai įvertinti pajamas ir sąnaudas. Besikeičiantys įstatymai sukelia nemažai problemų apskaitos darbuotojams klasifikuojant ir dokumentuojant pajamų ir sąnaudų apskaitą, o padarytos klaidos gali iškreipti finansines ataskaitas. Svarbu ne tik gerai išmanyti verslo apskaitos standartus, teisės aktus ir kt., bet ir tinkamai pripažinti bei registruoti pajamas ir sąnaudas.

Tyrimo objektas. Paslaugų įmonės pajamų ir sąnaudų apskaita.

Tyrimo tikslas. Išanalizuoti paslaugų įmonės pajamų ir sąnaudų apskaitą.

Tyrimo metodai. Paslaugų įmonės dokumentų ir registrų analizė, mokslinės literatūros analizė, teisės aktų ir apskaitos standartų analizė, horizontali santykinių rodiklių analizė, grafinis vaizdavimas.

Išvados. Teorinėje dalyje buvo išnagrinėta įvairių mokslininkų literatūra, teisės aktai bei verslo apskaitos standartai. Taip pat nagrinėtas skirtingas požiūris į pajamų ir sąnaudų sampratą, jų klasifikavimą, pripažinimo principus bei registravimo pavyzdžius su sąskaitų korespondencijomis. Be to, buvo aptarti finansinių ataskaitų analizės būdai, išskirti pagrindiniai pelningumo rodikliai bei pateiktos jų skaičiavimo formulės.

Praktinėje dalyje buvo išanalizuotas paslaugų įmonės sudarytas individualus sąskaitų planas bei apskaitos dokumentai. Bendrovė apskaitą tvarko ir finansines ataskaitas rengia pagal finansines ataskaitas reglamentuojančius teisės aktus ir verslo apskaitos standartus. Pajamos pripažįstamos kaupimo principu, o sąnaudos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principai. Didžioji dalis įmonės pajamų uždirbama iš paslaugų, teikiamų užsienyje. Pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui, pajamų ir sąnaudų sąskaitos uždaromos naudojant bendrą sąskaitų suvestinę Nr. 390 sąskaitą.

Atlikus paslaugų įmonės finansinių ataskaitų duomenų analizę galima teigti, kad įmonė 2021 – 2023 m. dirbo pelningai. Daugiausia grynojo pelno įmonė uždirbo 2022 – 2023 m., dėl išaugusių klientų sąrašo bei vykdomų projektų užsienyje. Mažiausiai grynojo pelno rezultatas buvo fiksuotas 2021 m. dėl išplitusios COVID – 19 pandemijos. Turto ir nuosavybės (kapitalo) grąžos rodikliai analizuojamais laikotarpiais vertinami labai gerai, kas rodo, kad įmonė geba efektyviai naudoti savo turimą turtą ir nuosavą kapitalą pelnui uždirbti.

Raktiniai žodžiai. Pajamos, sąnaudos, pelningumas, pelno (nuostolių) atskaita.

Summary

Emilija Pleikytė „Revenue and Expenses Accounting of Service Enterprise”, Accounting Study Programme, Faculty of Business, Klaipėdos valstybinė kolegija / Higher education institution.

Research Problem. In order to earn the highest possible profit, companies need to properly assess income and expenses. Changing laws cause a number of problems for accounting staff in classifying and documenting income and expense accounting, and mistakes made can distort financial statements. It is important not only to have a good understanding of business accounting standards, legal acts, etc., but also to properly recognize and register income and expenses.

Research Object. Revenue and expenses accounting of service enterprise.

Research Purpose. To analyze the income and expense accounting of a service company.

Research Methods. Analysis of documents and registers of a service company, analysis of scientific literature, analysis of legal acts and accounting standards, horizontal analysis of relative indicators, graphical representation.

Conclusions. The theoretical part examined various scientific literature, legal acts and business accounting standards. Also, different approaches to the concept of income and expenses, their classification, recognition principles and registration examples with account correspondences were examined. In addition, methods of analyzing financial statements were discussed, the main profitability indicators were identified and their calculation formulas were presented.

In the practical part, the individual chart of accounts and accounting documents drawn up by a service company were analyzed. The company maintains accounting and prepares financial statements in accordance with legal acts regulating financial statements and business accounting standards. Income is recognized on an accrual basis, and expenses are recognized on an accrual and comparison basis. The majority of the company's income is earned from services provided abroad. At the end of the reporting period, income and expense accounts are closed using the general summary of accounts No. 390 account.

After analyzing the data of the service company's financial statements, it can be stated that the company in 2021 till 2023 worked profitably. The company earned the most net profit in 2022 till 2023, due to the increased number of customers and employees and ongoing projects abroad. The lowest net profit result was recorded in 2021 due to the spread of the COVID – 19 pandemic. The return on assets and equity (capital) indicators are assessed very well in the analyzed periods, which indicates that the company is able to effectively use its assets and equity to earn profit.

Keywords. Income, expenses, profitability, profit (loss) statement.

Įvadas

Temos aktualumas. Konkurencinėmis verslo aplinkos sąlygomis visos įmonės, nepriklausomai nuo jų dydžio, rūšies ir veiklos srities, suinteresuotos didinti pardavimus bei gerinti svarbiausią įmonės veiklos rezultatų rodiklį – pelną, kuris apskaičiuojamas kaip skirtumas tarp įmonės gautų pajamų ir patirtų sąnaudų (Daunytė, 2018). Uždirbtas pelnas neatsiriboja vien tik pajamų gavimu įmonėse. Norint sėkmingai vystyti įmonės veiklą, itin svarbu tinkamai planuoti ir analizuoti jos rezultatus. Be šių aspektų įmonės komanda negalėtų priimti tam tikrų sprendimų, kurie nulemtų įmonės pelningumą ir tolimesnę veiklą ateityje (Valutkevičiūtė ir Šidlauskienė, 2022). Siekiant užtikrinti įmonės pelningumą, svarbu ne vien pajamų didinimas, bet ir sąnaudų efektyvumas bei jų kontrolė.

Temos problematika. Pajamų ir sąnaudų apskaita sudaro svarbią įmonės valdymo dalį. Kintantys įstatymai, reglamentuojantys pajamų ir sąnaudų apskaitą bei jų apmokestinimą, sukelia daug iššūkių apskaitos darbuotojams, klasifikuojant ir dokumentuojant jas, o padarytos klaidos gali iškreipti finansines ataskaitas (pelno (nuostolių) ataskaitą, balansą, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitą, pinigų srautų ataskaitą) (Tamaliūnienė ir Gabrevičienė, 2022). Todėl, labai svarbu ne tik tinkamai registruoti ir pripažinti pajamas bei sąnaudas, bet ir gerai išmanyti teisės aktus, verslo apskaitos standartus ir kt., susijusius su pajamų ir sąnaudų apskaita.

Tyrimo objektas. Paslaugų įmonės pajamų ir sąnaudų apskaita.

Tyrimo tikslas. Išanalizuoti paslaugų įmonės pajamų ir sąnaudų apskaitą.

Uždaviniai:

1. Išnagrinėti pajamų ir sąnaudų apskaitą teoriniu požiūriu.
2. Išanalizuoti paslaugų įmonės pajamų ir sąnaudų apskaitos tvarką.
3. Atlikti paslaugų įmonės finansinių ataskaitų duomenų analizę.

Tyrimo duomenų rinkimo ir analizės metodai. Paslaugų įmonės dokumentų ir registrų analizė, mokslinės literatūros analizė, teisės aktų bei apskaitos standartų analizė, horizontali santykinų rodiklių analizė, grafinis vaizdavimas.

1. PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITOS TEORINIAI ASPEKTAI

1.1. Pajamų pripažinimas ir apskaita teoriniu požiūriu

Kiekviena įmonė siekia objektyviai įvertinti savo finansinės veiklos rezultatą. 1 – ajame verslo apskaitos standarte „Finansinė atskaitomybė“, svarbiausias įmonės veiklos rezultatų įvertinimo rodiklis yra įmonės uždirbtas pelnas (1 – asis verslo apskaitos standartas „Finansinė atskaitomybė“, 2010).

Pajamų pripažinimo principus Lietuvoje reglamentuoja 10 – asis verslo apskaitos standartas (10 – asis verslo apskaitos standartas „Pajamos“, 2015). Pajamų sąvoka buvo nagrinėjama reglamentuojančiuose teisės aktuose, verslo apskaitos standartuose, įvairių mokslininkų analizuotose straipsniuose (pateikta 1 lentelėje).

1 lentelė. Pajamų samprata nagrinėjamuose šaltiniuose

Eil. Nr.	Šaltinis	Pajamų apibrėžimas
1.	Liberyte ir Navickas (2020, p. 57).	„Pajamos yra vienas svarbiausių ekonomikos komponentų“.
2.	Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas (2002).	Pajamos laikomos per mokestinį laikotarpį gautas atlygis už atliktus darbus, suteiktas paslaugas, už perduotas ar suteiktas teises, už parduotą ar kitaip perleistą, investuotą turtą ar lėšas ir kita nauda pinigais arba natūra, išskyrus: įstatinio kapitalo didinimą, pridėtinės vertės mokestį, trečiųjų asmenų vardu surinktos sumos ir kt.
3.	Singh, Kumar, Chatteraj, Sharma (2023).	Agros mieste (šiaurės Indijoje) pajamos reiškia atlygį arba mokėjimą, gautą mainais už prekių ir paslaugų gamybą.
4.	LR Pelnų mokesčio įstatymas (2001).	„Pajamos – visos iš Lietuvos ir ne Lietuvos šaltinių uždirbtos ir (arba) gautos visų rūšių pajamos pinigais ir (arba) ne pinigais“.
5.	10 – asis verslo apskaitos standartas, „Pajamos“ (2015).	„Pajamos – ekonominės naudos padidėjimas dėl turto naudojimo, pardavimo, perleidimo, vertės padidėjimo ar išpareigojimų sumažėjimo per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus“.

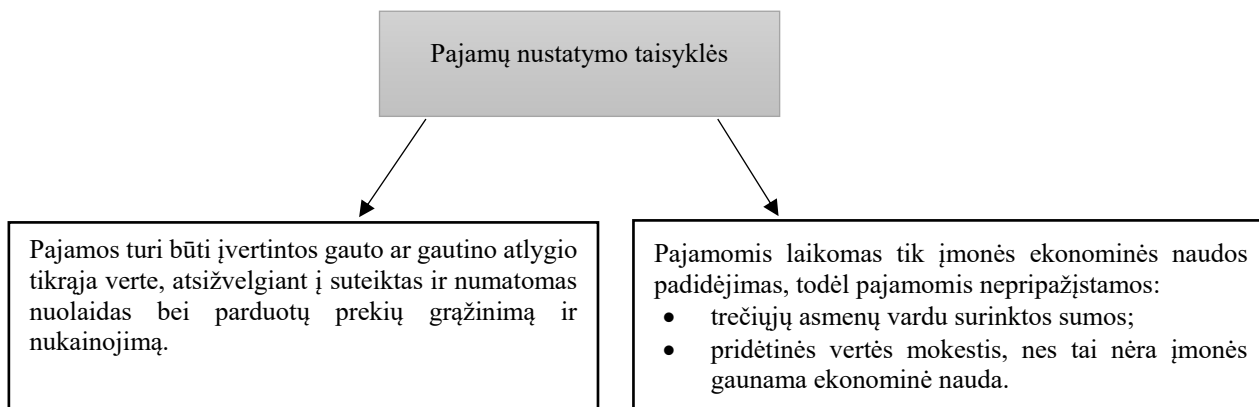
Šaltinis: Liberyte, M. ir Navickas, V. (2020). The impact of income inequality on economic growth: Lithuanian case. *European Science*, Slovakija, p. 57. Lietuvos Respublikos Seimas. *Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas* (2002). <https://e-seimas.lrs.lt/> ir kt.

Pajamos yra vienas iš svarbiausių ekonomikos elementų, kuris pasireiškia pajamų uždirbimu. Tai vyksta dėl įmonės turto naudojimo, pardavimo, perleidimo ar vertės padidėjimu per mokestinį laikotarpį. Išskyrus pridėtinės vertės mokestį, trečiųjų asmenų vardu surinktos sumos, papildomų savininkų įnašai ir kt., kurios nelaikomos įmonės ekonominės naudos padidėjimu bei nedidina nuosavo kapitalo.

„Apskaitoje pajamos pripažįstamos, registruojamos ir pelno (nuostolių) ataskaitoje parodomos, kai atitinka pajamų apibrėžimą ir galima patikimai nustatyti jų vertę“. (10 – asis verslo apskaitos standartas „Pajamos“, 2015, p. 1). Apskaitoje registruojama remiantis kaupimo ir palyginimo principais. Abakumovas (2022), išanalizuodamas finansinių ataskaitų rinkinio pateikimą, palyginimo principą, pripažįstant pajamas apibūdina taip, kad pajamos ir sąnaudos, susijusios su tuo pačiu sandoriu, turi būti pripažįstamos tą patį ataskaitinį laikotarpį. Scott (2018) teigia, kad pagal kaupimo principą „pinigų mokėjimo ir gavimo laikas nesvarbus, nes sandoriai yra priskiriami

(paskirstomi) laikotarpiui, kuriame jie įvyksta, o ne laikotarpiams, kuriuose už juos mokama arba kuriuose gaunami pinigai“ (p. 80).

Apskaitoje yra naudojamos keletas svarbių taisyklių pajamų dydžio nustatymui (Vilniaus universitetas, [VU], 2015).



1 pav. Pajamų dydžio nustatymas

Šaltinis: Subačienė, R., Budrionytė, I., Kamarauskienė, V., Lakis, D., Raziūnienė, V., Savickas, K., Senkus, D., Tamulevičienė (2015). *Apskaitos ir audito pagrindai*. Vilnius, p. 127.

Pagal 10 –ąjį verslo apskaitos standartą, „Pajamos“ (2015) ir VU, 2015, turi būti įvertinamos gauto arba gautino atlygio tikrąja verte, bet būtina atsižvelgti į suteiktas ir numatomas nuolaidas, bei parduotų prekių grąžinimą ir nukainojimą. Pajamomis nepripažįstama trečiųjų asmenų vardu surinktos sumos, pridėtinės vertės mokestis ir kt., nes jos nedidina nuosavo kapitalo. Pagal buhalterinės apskaitos žinyną (2020), savininkų įnašai gali būti prilyginami neterminuoti savininkų paskolos įmonei. Dėl šios priežasties, savininkų įnašai nėra laikomi ekonominės naudos padidėjimu.

Kiekviena įmonė sudaro individualų sąskaitų planą, kurį tvirtina įmonės vadovas. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba nuo 2016 m. sausio 1 d. pakoregavo ir naujai patvirtino pavyzdinį sąskaitų planą. „Sąskaitų planas yra individualus ir kiekvienos įmonės užduotis yra susidaryti tokį planą, kuriame būtų nei per daug, nei per mažai sąskaitų, atsižvelgiant į visas įmonės ypatybes bei informacijos būtinumą“ (Kardokienė ir Petrošienė, 2022, p. 51). Įmonės, kurios vedą apskaitą pagal dvejybinio įrašo principą, naudojami sąskaitų planu. Pasak Singh (2024), sąskaitų planą sudaro sąskaitos, susijusios su turtu, išipareigojimais, savininkų nuosavybę, pajamomis bei sąnaudomis. Pajamų skirstymas į antro lygmens sąskaitas pagal pavyzdinį sąskaitų planą (pateikta 2 lentelėje).

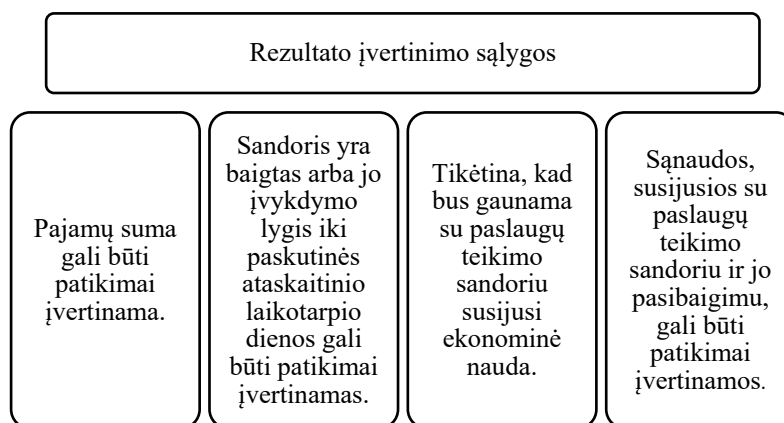
2 lentelė. Pajamų klasifikacija pagal pavyzdinį sąskaitų planą

Antro lygmens sintetinės sąskaitos numeris	Pavadinimas
50	Pardavimo pajamos
51	Pajamos dėl biologinio turto tikrosios vertės pokyčio
54	Kitos veiklos pajamos
55	Investicijų į patronuojančiosios, patronuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijas pajamos
56	Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos
58	Kitos palūkanų ir panašios pajamos

Šaltinis: Pavyzdinis sąskaitų planas (2015). <https://avnt.lrv.lt/>.

Pagal rekomenduojamą pavyzdinį sąskaitų planą pajamos yra suskirstytos į 6 – ias antro lygmens sintetines sąskaitas. Pagal Ivanauskienę (2016), pajamų sąskaitose padidėjimas registruojamas kredite, o sumažėjimas debete.

Atsižvelgiant, ar paslaugų teikimo rezultatas gali būti patikimai įvertinimas ar ne, paslaugų teikimo pajamos gali būti pripažįstamos įvairiais būdais (10 – asis verslo apskaitos standartas „Pajamos“, 2015). Rezultatas tiksliai įvertinamas tik tuomet, kai yra įvykdomos visos šios sąlygos (pateikta 2 paveiksle).



2 pav. Rezultato įvertinimo sąlygos

Šaltinis: 10 – asis verslo apskaitos standartas „Pajamos“ (2015). <https://avnt.lrv.lt/>.

Pateiktos keturios rezultatų įvertinimo sąlygos. Rezultato įvertinimo sąlygos siejasi su patikimu įvertinimu ir įmonei gaunama ekonominė nauda. „Patikimas įvertinimas – įvertinimas, pagrįstas išsamia, teisinga, tikslia, objektyvia informacija“ (Ivanauskienė, 2016, p. 211).

Pardavimo pajamos registruojamos 50 sąskaitų grupėje „Pardavimo pajamos“. „Pardavimo pajamos – ekonominės naudos padidėjimas per ataskaitinį laikotarpį dėl prekių pardavimo ir paslaugų teikimo, dėl kurio padidėja įmonės turtas arba sumažėja išipareigojimai ir dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus“ (Bendikienė, 2019, p. 33). Pajamos pripažįstamos tada, kai įvyksta pardavimas: prekybinėse įmonėse – prekių, paslaugų įmonėse – paslaugų, o gamybinėse – pagaminta produkcija. Pasak Oladipupo ir Azeez (2022), pajamos turi būti vertinamos tikrąja verte arba gauto turto piniginiu ekvivalentu.

3 lentelė. Pardavimo pajamos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Suteiktų paslaugų pajamos.	D271 D2410 K5001	Sąskaitos bankuose Pirkėjų skolų vertė Suteiktų paslaugų pajamos	Sąskaita faktūra
2.	Iš anksto gauti pinigai už nuomos paslaugas.	D271 K492	Sąskaitos bankuose Ateinančių laikotarpių pajamos	Mokėjimo nurodymas
3.	Suteikus nuomos paslaugą, pripažįstamos nuomos pajamos.	D492 K5001	Ateinančių laikotarpių pajamos Pajamos, gautos suteikus paslaugas	Sąskaita faktūra

Šaltinis: Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 214-215. 10 – ojo verslo apskaitos standarto „Pajamos“ metodinės rekomendacijos (2015). <https://avnt.lrv.lt/>.

Paslaugos, kurios baigiamos teikti tą patį ataskaitinį laikotarpį, kurį buvo pradėtos, suteiktų paslaugų pajamos pripažįstamos tą patį laikotarpį ir įvertintos paslaugų teikimo sutartyje nurodyta suma. Debetu registruojami gauti pinigai į atsiskaitomąją sąskaitą ir padidėjusi pirkėjo skola dėl likusios neapmokėtos sumos, o kredite fiksuojamos padidėjusios suteiktų paslaugų pajamos. Kai nuomininkas pagal nuomos sutartį sumoka už nuomos paslaugas iš anksto, registruojamas pinigų padidėjimas atsiskaitomojoje sąskaitoje ir kreditorinis įsipareigojimas, už kurį buvo gautas išankstinis apmokėjimas. Pajamos apskaitoje pripažįstamos kiekvieno mėnesio pabaigoje, kai bus suteikta nuomos paslauga. Pasak Napier ir Stadler (2020), pajamų suma parodo bendrą subjekto pasiektą rezultatą per ataskaitinį laikotarpį, parduodant prekes ir teikiant paslaugas.

Parduotų prekių grąžinimai priskiriami pardavimo pajamoms mažinančiam straipsniui. Prekės gali būti grąžinamos dėl įvairių priežasčių, pvz.: prekių asortimento, kokybės, nekomplektiškumo, gedimo ir kt. (Ivanauskienė, 2016). Pasak Kalčinsko ir Kalčinskaitės – Klimaitienės (2017), įvairios apyvartos nuolaidos, diskontai, prekių grąžinimai ir nukainojimai pardavėjui mažina pardavimo pajamas, o pirkėjų – nupirktų prekių ar kitų atsargų įsigijimo savikainą.

4 lentelė. Prekių grąžinimai

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Įmonė perdavė prekes kitai įmonei, kuri sumokėjo į atsiskaitomąją sąskaitą tą pačią dieną.	D271 K5000	Sąskaitos bankuose Parduotų prekių pajamos	Pirkimo - pardavimo sutartis, mokėjimo nurodymas
2.	Registruojama parduotų prekių savikaina.	D6000 K2040	Parduotų prekių savikaina Pirktų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	Atsargų nurašymo aktas
3.	Grąžinus prekes, koreguojama parduotų prekių savikaina.	D2040 K6000	Pirktų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina Parduotų prekių savikaina	Atsargų nurašymo aktas
4.	Pirkėjas grąžina pardavėjui nesukomplektuotas prekes.	D509 K271	Nuolaidos, grąžinimai (–) Kitos mokėtinos sumos	Mokėjimo nurodymas, prekių grąžinimo aktas

Šaltinis: 10 – ojo verslo apskaitos standarto „Pajamos“ metodinės rekomendacijos (2015). <https://avnt.lrv.lt/>.

Grąžinus nesukomplektuotas prekes, apskaitoje koreguojama parduotų prekių savikaina ir mažinamos pripažintos pajamos. Pagal sutarties sąlygas, prekių nuosavybės ir su jomis susijusi rizika pereina pirkėjui jų pardavimo momentu. Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje grąžintos prekės įvertinamos grynąją galimo realizavimo verte, o nuostoliai dėl nesukomplektuotų prekių pripažįstami kitomis bendrosios ir administracinėmis sąnaudomis (10 – ojo verslo apskaitos standarto „Pajamos“ metodinės rekomendacijos, 2015).

Pagal 3 – ajį verslo apskaitos standartą „Pelno (nuostolių) ataskaita“ (2015), kitos veiklos pajamos yra gaunamos ne iš pagrindinės įmonės veiklos, o jas sudaro nematerialiojo ir materialiojo

ilgalaikio turto perleidimo pelnas, įmonės veiklai nebūdingų atsargų pardavimo pajamos, gautos kompensacijų sumos, viršijančios patirtus nuostolius, ir panašios pajamos.

5 lentelė. Kitos veiklos pajamos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Įmonė sumokėjo už automobilio remontą.	D6301 K271	Remonto ir eksploatacijos sąnaudos Sąskaitos bankuose	Mokėjimo nurodymas
2.	Gauta draudimo įmonės kompensacija už automobilio patirtas remonto sąnaudas.	D271 K6301 K5401	Sąskaitos bankuose Remonto ir eksploatacijos sąnaudos Kitos pajamos	Mokėjimo nurodymas, sąskaita faktūra
3.	Iš anksto gauti pinigai už suteiktą teisę naudotis prekiniu ženklu.	D271 K492	Sąskaitos bankuose Ateinančių laikotarpių pajamos	Sąskaita faktūra, mokėjimo nurodymas
4.	Kiekvieną paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną pripažįstamos kitos veiklos pajamomis.	D492 K5401	Ateinančių laikotarpių pajamos Kitos pajamos	Buhalterinė pažyma
5.	Gauti pinigai į atsiskaitomąją sąskaitą už medžiagų pardavimą.	D271 K5401	Sąskaitos bankuose Kitos pajamos	Mokėjimo nurodymas

Šaltinis: 10 – ojo verslo apskaitos standarto „Pajamos“ metodinės rekomendacijos (2015). <https://avnt.lrv.lt/>.

Pirmoje operacijoje įmonė sumokėjo iš atsiskaitomosios sąskaitos už automobilio remontą, apskaitoje registruojamos padidėjusios remonto ir eksploatacijos sąnaudos bei kredituojami sumažėja pinigai. Gavus iš draudimo įmonės kompensaciją už apgadinta automobilį, įmonė mažina patirtas remonto sąnaudas, tačiau jei gauta išmoka yra didesnė už patirtas sąnaudas, gautas skirtumas įtraukiamas į ataskaitinio laikotarpio pajamas. Finansinėje apskaitoje debeto pusėje registruojami padidėję pinigai, gauti į atsiskaitomąją sąskaitą, o kredito pusėje sumažėjusios remonto sąnaudos bei padidėjusios kitos veiklos pajamos. Įmonė, kuri suteikė teisę naudotis prekiniu ženklu, gavus pinigus į banko sąskaitą, registruoja pinigų padidėjimą atsiskaitomojoje sąskaitoje ir didėjančias ateinančių laikotarpių pajamas. Pajamos pripažįstamos per įmonei suteiktą naudojimosi teisės laikotarpį, kiekvieną paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną. Kadangi medžiagų pardavimas nepriskiriamas prie pagrindinės įmonės veiklos, todėl gautos pajamos apskaitomos, kaip kitos veiklos pajamos ir registruojamos medžiagų padidėjimas kredite.

Finansinei veiklai priskiriama įmonės finansavimai, o investicinei veiklai priskiriama pačios įmonės investavimas į turtą, siekiant gauti ekonominės naudos (Kalčinskas, Kalčinskaitė – Klimatienė, 2017, p. 400). Finansinei ir investicinei veiklai atspindėti pelno (nuostolių) ataskaitoje išskiriamos trys pagrindinės eilutės: investicijų į patronuojančių, patronuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijos pajamų straipsnis, kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamų straipsnis bei kitų palūkanų ir panašių pajamų straipsnis (Valutkevičiūtė ir Šidlauskienė, 2022, p. 123).

Remiantis 3 – uoju verslo apskaitos standartu „Pelno (nuostolių) ataskaita“ (2015), „kitų palūkanų ir panašių pajamų straipsnyje parodomas palūkanos už klientams ar įmonės darbuotojams suteiktas paskolas, už banke laikomus pinigus, dėl išvestinės finansinės priemonės atsiradęs pelnas,

valiutų kursų pokyčio pelnas, baudos ir delspinigiai, investicijų perleidimo pelnas ir pelnas dėl investicijų tikrosios vertės padidėjimo bei kitos su finansine ir investicine veikla susijusios pajamos“.

6 lentelė. Palūkanų ir panašios pajamos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Atskaitingas asmuo grąžino nepanaudotą avanso likutį į kasą.	D272 K5803 K2445	Kasa Teigiama valiutų kursų pokyčio įtaka Iš atskaitingų asmenų gautinos sumos	Buhalterinė pažyma, kasos pajamų orderis
2.	Iš atsiskaitomosios sąskaitos sumokėta skola tiekėjams.	D443 K271 K5803	Skolos tiekėjams Sąskaitos bankuose Teigiama valiutų kursų pokyčio įtaka	Buhalterinė pažyma, mokėjimo nurodymas

Šaltinis: 22 – ojo verslo apskaitos standarto „Užsienio valiutos kurso pasikeitimas“ metodines rekomendacijas (2015). <https://avnt.lrv.lt/>.

Grįžęs iš komandiruotės atskaitingas asmuo, pateikė apmokėta viešbučio sąskaitą ir grąžino nepanaudotą avanso likutį į kasą. Į kasą gautas nepanaudotas avanso likutis įvertinamas komandiruotės išlaidas patvirtinančių dokumentų pateikimo dieną, tai yra tuo metu galiojusi valiutos santykiu, o atskaitingo asmens nepanaudotas likutis įvertinamas avanso išmokėjimo dieną taikomu valiutos santykiu. Todėl apskaitoje registruojamas susidaręs teigiamas valiutos kurso pokytis. Valiutų kursų skirtumai, atsirandantys, kai mokėjimas atliekamas kitu valiutos kursu nei tas, kuris galiojo pirminio pripažinimo metu ar ataskaitinio laikotarpio paskutinę dieną, registruojamas teigiamas arba neigiamas valiutos kurso pokytis (22 – ojo verslo apskaitos standarto „Užsienio valiutos kurso pasikeitimas“ metodines rekomendacijas, 2015). Antruoju finansiniu įrašu registruojama sumokėta skola tiekėjams, kuri yra apmokama kitą laikotarpį nei pirminio pripažinimo ataskaitinį laikotarpį. Susidaręs teigiamas valiutų kursų skirtumas yra apskaičiuojamas nuo paskutinės finansinės atskaitomybės dienos.

Apibendrinant pajamų pripažinimą ir apskaitą teoriniu požiūriu, galima teigti, kad pajamos yra laikomos ekonominės naudos padidėjimas dėl turto naudojimo, pardavimo, perleidimo, vertės padidėjimo ar įsipareigojimų sumažėjimo per ataskaitinį laikotarpį. Pajamomis nepripažįstamos PVM ir trečiųjų asmenų surinktos sumos. Pajamos pripažįstamos tik tuo metu, kai jos yra uždirbamos, nepriklausomai, koks jų gavimo laikas. Apskaitoje registruojamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais. Registruojamos 5 klasės sąskaitose ir grupuojamos pagal veiklos rūšis.

1.2. Sąnaudų pripažinimas ir apskaita teoriniu požiūriu

Tamaliūnienė ir Gabrevičienė (2022) teigia, kad kuo mažesnės įmonėje sąnaudos, tuo gaunamas didesnis pelnas, tačiau svarbu ne tik patirti, kuo mažiau išlaidų, bet ir tinkamai jas pateikti bei apskaičiuoti apskaitoje, dėl šios priežasties svarbu apibrėžti sąnaudų sampratą. Sąnaudų apskaitą Lietuvoje reglamentuoja 11 – asis verslo apskaitos standartas (11 – asis verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“, 2015).

7 lentelė. Sąnaudų apibrėžimas nagrinėjamuose šaltiniuose

Eil. Nr.	Šaltinis	Sąnaudų apibrėžimas
1.	11 – asis verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“ (2015, p. 1).	„Sąnaudos – ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo, pardavimo, netekimo, vertės sumažėjimo ir prisiimtų išpareigojimų per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to sumažėja nuosavas kapitalas, išskyrus tiesioginį jo mažinimą“.
2.	Gaol, Abdillahi ir Matsuo (2020).	Sąnaudų apskaita – tai registravimo, klasifikavimo, produktų ar paslaugų gamybos ir pardavimo sąnaudų apibendrinimas, ir pateikimas tam tikrais būdais.
3.	Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatyme (2001).	Sąnaudos yra visos išlaidos, patirtos uždirbant pajamas.
4.	Luther (2023).	Sąnaudų apskaita – tai visų fiksuotų ir kintamų sąnaudų, susijusių su prekės gamyba, įsigijimu, pardavimu ar paslaugos suteikimu, analizės ir apibendrinimo procesas.

Šaltinis: 11 – asis verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“ (2015). <https://avnt.lrv.lt/>. Gaol, F. L., Abdillahi, L., & Matsuo, T. (2020). Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas (2001). <https://e-seimas.lrs.lt/> ir kt.

Sąnaudos yra ekonominės naudos sumažėjimas, dėl turto pardavimo, sunaudojimo, netekimo ar paslaugų suteikimo per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to sumažėja nuosavas kapitalas. Pagal Liutkutė ir Bužinskienė (2024), tinkamas sąnaudų vertinimas padeda tiksliai nustatyti įmonės finansinius rezultatus bei įvertinti jos gebėjimą efektyviai valdyti patiriamas išlaidas.

„Sąnaudomis pripažįstama tik ta sunaudoto turto, jo vertės sumažėjimo ar padidėjusių išpareigojimų dalis, kuri tenka per ataskaitinį laikotarpį uždirbtoms pajamoms“ (11 – as verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“, 2015). Ivanauskienė (2016) teigia, kad ataskaitinio laikotarpio išlaidos, kurios netampa sąnaudomis, nes tai nėra susijusios su tuo laikotarpiu uždirbtomis pajamomis, įmonės balanse parodomas, kaip turtas, kuris taps sąnaudomis tada, kai bus uždirbtos pajamos, gauta ekonominė nauda. Sąnaudos apskaitoje yra registruojamos vadovaujantis palyginimo ir kaupimo principais. Kalčinskas ir Kalčinskaitė – Klimaitienė (2017), palyginimo principą apibūdina, kaip ataskaitinio laikotarpio sąnaudų dydį, kuris gali būti nustatytas tik po to, kai pripažįstamos per tą laikotarpį uždirbtos pajamos, nes tik tuomet paaiškėja uždirbant šias pajamas patirtos sąnaudos. Bendikienė (2019, p. 34) ir 11 – as verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“ (2015) teigia, kad vadovaujantis kaupimo principu, apskaitoje sąnaudos registruojamos tą ataskaitinį laikotarpį, kai jos yra patiriamos, neatsižvelgiant į laiką, kada buvo išleisti pinigai. Sąnaudų skirstymas į antro lygmens sąskaitas pagal pavyzdinį sąskaitų planą (pateikta 8 lentelėje).

8 lentelė. Sąnaudų klasifikacija pagal pavyzdinį sąskaitų planą

Antro lygmens sintetinės sąskaitos numeris	Pavadinimas
60	Pardavimo savikaina
61	Sąnaudos dėl biologinio turto tikrosios vertės pokyčio
62	Pardavimo sąnaudos
63	Bendrosios ir administracinės sąnaudos
64	Kitos veiklos sąnaudos
67	Finansinio turto ir trumpalaikių investicijų vertės sumažėjimas
68	Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos
69	Pelno ir panašūs mokesčiai

Šaltinis: Pavyzdinis sąskaitų planas (2015). <https://avnt.lrv.lt/>.

Sąnaudos yra registruojamos 6 klasės sąskaitose, kurios yra išskirstytos į 8 – ias antrojo lygmens sintetines sąskaitas. Ivanauskienė (2016) teigia, kad sąnaudų sąskaitose padidėjimas registruojamas debete, o sumažėjimas kredite.

Remiantis 11 – ojo verslo apskaitos standarto „Sąnaudos“ metodinėmis rekomendacijomis (2015), sąnaudos pagal paskirtį skirstomos į : pardavimo savikainą, pardavimo sąnaudas, bendrąsias ir administracines sąnaudas, kitos veiklos sąnaudas, finansinės ir investicinės veiklos bei pelno mokesčio sąnaudas.

„Į suteiktų paslaugų savikainą įtraukiama šiam tikslui sunaudotų atsargų vertė, darbo užmokesčio ir socialinio draudimo įmokų sąnaudos, teikiant paslaugas naudojamo ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sąnaudos, trečiųjų asmenų suteiktų paslaugų ir panašios sąnaudos“ (11 – as verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“, 2015).

9 lentelė. Pardavimo savikaina

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Registruojamos lizingo būdu įsigyto turto nusidėvėjimo sąnaudos.	D6004 K1227	Netiesioginės gamybos išlaidos Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	Buhalterinė pažyma
2.	Įsigytos medžiagos reikalingos paslaugoms teikti.	D2010 K4430	Žaliavų, medžiagų ir komplektavimo detalių įsigijimo savikaina Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas	Sąskaita faktūra
3.	Pripažino sunaudotų medžiagų suteiktų paslaugų sąnaudas.	D6001 K2010	Suteiktų paslaugų savikaina Žaliavų, medžiagų ir komplektavimo detalių įsigijimo savikaina	Atsargų nurašymo aktas

Saltinis: 20-ojo verslo apskaitos standarto „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ metodinės rekomendacijos (2016) ir 11 – as verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“ metodinės rekomendacijos (2015). <https://avnt.lrv.lt/>.

Įmonė pagal lizingo sutartį įsigijo ilgalaikį turtą. Pagal lizingo sutartį naudojamo turto nusidėvėjimui skaičiuoti taikoma tokia pati apskaitos politika, kaip ir nuosavo turto nusidėvėjimo apskaitai, tačiau analitinėse sąskaitose lizingu įsigytas turtas turėtų būti registruojamas atskirai. Kadangi finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte apie lizingu būdu įsigyto turto likutinę vertę reikės pateikti informaciją (20 – ojo verslo apskaitos standarto „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ metodinės rekomendacijos, 2016). Į pardavimo savikainą yra įtraukiama užregistruota atsargų vertė. Įsigyjant reikalingas atsargas paslaugoms teikti, debete registruojamos padidėjusios medžiagos ir atitinkamai kredite padidėjusi skola tiekėjams. Trečioje operacijoje, pripažįstant suteiktų paslaugų sąnaudas, debete registruojama suteiktų paslaugų savikaina ir kredituojamos sumažėjusios atsargos.

Pardavimo sąnaudos – ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudų dalis, susijusi su prekių pardavimu, joms priskiriama prekybos patalpų nuoma, eksploatavimo, komisiniai mokesčiai pardavėjams, prekybos darbuotojų darbo užmokestis ir socialinis draudimas, prekių reklamos išlaidos ir kitos sąnaudos (Česnauskė, 2018).

10 lentelė. Pardavimo sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Priskaičiuotas darbo užmokestis darbuotojams.	D6203 K448	Darbuotojų darbo užmokesčio ir su juo susijusios sąnaudos Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai	Darbo užmokesčio apskaitos žiniaraštis, darbo laiko apskaitos žiniaraštis
2.	Iš atsiskaitomosios sąskaitos sumokėta už reklaminio filmo sukūrimą.	D6202 K271	Paslaugų ir prekių reklamos sąnaudos Sąskaitos bankuose	Sąskaita faktūra, mokėjimo nurodymas
3.	Registruojama produkcijos savikaina sunaudota reklamos tikslais.	D6202 K2030	Paslaugų ir prekių reklamos sąnaudos Produkcijos savikaina	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: 11 – as verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“ metodinės rekomendacijos (2015). <https://avnt.lrv.lt/>. Kalčinskas, G. ir Kalčinskaitė – Klimaitienė, R. (2017). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 325.

Registruojant debete padidėjusias darbo užmokesčio sąnaudas darbuotojams, susijusiems su pardavimais taikome atskirą sąskaitą Nr. 6203, o kredite parodoma padidėjusį įmonės kreditorinį įsipareigojimą – skolą darbuotojams. Antroje ir trečioje operacijose registruojamos padidėjusios reklamos sąnaudos, bei sumažėja pinigai iš sąskaitos, ir atitinkamai sunaudota produkcijos savikaina reklamos tikslais. Pagal 11 – ajį verslo apskaitos standartą „Sąnaudos“ metodines rekomendacijas (2015), reklamos sąnaudų negalima patikimai susieti su konkrečiomis ataskaitinio laikotarpio pajamomis ir ekonominės naudos padidėjimu ateityje, visos šios sąnaudos pripažįstamos tą ataskaitinį laikotarpį, kada patiriamos ir priskiriamos sąnaudomis, tuomet kai įmonė gauna paslaugas.

Užsienio autoriai Banker, Huang, Natarajan, Zhao (2019) teigia, kad bendrosios ir administracinės sąnaudos apima išlaidas skirtas valdyti ir plėtoti verslą. Lyginant Lietuvoje Bendikienė (2019), bendrąsias ir administracines sąnaudas apibūdina taip, tai visos sąnaudos, kurios susijusios su įmonės administravimu, pavyzdžiui, administracijos darbuotojų darbo užmokestis, administracinių pastatų ir bendro naudojimo ilgalaikio turto nusidėvėjimas, nuomos, eksploatavimo, draudimo ir su įmonės veikla susijusių įvairių mokesčių (išskyrus PVM ir pelno mokesčių) sąnaudos.

11 lentelė. Bendrosios ir administracinės sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitų pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Iš atsiskaitomosios sąskaitos sumokėjo už visu metų patalpų nuomą.	D291 K271	Ateinančių laikotarpių sąnaudos Sąskaitos bankuose	Sąskaita faktūra, mokėjimo nurodymas
2.	Registruojamas patalpų nuomos koreguojamasis įrašas.	D6300 K291	Nuomos sąnaudos Ateinančių laikotarpių sąnaudos	Buhalterinė pažyma
3.	Kiekvieną mėnesį pripažįstamos administracinių patalpų nuomos sąnaudos.	D6300 K4431	Nuomos sąnaudos Kitos skolos tiekėjams	Sąskaita faktūra
4.	Priskaičiuotas darbo užmokestis administracijos darbuotojams.	D6304 K4480	Darbuotojų darbo užmokestis ir su juo susijusios sąnaudos Mokėtinas darbo užmokestis	Darbo užmokesčio apskaitos žiniaraštis, darbo laiko apskaitos žiniaraštis

Šaltinis: 11 – ojo verslo apskaitos standarto „Sąnaudos“ metodinės rekomendacijos (2015). <https://avnt.lrv.lt/>. Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 218, 225.

Sumokant iš anksto už visų metų patalpų nuomą, didėja ateinančių laikotarpių sąnaudos ir mažėja pinigai atsiskaitomojoje sąskaitoje, o ataskaitinio laikotarpio pabaigoje registruojamas koreguojamas įrašas, kuriame pripažįstamos nuomos sąnaudos ir sumažėjusios ateinančių laikotarpių sąnaudos. Jeigu už paslaugas nėra atsiskaityta, tuomet nuomos sąnaudas registruojame šeštos klasės sąskaitoje bei fiksuojame padidėjusią skolą tiekėjams. Ketvirtoje operacijoje, priskaičiuojant darbo užmokestį administracijos darbuotojams, registruojame didėjančias darbo užmokesčio sąnaudas ir didėjančią mokėtiną darbo užmokestį.

„Kitos veiklos sąnaudomis laikomos visos su įmonės pagrindine ūkine veikla nesusijusios sąnaudos, išskyrus finansines ir investicines veiklas“ (Kalčinskas ir Kalčinskaitė – Klimaitienė, 2017, p. 450).

12 lentelė. Kitos veiklos sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitų pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Registruojamos ryšių paslaugų sąnaudos ir skola tiekėjams.	D6401 K4430	Kitos sąnaudos (ryšio) Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas	Sąskaita faktūra
2.	Iš atsiskaitomosios sąskaitos sumokėta skola tiekėjams.	D4430 K271	Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas Sąskaitos bankuose	Mokėjimo nurodymas
3.	Automobilio pardavimas pigiau nei jo likutinė vertė.	D1237 D24460 D6400 K1230	Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–) Kitų gautinų skolų vertė Ilgalaikio turto perleidimo nuostoliai Transporto priemonių įsigijimo savikaina	Transporto priemonių pirkimo-pardavimo sutartis

Šaltinis: 11 – ojo verslo apskaitos standarto „Sąnaudos“ metodines rekomendacijas (2015). <https://avnt.lrv.lt/>. Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 217.

Pirmoje operacijoje pirmiausia yra registruojamos padidėjusios ryšių paslaugų sąnaudos ir skola tiekėjams, o tik vėliau registruojami išleidžiami pinigai. Parduodant automobilį už mažesnę kainą, nei jo likutinė vertė, įmonė patiria sąnaudas. „Jei anksčiau įsigyto turto įsigijimo savikaina pasidaro mažesnė už įmonės apskaitos politikoje patvirtintą naują minimalią vertę, tai visų turto vienetų, kurių įsigijimo savikaina mažesnė už naują minimalią vertę ir kurie dėl to jau neatitinka ilgalaikio materialiojo turto pripažinimo kriterijų, likutinė vertė nedelsiant pripažįstama sąnaudomis, o nurašytas turtas gali būti užregistruojamas nebalansinėse sąskaitose“ (12 – ojo verslo apskaitos standarto „Ilgalaikis materialusis turtas“ metodinės rekomendacijos, 2016, p. 34).

Anot Kalčinsko ir Kalčinskaitės – Klimaitienės (2017), palūkanų ir kitoms panašioms sąnaudoms priskiriamos patronuojančiosios, patronuojamųjų, asocijuotųjų ir kitų įmonių suteiktų paskolų palūkanos, palūkanos už finansinės nuomos būdu įsigijamą turtą, atsiradę nuostoliai dėl investicijų tikrosios vertės sumažėjimo, baudos, delspinigiai už pavėluotus atsiskaitymus bei kitos su finansine ir investicine veikla susijusios sąnaudos.

13 lentelė. Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitų pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Pagal lizingo sutartį įmonė įsigijo kompiuterį.	D4401 D6303 D6806 K4494	Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis Draudimo sąnaudos Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigijamą turtą Kitos mokėtinos sumos	Buhalterinė pažyma
2.	Registruojamas neigiamas valiutos kurso pokytis.	D443 D6803 K271X	Skolos tiekėjams Neigiamą valiutų kursų pokyčio įtaka Sąskaitos bankuose	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: Kalčinskas, G. Kalčinskaitė – Klimaitienė, R. (2017). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 459. 20 – ojo verslo apskaitos standarto „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ metodinės rekomendacijos (2016).

<https://avnt.lrv.lt/>.

Turto vertės dengimo suma yra mažinamos pagal lizingo sutartį nurodytos mokėtinos skolos, o draudimo išlaidos registruojamos, kaip ataskaitinio laikotarpio veiklos sąnaudos, jeigu šios išlaidos nepriskiriamos kito turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainai (20 – ojo verslo apskaitos standarto „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ metodinės rekomendacijos, 2016). Antroje operacijoje registruojama įmonės įsiskolinimas tiekėjams už pirktas skolon prekes sumažėjimas. Pasikeitus valiutos kurso pokyčiui, apskaitoje galima registruoti neigiamą valiutos kurso pokyčio įtaką, dėl šios priežasties didėja įmonės patiriamos sąnaudos.

Pasak Ehiriudu, Nwankwo, Ikeh (2025), pelno mokestis yra mokestis, kurį įmonė moka nuo savo gauto pelno. Pelno mokestį reglamentuoja Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas.

14 lentelė. Pelno mokesčio sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitų pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Iš atsiskaitomosios sąskaitos sumokėtas pelno mokesčio avansas.	D2442 K271	Iš anksto sumokėtas pelno mokestis Sąskaitos bankuose	Buhalterinė pažyma
2.	Registruojamas apskaičiuotas pelno mokestis.	D6900 K2442 K4470	Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai Iš anksto sumokėtas pelno mokestis Pelno mokesčio įsipareigojimai	Buhalterinė pažyma
3.	Pelno mokesčio sąskaitos uždarymas ataskaitinių metų pabaigoje.	D3901 K6900	Pajamų ir sąnaudų suvestinė Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: 24 – ojo verslo apskaitos standarto „Pelno mokestis“ metodinės rekomendacijos (2016). <https://avnt.lrv.lt/>.

Ivanauskienės, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 231.

Pirmoje operacijoje iš atsiskaitomosios sąskaitos buvo sumokėtas pelno mokesčio avansas. Antruoju finansiniu įrašu registruojamas ataskaitinių metų pabaigoje apskaičiuotas pelno mokestis. Metų pabaigoje likusio nesumokėto pelno mokesčio suma yra pripažįstama įsipareigojimu ir parodoma, kaip mokėtina suma balanso G dalies „Mokėtinos sumos ir kiti įsipareigojimai“ 2 straipsnio „Per vienus metus mokėtinos sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai“ 2.8 eilutėje „Pelno mokesčio įsipareigojimai“ (24 – ojo verslo apskaitos standarto „Pelno mokestis“ metodinės rekomendacijos, 2016). Pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui sąskaita Nr. 6900, kaip ir visos sąnaudų sąskaitos, uždaromos per sąskaitą Nr. 3901.

Lietuvoje taikomų pelno mokesčio tarifų dydžiai (pateikta 15 lentelėje).

15 lentelė. Pelno mokesčio tarifai

Tarifas	0 %	5 %	15 %
Pelno mokesčio tarifo taikymas	• Taikomas naujai įsteigtoms įmonėms, pirmais veiklos metais; • Atitinka mažos įmonės kriterijus; • Veikla nėra perimta iš kitų įmonių ar tęsiama ta pačia forma; • Nepriklauso didesnei grupei, neturi didelių akcininkų ar susijusių įmonių.	• Taikomas mažoms įmonėms; • Mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 300 000 Eur.; • Vidutinis darbuotojų skaičius per metus – iki 10 žmonių; • Akcininkas neturi daugiau, kaip 50 proc. kitų akcijų.	• Taikomas daugumai juridinių asmenų; • Mokestinio laikotarpio pajamos viršija 300 000 Eur.; • Vidutinis darbuotojų skaičius viršija per metus – iki 10 žmonių; • Akcininkas turi daugiau, kaip 50 proc. kitų akcijų.

Šaltinis: Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas (2001). <https://e-seimas.lrs.lt/>

Pateikti Lietuvoje taikomų pelno mokesčio tarifų dydžiai. Priklausomai nuo įmonės tipo, dydžio ir kitų taikomų kriterijų gali būti 0 %, 5 %, 15 % taikomi pelno mokesčio tarifai. Pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymą (2001), pelno mokesčio mokestinis laikotarpis yra mokestiniai metai, jei įstatyme nenustatyta kitaip.

Apibendrinant sąnaudų pripažinimą ir apskaitą teoriniu požiūriu, galima teigti, kad sąnaudos yra laikomos ekonominės naudos sumažėjimu dėl turto pardavimo, sunaudojimo, netekimo, kai dėl to sumažėja nuosavas kapitalas. Apskaitoje registruojamos, tada kai jos patiriamos, neatsižvelgiant į pinigų išleidimo laiką. Sąnaudos apskaitoje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais. Registruojamos 6 klasės sąskaitose.

1.3. Pajamų ir sąnaudų analizė teoriniu požiūriu

„Finansinė analizė – tai visapusiškas, objektyvus ir nuoseklus įmonės finansinės ir kitų su ja susijusių veiklų tyrimas, siekiant padėti įmonės vadovybei priimti teisingus valdymo sprendimus ir įgyvendinti numatytus tikslus“ (Tamaliūnienė ir Gabrevičienė, 2022, p. 119). Ivanauskienė (2016) teigia, kad norint atlikti finansinę analizę, naudojamos šios finansinės ataskaitos: balansas, pelno (nuostolių) ataskaita, pinigų srautų ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita. Kiekviena iš šių finansinių ataskaitų pateikia reikiamą informaciją apie įmonę vis kitu požiūriu.

Ataskaitinio laikotarpio pabaigoje, prieš sudarant pelno (nuostolių) ataskaitą, įmonės atlieka sąskaitų uždarymo įrašus, kurie yra užfiksuojami bendrajame žurnale. „Visos pajamų ir sąnaudų sąskaitos pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui uždaromos naudojant suvestinę sąskaitą 390, šioje sąskaitoje debetuojamos sąnaudos ir kredituojamos pajamos“ (Tamaliūnienė ir Gabrevičienė, 2022, p. 117). Bendikienė (2019) teigia, kad ši procedūra atliekama siekiant atskirti ataskaitinius laikotarpius, uždarant šias sąskaitas, pajamų ir sąnaudų likučiai prilyginami nuliui, atliekant jose priešingą įrašą negu yra normalus sąskaitos likutis.

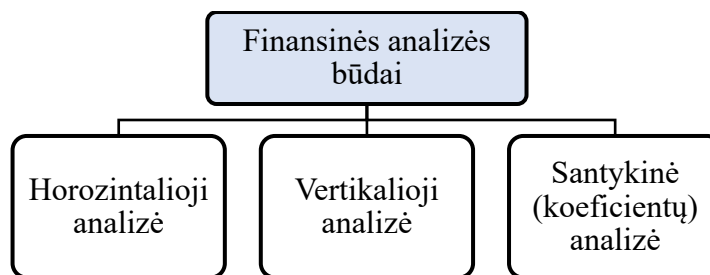
16 lentelė. Pajamų ir sąnaudų sąskaitų uždarymo registravimas

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Uždamos ataskaitinio laikotarpio pajamų sąskaitos.	D5 klasės sąskaitos K3901	Pajamų sąskaitos Pajamų ir sąnaudų suvestinė	Buhalterinė pažyma
2.	Uždamos ataskaitinio laikotarpio sąnaudų sąskaitos.	D3901 K6 klasės sąskaitos	Pajamų ir sąnaudų suvestinė Sąnaudų sąskaitos	Buhalterinė pažyma
3.	Registruojamas ataskaitinių metų nepaskirstytas pelnas.	D3901 K341	Pajamų ir sąnaudų suvestinė Ataskaitinių metų nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	Buhalterinė pažyma
4.	Registruojami ataskaitinių metų nuostoliai.	D341 K3901	Ataskaitinių metų nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai) Pajamų ir sąnaudų suvestinė	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 230, p. 231.

Pajamų sąskaitose sumos kaupiamos kredito pusėje. Uždarant 5 – os klasės sąskaitas, jos yra debetuojamos ir kredituojama sąskaita Nr. 3901 „Pajamų ir sąnaudų suvestinė“. Sąnaudų sąskaitose sumos kaupiamos debeto pusėje, todėl, uždarant 6 – os klasės sąskaitas, jos yra kredituojamos ir debetuojama Nr. 3901 „Pajamų ir sąnaudų suvestinė“. Gautas rezultatas yra parodomas balanse nuosavo kapitalo dalyje nepaskirstytas pelnas (nuostoliai). Todėl pajamų ir sąnaudų suvestinė Nr. 3901 yra uždaroma iškeliant apskaičiuotą likutį į nepaskirstytojo pelno (nuostolių) sąskaitą Nr. 341 (Liutkutė ir Bužinskienė, 2024). Galimi trys atvejai: jei įmonė patyrė daugiau sąnaudų negu uždirbo pajamų, vadinasi, įmonė patyrė nuostolį, jei įmonė uždirbo daugiau pajamų negu patyrė sąnaudų, vadinasi, įmonė pripažįstą pelną ir jei įmonė nepatyrė nuostolių ir negavo pelno, vadinasi debeto ir kredito likutis bus lygus. Pasak Kuchkovskaya ir Kuanova (2023), finansinis rezultatas yra svarbus rodiklis, kuris charakterizuoja organizacijos veiklos veiksmingumą, jis nustatomas skaičiuojant skirtumą tarp pajamų ir sąnaudų, padarytų ataskaitinio laikotarpio metu.

Remiantis mokslinės literatūros analize, dažniausiai atliekant finansinę analizę yra naudojami trys pagrindiniai būdai:



3 pav. Finansinių ataskaitų analizės būdai

Šaltinis: sudaryta autorės pagal Kazakevičius, A. ir Jakštas, E. (2018). *Verslo įmonių finansinių ataskaitų analizė: mokomoji knyga*. Kaunas.

Yra išskiriamos trys finansinės analizės rūšys. Kazakevičiaus ir Jakšto (2018), horizontalioji analizė reiškia dviejų ar daugiau laikotarpių finansinių ataskaitų duomenų palyginimą. Atlikta horizontali finansinė analizė leidžia nustatyti reikšmingus ir nereikšmingus, teigiamus ir neigiamus pokyčius, taip pat nustatyti vieno rodiklio pokyčių įtaką kitų rodiklių pokyčiams, bei leidžia priimti sprendimus dėl tolimesnės pokyčių analizės ir jų valdymo. Vertikaliąji analizė, tai atitinkamo

finansinės ataskaitos rodiklio lyginimas su bendru baziniu tos ataskaitos rodikliu, o gauti dydžiai išreiškiami procentais. Vertikalojoje finansinei analizėje siekiama įvertinti įvykusių ir suskaičiuotus pokyčius, jų įtaka ataskaitoje pavaizduojamiems finansiniams reiškiniams: finansiniams rezultatams, finansinei būklei, piniginiams srautams. Santykinė analizė, tai palyginimas kelių rodiklių, suskaičiuojant santykį tarp jų. Šios analizės metu atskleidžiamas įmonės pelningumas, mokumas, kapitalo struktūra ir kt.

Pelningumas yra rodiklis, kuriuo matuojamas įmonės gebėjimas uždirbti pelną, kitaip tariant pelningumo rodiklių naudojimas parodys įmonės efektyvumą (Choiriyah, Fatimah, Agustina, Ulfa, 2021). Sederavičiūtės (2020) teigia, kad yra būtinybė taikyti pelningumo rodiklius, nes jų vertinimas yra neatsiejama įmonių būklės vertinimo dalis visoms įmonėms, kurios siekia uždirbti pelno. „Pardavimo pelningumo rodikliai vidaus ir išorės informacijos vartotojams padeda įvertinti pardavimo proceso pelningumą, turto pelningumo rodikliai esamiems ir būsimiems savininkams padeda įvertinti turto naudojimo racionalumą, o kapitalo pelningumo rodikliai investuotojams padeda spręsti apie esamų ir būsimų investicijų pelningumą ir jų alternatyvas“ (Savickas, 2019).

17 lentelė. Pelningumo rodikliai ir jų skaičiavimas

Eil. Nr.	Rodiklių pavadinimas	Formulė	Formulės eil.nr
1.	Bendrasis pardavimo pelningumas	$\frac{\text{Bendrasis pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$	(1)
2.	Grynasis pardavimo pelningumas	$\frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Pardavimo pajamos}}$	(2)
3.	Nuosavybės (kapitalo) grąža	$\frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Nuosavas kapitalas}}$	(4)
4.	Turto grąža	$\frac{\text{Grynasis pelnas}}{\text{Turtas}}$	(3)

Šaltinis: Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius, p. 496. Sederavičiūtė, Ž. (2020). *KPI rodikliai – alternatyva įmonių finansinės veiklos vertinimui*. Kaunas, p. 59. Kazakevičius, A. ir Jakštas, E. (2018). *Verslo įmonių finansinių ataskaitų analizė*. Kaunas, p. 38.

Bendrojo pardavimo pelningumo rodiklis atskleidžia, kiek bendrojo pelno sukurama iš kiekvieno pardavimų pajamų vieneto, kitaip tariant parodo pardavimo ribinį pelningumą. Grynojo pardavimo pelningumo rodiklis atskleidžia, kiek grynojo pelno tenka kiekvienam pardavimo eurui, atskaičius mokesčius ir valdymo išlaidas, kitaip tariant parodo tikrąjį pardavimo pelningumą. Nuosavo kapitalo rodiklis parodo, kiek grynojo pelno tenka akcininkų į įmonę investuotam eurui. Turto grąžos rodiklis parodo, kiek grynojo pelno tenka vienam turto eurui bei nusako ar įmonė moka efektyviai naudoti savo turtą. „Finansinės analizės rodikliai yra tikslesni ir patikimesni atlikus finansinės atskaitomybės auditą“ (Ivanauskienė, 2016, p. 497). Pasak Mackevičiaus, Raziūnienės, Valkausko (2019) duomenų (rodiklių) analizė bei analizės rezultatų įforminimas ir ataskaitos rengimas yra reikšmingi tuo, kad absoliutinių finansinių rodiklių ir naujai apskaičiuotų santykinų rodiklių analizė padeda nustatyti įmonės mokumą, pelningumą, plėtros galimybes, veiklos tęstinumą,

įvertinti jos vietą rinkoje tarp konkurentų, verslo ir finansinę riziką, prognozuoti veiklos rezultatus ir daugelį kitų dalykų.

Apibendrinant pajamų ir sąnaudų analizę teoriniu požiūriu, galima teigti, kad finansinė analizė padeda įmonėms priimti tikslesnius sprendimus, matomos ateityje veiklos galimybės bei plėtros perspektyvos. Dažniausiai išskiriami trys finansinės analizės būdai: horizontalioji, vertikalioji ir santykinė analizė. Norinti apskaičiuoti pelningumo rodiklius bei atlikti finansinę analizę yra naudojamas šios finansinės ataskaitos: balansas, pelno (nuostolių) ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita.

2. TYRIMO METODIKOS APŽVALGA

Paslaugų įmonė yra ribotos civilinės atsakomybės privatus juridinis asmuo. Bendrovės teisinė forma yra uždaroji akcinė bendrovė. Finansiniai metai trunka nuo sausio mėn. 1 d. iki gruodžio mėn. 31 d. Bendrovės pagrindinė veikla: skirtingų tipų laivų remonto darbai, gyvenamųjų ir negyvenamųjų pastatų statyba, automobilių ir lengvųjų variklių transporto priemonių nuoma. Įmonės akcininkas yra fizinis asmuo, kuriam priklauso 100 procentų akcijų. Bendrovės įstatinis kapitalas 2500 Eur. Paslaugų įmonėje 2025 m. vidutinis darbuotojų skaičius yra 988. Bendrovė yra PVM mokėtoja.

Paslaugų įmonė priklauso vidutinių įmonių grupei. Rengiamos šios finansinės ataskaitos: balansas, pelno (nuostolių) ataskaita, pinigų srautų ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, aiškinamasis raštas bei ruošia metinį pranešimą.

Tyrimo objektas – paslaugų įmonės pajamų ir sąnaudų apskaita.

Pirmasis tyrimo etapas – kokybinis tyrimas. Nagrinėjant pajamų pripažinimą ir apskaitos tvarka teoriniu aspektu, remiamasi Kalčinsku, G. ir Kalčinskaite – Klimaitiene, R. (2017). Buhalterinė apskaita, 10 – uoju verslo apskaitos standartu „Pajamos“ (2015), 10 – ojo verslo apskaitos standarto „Pajamos“ metodinės rekomendacijos (2015), Kardokienė, G. ir Petrošienė, B. (2022). Studentų taikomieji tyrimai. Respublikinės mokslinės – praktinės studentų konferencijos straipsnių rinkinys, ir kt. Nagrinėjant sąnaudų pripažinimą ir apskaitos tvarka teoriniu požiūriu, remiamasi 11 – ajį verslo apskaitos standartą „Sąnaudos“ (2015), 11 – ojo verslo apskaitos standarto „Sąnaudos“ metodines rekomendacijas (2015), Liutkutė, V. ir Bužinskienė, R. (2024). Business, New Technologies and Smart Society ir kt. Nagrinėjant pajamų ir sąnaudų analizę teoriniu požiūriu, remiamasi Mackevičius, Raziūnienė, Valkauskas (2019). Finansinės analizės informacijos vertė: teorinis aspektas, Tamaliūnienė, R. ir Gabrevičienė, A. (2022). Studentų taikomieji tyrimai. Respublikinės mokslinės – praktinės studentų konferencijos straipsnių rinkinys ir kt., pelningumo formulės sudarytos remiantis Jakštas, E. (2018). Verslo įmonių finansinių ataskaitų analizė ir kt.

Antrasis tyrimo etapas – empirinis tyrimas. Analizuojant paslaugų įmonės pajamų ir sąnaudų apskaitą, nagrinėti paslaugų įmonės apskaitos dokumentai, sąskaitų planas, finansinės ataskaitos (balansas, pelno (nuostolių) ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita). Atlikta horizontali santykinių rodiklių analizė bei grafinis vaizdavimas.

Tyrimo imtis. Atlikus 2021 – 2024 metų paslaugų įmonės finansinių ataskaitų duomenų analizę ir palyginimą, remiantis paslaugų įmonės duomenimis, buvo atlikta horizontalioji analizė ir apskaičiuoti pelningumo rodikliai: bendrasis ir grynas pelningumas, turto grąža bei nuosavybės (kapitalo) grąža.

Rašant teorinę ir praktinę dalį naudojami tyrimo duomenų ir analizės rinkimo metodai: paslaugų įmonės dokumentų ir registrų analizė, mokslinės literatūros analizė, teisės aktų ir apskaitos standartų analizė, horizontali santykinių rodiklių analizė, grafinis vaizdavimas.

Atliekant tyrimą buvo laikomasi tyrėjų ir buhalterio profesionalumo pagrindinių etikos principų – sąžiningumo, objektyvumo bei konfidencialumo. Užtikrinant, paslaugų įmonės privatumą bei anonimiškumą įmonės pavadinimas nebuvo paminėtas.

Baigiamasis darbas parengtas vadovaujantis Anužienė, A., Balkytė, G., Kaveckė, I., Kavolius, R., Meškelienė, A., Pikturnaitė, I., Tamašauskienė, R. ir Šateikienė, D. (2024). Verslo fakulteto studijų rašto darbų rengimo metodika.

3. PASLAUGŲ ĮMONĖS PAJAMŲ IR SĄNAUDŲ APSKAITA

3.1. Paslaugų įmonės pajamų apskaitos tvarka

Paslaugų įmonė įregistruota 2016 m. Veiklą vykdo daugiau nei 9 metus. Pagrindinė veiklos sritis yra įvairių tipų laivų remontas, metalo konstrukcijų gamyba, gyvenamųjų ir negyvenamųjų pastatų statyba, automobilių nuoma bei kita įstatymų nedraudžiama ūkinė – komercinė veikla. Įmonė taip pat prisideda prie prestižinių projektų (kruiziniai laivai, jachtos, kariniai laivai ir kt.). Patyrę įvairūs vamzdynų montuotojai, suvirintojai, laivų korpusų surinkėjai bei kiti specialistai užtikrina įmonės gerą vardą jūrinės statybos sektoriuje. Apskaitą tvarko bei finansines ataskaitas rengia pagal šiuos apibrėžiančius teisės aktus:

- LR verslo apskaitos standartus;
- LR finansinės atskaitomybės standartus;
- LR finansinės apskaitos įstatymą;
- LR įmonių atskaitomybės įstatymą,
- Kitus apskaitą reglamentuojančiais LR įstatymus ir teisės aktus.

Pajamos pripažįstamos tuomet, kai paslaugų įmonė tikisi gauti ekonominę naudą, susijusią su sandoriu bei galima patikimai nustatyti pajamų sumą. Apskaitoje pripažįstama pagal kaupimo principą, todėl registruojama tada, kai uždirbamos pajamos, nepriklausomai nuo pinigų gavimo momento.

Finansiniai įrašai paslaugų įmonėje registruojami naudojant buhalterinės apskaitos programą „Rivilė“. Pajamos sąskaitų plane detalizuojamos atitinkamai pagal paslaugų rūšis ir kitas gautas pajamas. Visos pajamos registruojamos 5 – oje sąskaitų grupėje (18 lentelė).

18 lentelė. Pajamų klasifikavimas paslaugų įmonėje

Sąskaitos numeris	Pavadinimas
50	Pardavimo pajamos
51	Pajamos dėl biologinio turto tikrosios vertės pokyčio
52	Paklaidų pajamos
54	Kitos veiklos pajamos
55	Investicijų į patrunuojančiosios, patrunuojamųjų ir asocijuotųjų įmonių akcijas pajamos
56	Kitų ilgalaikių investicijų ir paskolų pajamos
58	Kitos palūkanų ir panašios pajamos

Šaltinis: sudaryta autorės pagal paslaugų įmonės sąskaitų planą.

Direktoriaus patvirtintame sąskaitų plane 5 – tos klasės pajamos yra detalizuojamos pagal įmonėje patvirtintą sąskaitų planą. Pardavimo pajamų sąskaitų grupė yra išdetalizuojama atitinkamai pagal suteiktas paslaugas užsienyje, Lietuvoje, parduotą nekilnojamąjį turtą ir grąžinimus. Kitos veiklos pajamos sudaro: ilgalaikio turto perleidimo pelnas ir kitos pajamos. Palūkanų ir panašias pajamas sudaro: palūkanų ir komisinių pajamos, teigiama valiutų kursų pokyčio pajamos, ir kitos

finansinės bei investicinės veiklos pajamos. Bendrovė paslaugų teikimo pajamomis (tipinei veiklai) priskiria: suteiktų paslaugų pajamas ir transporto nuomos paslaugas.

Pardavimo pajamos apskaitoje registruojamos tuomet, kai įmonė gauna su sandoriu susijusią ekonominę naudą. Pardavimai apskaitoje apskaitomi atėmus pridėtinės vertės mokestį ir suteiktas nuolaidas. Apskaitoje pajamų dydis yra nustatomas įmonės ir kliento susitarimu. Prekių ir paslaugų tikroji vertė, tai suma už kurią parduotos prekės ar paslaugos, kuria užskaitomas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių. Kaip paslaugos pagal paslaugų teikimo sutartį teikiamos ilgiau nei vieną finansinį laikotarpį, pajamos paskirstomos proporcingai per visus laikotarpius, kurių metu paslaugos buvo teikiamos.

Paslaugos laikomos parduotomis, kai įvykdytos šios sąlygos:

- Bendrovė perdavė užsakovui riziką, susijusią su parduotomis paslaugomis;
- Tikėtina, kad su paslaugų pardavimo sandoriu bus gauta ekonominė nauda, kurios dydį galima patikimai nustatyti;
- Su paslaugų pardavimo sandoriu susijusios sąnaudos gali būti patikimai įvertinamos.

Bendrovės pagrindinis pajamos yra uždirbamos iš suteiktas paslaugas užsienio valstybėje. Didžioji dalis laivų statybos paslaugų suteikiama Vokietijoje, Prancūzijoje, Suomijoje ir kt. Kiekviena pajamų ūkinė operacija yra priskirta objektams ir padaliniais, kuriuose yra uždirbamos įmonės pajamos. Paslaugų įmonėje 2021 - 2024 metų pateiktoje didžiojoje knygoje, suteiktų paslaugų pajamos ir grąžinimai užregistruojamos 5 – tos klasės sąskaitų grupėje (19 lentelė).

19 lentelė. Suteiktų paslaugų pajamos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Parduotos paslaugos Lietuvoje.	D2410 K5001	Pirkėjų skolų vertė Suteiktų paslaugų pajamos LT	PVM sąskaita faktūra
2.	Suteiktos paslaugos užsienio valstybėje.	D2411 K5002	Pirkėjų skolų vertė užsienyje Suteiktų paslaugų pajamos užsienyje	PVM sąskaita faktūra
3.	Koreguojama gauta sąskaitą dėl pasikeitusios darbų apimtys.	D509 K2411	Nuolaidos, grąžinimai (-) Pirkėjų skolų vertė užsienyje	Kreditinė PVM sąskaita faktūra

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 – 2024 m. didžiąją knygą.

Teikiant laivų statybos, remonto ir pertvarkymo (modernizavimo) paslaugas Lietuvos valstybėje, paslaugų įmonė išrašo PVM sąskaitą faktūrą, taikydama 0 proc. PVM tarifą. Norint suteikti paslaugas užsienio valstybėje, pardavimų vadybininkas kasdien ieško vis naujų užsakovų, kuriems norėtų parduoti įmonės teikiamas paslaugas. Suradus užsakovą, pardavimų vadybininkas surenka visą reikiamą informaciją apie užsakovą ir atlieka būtinus veiksmus, kad paslaugų įmonė ir užsakovas galėtų pasirašyti subrangos sutartį. Sutartis su užsakovu pasirašoma per dvi darbo dienas. Vėliau užsakovas, kas savaitę pateikia įmonei informaciją apie projekte dirbusių darbuotojų valandas. Pagal dirbtų darbuotojų valandas ir taikomus tarifus paslaugų įmonė išrašo užsakovui PVM sąskaitą faktūrą su 0 proc. taikomu PVM tarifu. Išrašius sąskaitą užsakovui, bendrovė didina pirkėjų

įsiskolinimą debetuodama Nr. 2410 sąskaitą ir atitinkamai kredituoja Nr. 5002 suteiktų paslaugų pajamų sąskaitą. Gražinimai įmonėje atliekami paslaugų teikėjui koreguojant gautą sąskaitą dėl pasikeitusios darbų apimtys. Finansinis įrašas rodo, jog bendrovė mažina gražinimų sąskaitą Nr. 509 ir pirkėjų skolų užsienyje sąskaitą Nr. 2411. Paslaugų įmonėje gražinimai gali būti atliekami dėl įvairių priežasčių, pavyzdžiui, tikslinamos darbų apimtys, įkainiai, darbuotojai dirbantys objekte nekokybiškai atliko paskirtą darbą arba nespėjo atlikti darbų per tam tikrą laiką ir kt.

Kita dalis pajamų įmonėje uždirbamos iš paslaugų suteiktų Lietuvoje. Tai paslaugos, kai įmonė siunčia darbuotojus į susijusių įmonių objektus ir išrašo sąskaitą taikydama standartinį 21 proc. PVM tarifą, nes tai Lietuvos įmonė (20 lentelė).

20 lentelė. Suteiktų paslaugų pajamos su PVM

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Suteiktų paslaugų pajamos Lietuvos valstybėje.	D2410 K5001 K4492	Pirkėjų skolų vertė Suteiktų paslaugų pajamos LT Mokėtinas pridėtinės vertės mokestis	PVM sąskaita faktūra

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Registruojamos suteiktos paslaugos Lietuvoje. Lietuvoje įsikūrusi įmonė siųsdama darbuotojus į susijusių įmonių objektus, išrašo tarpusavio sąskaitą su 21 proc. PVM tarifu. Įmonės teikdamos tarpusavio paslaugas yra susijusios per akcininkus ir reikšmingus sandorius tarpusavyje. Finansinis įrašas rodo suteiktų paslaugų pardavimą šalies teritorijoje, kai didėja pirkėjų skola ir įmonės įsipareigojimas sumokėti mokėtina PVM dėl įvykusio pardavimo, kuris didina kredite pajamas. Už suteiktas paslaugas, paslaugų įmonė išrašo pardavimo dokumentą – PVM sąskaitą faktūrą.

Kitos veiklos pajamos ir sąnaudos – tai pajamos ir sąnaudos, susijusios su įprasta, tačiau netipine bendrovės veikla, išskyrus finansinę ir investicinę veiklą. Kitos veiklos pajamos ir sąnaudos pripažįstamos bei apskaitoje registruojamos laikantis bendrųjų pajamų, ir sąnaudų pripažinimo, vertinimo principų.

21 lentelė. Kitos veiklos pajamos ir sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Įsigijama transporto priemonė.	D1230 K174	Transporto priemonės įsigijimo savikaina Tarpinė sąskaita	Sąskaita faktūra, transporto priemonės pirkimo – pardavimo sutartis
2.	Transporto priemonės nusidėvėjimas.	D1237 K174	Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-) Tarpinė sąskaita	Buhalterinė pažyma
3.	Nurašytas transporto priemonės perleidimo pelnas.	D174 K5400	Tarpinė sąskaita Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	Buhalterinė pažyma
4.	Nurašytas transporto priemonės perleidimo nuostolis.	D6400 K174	Ilgalaikio turto perleidimo nuostoliai Tarpinė sąskaita	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Įmonės apskaitos programoje, naudojant ilgalaikio turto modulį, pirmiausia užregistruojamas transporto priemonės įsigijimas bei sukauptas nusidėvėjimas. Visa informacija tvarkoma naudojant tarpinę sąskaitą Nr. 174. Pardavus transporto priemonę ir išrašius pardavimo sąskaitą, pagal gautą rezultatą fiksuojamas ilgalaikio turto perleidimo pelnas arba nuostolis. Jei transporto priemonė parduodama brangiau nei likutinė ilgalaikio turto vertė, įmonė registruoja uždirbtą pelną. Tačiau jeigu transporto priemonė parduodama pigiau nei likutinė ilgalaikio turto vertė, įmonė patiria ilgalaikio turto perleidimo nuostolį. Perleidimo pelnas arba nuostolis apskaičiuojamas, kaip skirtumas tarp transporto priemonės įsigijimo savikainos ir sukaupto nusidėvėjimo (amortizacijos). Apskaičiuota perleidimo pelno arba nuostolio likutinė vertė nurašoma per tarpinę sąskaitą Nr. 174, o gautas rezultatas atitinkamai registruojamas kredite, jei uždirbtas pelnas, arba debete, jei patirtas nuostolis.

Finansinės bei investicinės veiklos pajamos laikomos ekonominės naudos padidėjimas, susijęs su finansine ir investicine bendrovės veikla. Finansinėms ir investicinėms pajamoms priskiriama: suteiktų paskolų palūkanų pajamos, baudų ir delspinigių pajamos, teigiama valiutos kursų pasikeitimo įtaka bei kitos finansinės – investicinės veiklos pajamos. Valiutos perskaičiavimo operacijos užsienio valiuta yra įvertinamos eurais operacijos dieną esančiu buhalteriniu valiutos keitimo kursu. O gautinos ir mokėtinos sumos užsienio valiuta yra įvertinamos eurais balanso sudarymo dieną tuo metu esančiu buhalteriniu valiutos keitimo kursu. Netipinės veiklos pajamos registruojamos įrašuose kredituojant 580X sąskaitą.

22 lentelė. Palūkanų pajamas

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Įmonė registruoja gautas banko palūkanas už atsiskaitomojoje sąskaitoje laikomus pinigus.	D2711 K5802	SEB Palūkanų ir komisinių pajamos	Buhalterinė pažyma
2.	Registruojamas susidaręs teigiamas valiutos kurso pokytis su užsienio tiekėjais.	D4431 K5803	Kitos skolos tiekėjams užsienis Teigiama valiutų kursų pokyčio įtaka	Buhalterinė pažyma
3.	Registruojamas susidaręs teigiamas valiutos kurso pokytis už pirktas prekes ar suteiktas paslaugas.	D4432 K5803	Skolos darbuotojams už prekes ir paslaugas Teigiama valiutų kursų pokyčio įtaka	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Registruojamos gautos palūkanas už atsiskaitomojoje sąskaitoje laikomus pinigus. Finansinis įrašas rodo didėjančius pinigus atsiskaitomojoje sąskaitoje ir gautas palūkanų pajamas. Perskaičiavus mėnesio pabaigoje gautas sąskaitas tos dienos buhalteriniu kursu įmonėje susidaro teigiamas valiutos kurso pokytis. Kredite registruoja padidėjusią Nr. 5803 sąskaitą ir atitinkamai registruoja mažėjančią skolą užsienio tiekėjams arba darbuotojams už pirktas prekes ar suteiktas paslaugas.

Apibendrinat paslaugų įmonės pajamų apskaitos tvarką, galime teigti, kad pajamos paslaugų įmonėje registruojamos 5 – os klasės sąskaitų grupėje ir detalizuojamos pagal paslaugų rūšis bei kitas gautas pajamas. Pardavimo pajamos apskaitoje pripažįstamos vadovaujantis kaupimo principu. Pajamos registruojamos apskaitoje tuomet, kai jos uždirbamos. Įmonėje pajamų dydis yra nustatoma įmonės ir kliento susitarimu. Pardavimai apskaitomi atėmus pridėtinės vertės mokestį bei suteiktas nuolaidas.

3.2. Paslaugų įmonės sąnaudų apskaitos tvarka

Paslaugų įmonėje sąnaudos pripažįstamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principu tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kai uždirbamos su sąnaudomis susijusios pajamos, neatsižvelgiant į laiką, kada išleisti pinigai. Išlaidos, kurios nėra susijusios su ataskaitinio laikotarpio pajamų gavimu, bet yra skirtos pajamoms uždirbti ateityje, finansinėje apskaitoje registruojamos, kaip ateinančių laikotarpių sąnaudos ir pateikiamos finansinėse ataskaitose. Išlaidos, kurios nėra tiesiogiai susijusios su konkrečių pajamų uždirbimu, apskaitoje pripažįstamos sąnaudomis tuo laikotarpiu, kada jos buvo patirtos. Sąnaudos įvertinamos mokėtina ar sumokėta pinigų suma, neįtraukiant pridėtinės vertės mokesčio. Jei atsiskaitymo laikotarpis yra ilgesnis, o palūkanos nėra aiškiai išskirtos, sąnaudų suma nustatoma diskontuojant mokėtiną sumą pagal rinkos palūkanų normą.

Paslaugų įmonėje sąnaudos skirstomos pagal įmonėje patvirtintą sąskaitų planą (23 lentelė).

23 lentelė. Sąnaudų klasifikavimas paslaugų įmonėje

Sąskaitos numeris	Pavadinimas
60	Parduotų prekių ir suteiktų paslaugų savikaina
61	Sąnaudos dėl biologinio turto tikrosios vertės pokyčio
62	Pardavimo sąnaudos
63	Bendrosios ir administracinės sąnaudos
64	Kitos veiklos sąnaudos
65	Paklaidų sąnaudos
67	Finansinio turto ir trumpalaikių investicijų vertės sąnaudos
68	Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos
69	Pelno ir panašūs mokesčiai

Šaltinis: sudaryta autorės pagal paslaugų įmonės sąskaitų planą.

Sąnaudos sąskaitų plane registruojamos 6 – tos klasės sąskaitose, kurios yra išdetalizuojamos į tam tikras sąnaudų grupes. Kiekviena sąskaitų grupė yra detalizuojama į smulkesnius pogrupius. Paslaugų įmonėje parduotų prekių ir paslaugų savikainai priskiriama: įgyvendinamų projektų savikaina. Ją sudaro: komandiruočių sąnaudos (kelionių, apgyvendinimo ir kt.), darbininkų darbo užmokesčio sąnaudos, darbo rūbai, įrankiai ir kitos sąnaudos. Bendrąsias ir administracines sąnaudas sudaro: administracijos darbuotojų darbo užmokestis, audito sąnaudos, ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos, kanceliarinės sąnaudos ir kitos sąnaudos. Pelno mokesčio sąnaudas sudaro: ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai bei atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos.

Sąnaudos paslaugų įmonėje registruojamos, kai atitinka sąnaudų pripažinimo kriterijus ir kai jų vertė gali būti patikimai įvertinama. Kiekviena sąnaudų ūkinė operacija yra priskirta tam tikriems objektams ir padaliniams, kuriuose yra patiriamos įvairios kelionės, apgyvendinimo, darbo užmokesčio, draudimo ir kitos sąnaudos.

24 lentelė. Projektų savikaina

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Sumokėta už privalomąjį transporto priemonės draudimą.	D291 K2711	Ateinančių laikotarpių sąnaudos SEB	Mokėjimo nurodymas
2.	Priskaičiuotas privalomas transporto priemonės draudimo sąnaudos.	D6002-14 K291	Draudimo sąnaudos Ateinančių laikotarpių sąnaudos	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Bendrovė registruoja draudimo sąnaudas susijusias su projektų savikaina be pridėtinės vertės mokesčio. Darbuotojams neturintiems asmeninės transporto priemonės, bendrovė suteikia įmonės automobilius atvykimui į darbo vietą ir grįžimui namo. Suteikdami darbuotojams transporto priemones įmonė kiekvieną transporto priemonę apdraudžia civiliniu atsakomybės privalomuoju draudimu. Apskaitoje registruoja didėjančias ateinančių laikotarpių sąnaudas ir atitinkamai mažėjančius pinigus iš atsiskaitomosios sąskaitos. Vėliau per draudimo sutarties galiojimo laikotarpį įmonė, kas mėnesį registruoja debete padidėjusias draudimo sąnaudas ir atitinkamai mažina ateinančių laikotarpių sąnaudas.

Kelionės sąnaudos - tai paslaugų įmonės patiriamos išlaidos, susijusios su darbuotojų komandiruotėmis, darbo reikalų vykdymu už įmonės ribų, tarptautiniais darbuotojų pervežimais bei kelionėmis susijusias į darbo vietas. Kelionės sąnaudos priskiriamos projektų savikaina.

25 lentelė. Kelionės sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Darbuotojų vežimas tarptautiniais maršrutais.	D6002-05 K4430	Kelionės sąnaudos Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas	PVM sąskaita faktūrą
2.	Registruojamos kelionės sąnaudos su PVM.	D6002-05 D2441-11 K4431	Kelionės sąnaudos Gautinas pridėtinės vertės mokestis FR Kitos skolos tiekėjams užsienyje	PVM sąskaita faktūrą
3.	Registruojama skola darbuotojams už patirtas kelių mokesčio išlaidas.	D6002-05 K4432	Kelionės sąnaudos Skolos darbuotojams už prekes ir paslaugas	Kelių mokesčio čekis

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Vežant darbuotojus tarptautiniais maršrutais, kurie prasideda Lietuvos Respublikos teritorijoje ir baigiasi už jos ribų, pavyzdžiui, Lietuva – Olandija, taip pat maršrutai, kurie prasideda už Lietuvos Respublikos ribų ir baigiasi Lietuvoje, pavyzdžiui Vokietija – Lietuva, bei maršrutai, kurie prasideda ir baigiasi už Lietuvos Respublikos ribų, pavyzdžiui Saint – Nazaire –

Lietuva – Marselis, tokias vežimo tarptautinio maršrutais paslaugas įmonė apmokestina 0 proc. PVM tarifu. Apskaitoje registruojant kelionės sąnaudas, paslaugų įmonė fiksuoja kelionės sąnaudų padidėjimą ir atitinkamai padidėjusį išpareigojimą tiekėjams. Būna atvejų, kai įmonė už mokamus kelius autostradoje ar kelių rinkliavą gauna PVM sąskaitą faktūrą, kurią turi užregistruoti apskaitoje. Kelių mokesčio išlaidas kompensuoja paslaugų įmonė. Apskaitoje registruojamos padidėjusios kelionės sąnaudos ir gautinas pridėtinės vertės mokestis, kurio dydis priklauso nuo valstybės, kurioje buvo sumokėtas kelių mokestis bei registruojama padidėjusi skola užsienio tiekėjams. Trečiojoje operacijoje registruojamos padidėjusios kelionės sąnaudos ir skola darbuotojui, dėl pateiktų kelių mokesčio čekių, kuriuose PVM nebuvo išskirtas.

26 lentelė. Projektų savikaina su PVM

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Darbuotojų patirtos kuro sąnaudos.	D6002-07 D2441-11 K4431	Kuro sąnaudos Gautinas pridėtinės vertės mokestis FR Kitos skolos tiekėjams užsienyje	PVM sąskaita faktūra
2.	Registruojama skola darbuotojams už patirtas kuro išlaidas.	D4431 K4432	Kitos skolos tiekėjams užsienyje Skolos darbuotojams už prekes ir paslaugas	Kuro čekis
3.	Darbuotojų apgyvendinimo sąnaudos.	D6002-04 D2441-06 K4431	Apgyvendinimo paslaugos Gautinas pridėtinės vertės mokestis DE Kitos skolos tiekėjams užsienyje	PVM sąskaita faktūra
4.	Darbo įrankių sąnaudos.	D6002-2 D2441-11 K4431	Darbo įrankiai ir medžiagos Gautinas pridėtinės vertės mokestis FR Kitos skolos tiekėjams užsienyje	PVM sąskaita faktūra
5.	Automobilių remonto ir eksploatacijos sąnaudos.	D6002-11 D2441 K4430	Automobilių remonto ir eksploatacijos sąnaudos Gautinas pridėtinės vertės mokestis Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas	PVM sąskaita faktūra

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Klientai, išrašydami PVM sąskaitą faktūrą, taiko savo valstybėje nustatytus standartinius pridėtinės vertės mokesčio tarifus, pavyzdžiui, Prancūzijoje taikomas 20 proc., o Vokietijoje 19 proc. pridėtinės vertės mokesčio tarifai ir kt. Šie tarifai taikomi todėl, kad kiekviena šalis taiko PVM procentą pagal savo valstybės PVM įstatymą. Kartais darbuotojai, dėl neveikiančios, blokuotos ar brokuotos kuro kortelės, turi patys apmokėti iš savų lėšų kurą, važiuodami į objektą arba grįždami iš jo. Šios kuro išlaidos registruojamos Nr. 6002 – 07 sąskaitoje. Pateiktame kuro čekyje privalo būti nurodytas užsienio PVM mokėtojo kodas, tiekėjo pavadinimas, dokumento data, suma ir tos valstybės taikomas pridėtinės vertės mokesčio tarifas, kadangi įmonė šį PVM įtraukia į apskaitą. Finansinis įrašas rodo padidėjusias kuro sąnaudas ir pridėtinės vertės mokestį bei atitinkamai didėjančią skolą užsienio tiekėjams. Įtraukus šias sąnaudas į apskaitą, antru įrašu registruojama padidėjusi skola darbuotojams ir sumažėjusi skola užsienio tiekėjams. Įmonė, siųsdama darbuotojus į komandiruotes ar vykdyti projektų kitose šalyse, laikinai juos apgyvendina ir aprūpina būtiniausiais darbo įrankiais, reikalingais įmonės veiklai vykdyti. Tokiu atveju, apskaitoje registruojamos padidėjusios apgyvendinimo ir darbo įrankių sąnaudos, apskaičiuojamas pridėtinės vertės mokestis bei fiksuojama

padidėjusi skola tiekėjams užsienyje. Automobilių remonto ir eksploatacijos sąnaudos paslaugų įmonė priskiria: dalių keitimo, gedimų šalinimo, techninės apžiūros, padangų pirkimo, montavimo, balansavimo ir kitas išlaidas. Apskaitoje registruojamos padidėjusios automobilių remonto ir eksploatacijos sąnaudos, bei pridėtinės vertės mokestis, ir atitinkamai padidėjusi skola tiekėjams už prekes ir paslaugas.

Pardavimų sąnaudoms priskiriamos išlaidos, kurios yra susijusios su pardavimais. Įmonėje pardavimo sąnaudos pripažįstamos tame ataskaitiniame laikotarpyje, kuriame jos buvo patirtos.

27 lentelė. Pardavimo sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Įsigijamos reklamos paslaugos iš užsienio valstybės.	D6202 D2441 K4431 K4492.2	Paslaugų ir prekių reklamos sąnaudos Gautinas pridėtinės vertės mokestis Kitos skolos tiekėjams užsienis Mokėtinas pridėtinės vertės mokestis pagal 95 str. atv.	PVM sąskaita faktūra

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Įmonė pirkdama reklamos paslaugas iš užsienio valstybės, gauna PVM sąskaitą faktūrą su atvirkštiniu pridėtinės vertės mokesčiu, kuriame privalo apskaičiuoti ir sumokėti pridėtinės vertės mokestį už jiems teikiamas paslaugas. Tačiau, jeigu paslauga yra reikalinga ekonominei veiklai vykdyti, tuomet pridėtinės vertės mokestį įmonė gali atskaityti. Finansinis įrašas parodo didėjančias reklamos sąnaudas ir gautina pridėtinės vertės mokestį, bei atitinkamai apskaitoje registruojama didėjančią skola užsienio tiekėjams ir mokėtiną pridėtinės vertės mokestį.

Bendrosios ir administracinės sąnaudos - tai veiklos sąnaudos, kurios nesusijusios su projektų įgyvendinimu tiesiogiai. Joms priskiriamos: bendrovės valdymo ir administracijos darbo užmokestis, ir socialinis draudimas, atostogų kaupinių sąnaudos, reprezentacinės sąnaudos, ilgalaikio turto nusidėvėjimas, ir amortizacija, atidėjinių sąnaudos, atsargų vertės sumažėjimo sąnaudos, parama, dovanos tretiesiems asmenims bei kitos per ataskaitinį laikotarpį patirtos veiklos sąnaudos.

28 lentelė. Bendrosios ir administracinės sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Įsigyta kompiuterinė technika ir ryšio priemonės.	D6319-8 D2441 K4430	Ryšio priemonės, kompiuterinė technika ir priedai Gautinas pridėtinės vertės mokestis Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas	PVM sąskaita faktūra
2.	Įsigytos kanceliarinės prekės administracijos darbuotojams.	D6319-5 D2441 K4430	Kanceliarinės sąnaudos Gautinas pridėtinės vertės mokestis Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas	PVM sąskaita faktūra
3.	Priskaičiuota ilgalaikio turto amortizacija.	D6306 K1237	Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	Buhalterinės pažyma
4.	Iš atsiskaitomosios sąskaitos sumokėti banko komisiniai.	D6322 K2711	Banko komisinių sąnaudos SEB	Mokėjimo nurodymas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Bendrąsias ir administracines sąnaudas įmonė pripažįsta pagal gautą pirminį apskaitos dokumentą – PVM sąskaitą faktūrą. Pirmasis ir antrasis, finansiniai įrašai yra panašūs, kadangi bendrovė kiekvienam įsidarbinusiam administracijos darbuotojui suteikia visas reikiamas darbu priemonės, pavyzdžiui, kompiuterinė technika, ryšio priemonės, kanceliarines prekes ir kt. Šios sąnaudos išdetalizuotos iš Nr. 6319 sąskaitų grupės ir registruojamos debete Nr. 6319 – 8 ir Nr. 6319 – 5 sąskaitose, ir atitinkamai kredituojama Nr. 4430 sąskaita sumokant kartu pirkimo pridėtinės vertės mokestį, kurį debetuojujame Nr. 2441 sąskaitoje. Paslaugų įmonėje ilgalaikis materialusis turtui yra laikomas turtas, kurio vertė lygi arba didesnė už 500 Eur. Nusidėvėjimo sąnaudos priskiriamos bendrovės pagrindinės produkcijos pardavimo savikainai bei veiklos sąnaudoms, pagal turto grupes. Įmonė, kas mėnesį skaičiuoja transporto priemonių nusidėvėjimą, kurį registruoja debete Nr. 6306 sąskaitoje. Nusidėvėjimas įmonėje skaičiuojamas tiesiogiai proporcingu (tiesiniu) metodu. Pirkimo ir pardavimo sandoriams taikomi komisiniai mokesčiai, kurie priklauso nuo sandorio dydžio, komisinių mokesčių įkainį nustato pats bankas. Bendrovei už kiekvieną atliktą mokėjimą, bankas iš atsiskaitomosios sąskaitos automatiškai išskaičiuoja komisinį mokestį. Apskaitoje registruojamos padidėjusios banko komisinių sąnaudos ir atitinkamai registruojami sumažėja pinigai iš atsiskaitomosios sąskaitos.

Reprezentacinės sąnaudos, tai paslaugų įmonės patiriamos išlaidos, skirtos kurti verslo ryšius, atstovauti įmonę, pristatyti jos veiklą ar paslaugas partneriams, klientams bei svečiams. Joms priskiriamos: verslo pietus, dovanos su įmonės logotipu, vaisės (kava, arbata, užkandžiai) oficialių susitikimų ar renginių metu ir kitos išlaidos.

29 lentelė. Reprezentacinės sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Reprezentacijų sąnaudos skirstymas.	D6320.1 D6320 D2441 K4430	Reprezentacinės sąnaudos 50% neleidžiami atskaitymai Reprezentacinės sąnaudos Gautinas pridėtinės vertės mokestis Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas	PVM sąskaita faktūra
2.	Nurašomas neatskaitomas pridėtinės vertės mokestis.	D63081 K2441	Neatskaitomas pridėtinės vertės mokesčio sąnaudos Gautinas pridėtinės vertės mokestis	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Reprezentacinės sąnaudos skirstomos į leidžiamus ir neleidžiamus atskaitymus. Pirmoje operacijoje debeto pusėje registruojamos padidėjusios 50 proc. leidžiamų atskaitymų reprezentacinės sąnaudos ir 50 proc. neleidžiamų atskaitymų reprezentacinės sąnaudos bei gautinas pridėtinės vertės mokestis, o kredite registruojama padidėjusi skola tiekėjams. Pridėtinės vertės mokestį paslaugų įmonė gali atskaityti nuo leidžiamų atskaitymų dalies, o kita pridėtinės vertės mokesčio dalis yra neatskaitoma. Antroje operacijoje koreguojamas pridėtinės vertės mokestis, nes ne visa PVM suma gali būti susigrąžinta. Neleidžiama pridėtinės vertės mokesčio dalis nurašoma debeto pusėje

registruojant neatskaitomą pridėtinės vertės mokestį, o kredito pusėje mažinant gautiną pridėtinės vertės mokestį.

Administracijos darbuotojų, netiesiogiai susijusių su atliekamais darbais projektuose, jų darbo užmokestis yra registruojamas Nr. 63041 sąskaitoje „Administracijos darbuotojų darbo užmokesčio sąnaudos“. Apskaitoje įrašas apie priskaičiuotą darbo užmokestį ir mokėtinus mokesčius registruojamas per buhalterinę pažymą.

30 lentelė. Administracijos darbo užmokesčio sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Priskaičiuotas administracijos darbuotojų darbo užmokesčio.	D63041 K4480	Administracijos darbuotojų darbo užmokesčio sąnaudos Mokėtinas darbo užmokestis	Darbo laiko apskaitos žiniaraščiai, darbo užmokesčio apskaitos žiniaraščiai
2.	Iš darbo užmokesčio išskaičiuotas gyventojų pajamų mokestis.	D4480 K4481	Mokėtinas darbo užmokestis Mokėtinas gyventojų pajamų mokestis	Buhalterinė pažyma
3.	Iš darbo užmokesčio išskaičiuotas socialinis draudimas.	D4480 K4482	Mokėtinas darbo užmokestis Mokėtinas socialinio draudimo įmokos	Buhalterinė pažyma
4.	Priskaičiuotas nuo administracijos darbo užmokesčio darbdavio įmokos sodrai.	D6303-1 K4482	Darbdavio sodros sąnaudos administracija Mokėtinas socialinio draudimo įmokos	Buhalterinė pažyma
5.	Iš atsiskaitomosios sąskaitos sumokėtas darbo užmokestis darbuotojams.	D4480 K2711	Mokėtinas darbo užmokestis SEB	Mokėjimo nurodymas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Paslaugų įmonė darbo užmokesčio sąnaudas registruoja iš programos „Rivilė“, kurioje pirmiausia užpildomas darbo laiko apskaitos žiniaraštis (įmonės sistemoje vadinamu „Tabeliu“). Užpildyti duomenys yra perkeliama į darbo užmokesčio apskaitos žiniaraštį. Bendrovė priskaičiuodama darbo užmokesčio sąnaudas administracijos darbuotojams, visas priskaičiuotas sumas neatskaičius mokesčių, registruoja debete Nr. 63041 sąskaitoje, atitinkamai registruoja ir darbdavio socialinio draudimo įmokas (1,77 proc.), kurias užregistruoja debete Nr. 6303 – 1. Apskaičiuojant darbo užmokestį administracijos darbuotojams, taip pat skaičiuojami mokėtini mokesčiai: socialinio draudimo įmokos (19,5 proc.), jei kaupia pensijai papildomai prisideda (3 proc.) ir gyventojų pajamų mokestis (20 proc.). Išskaičiuojant mokesčius iš darbo užmokesčio, registruojamas debete mokėtinas darbo užmokestis ir kredituojami išskaičiuoti mokesčiai, o išmokėjus darbo užmokestį administracijos darbuotojui debetuojamas mokėtinas darbo užmokestis ir kredituojama atsiskaitomoji sąskaita.

Darbuotojai, kurie tiesiogiai susiję su atliekamais darbais projektuose, jų darbo užmokestis yra registruojamas Nr. 6003 – 2 sąskaitoje „Darbininkų darbo užmokesčio sąnaudos“.

31 lentelė. Darbininkų darbo užmokesčio sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Priskaičiuotas darbininkų darbo užmokestis.	D6003 – 2 K4480	Darbininkų darbo užmokesčio sąnaudos Mokėtinas darbo užmokestis	Darbo laiko apskaitos žiniaraščiai, darbo užmokesčio apskaitos žiniaraščiai
2.	Iš darbo užmokesčio išskaičiuotas gyventojų pajamų mokestis.	D4480 K4481	Mokėtinas darbo užmokestis Mokėtinas gyventojų pajamų mokestis	Buhalterinė pažyma
3.	Iš darbo užmokesčio išskaičiuota socialinis draudimas.	D4480 K4482	Mokėtinas darbo užmokestis Mokėtinas socialinio draudimo įmokos	Buhalterinė pažyma
4.	Priskaičiuotos nuo darbininkų darbo užmokesčio darbdavio įmokos sodrai.	D6003 – 3 K4482	Darbdavio sodros sąnaudos projektų skyrius Mokėtinas socialinio draudimo įmokos	Buhalterinė pažyma
5.	Iš atsiskaitomosios sąskaitos sumokėtas darbo užmokestis darbuotojams.	D4480 K2711	Mokėtinas darbo užmokestis SEB	Mokėjimo nurodymas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Paslaugų įmonė darbininkų darbo užmokesčio sąnaudas registruoja projektų savikainos sąskaitų grupėje. Priskaičiuodama darbo užmokesčio sąnaudas darbininkams, visas priskaičiuotas sumas neatskaičius mokesčių, registruoja debete Nr. 6003 – 2 sąskaitoje, o darbdavio socialinio draudimo įmokas (1,77 proc.) registruoja Nr. 6003 – 3 sąskaitoje. Apskaičiuojant darbo užmokestį darbininkams, taip pat skaičiuojami mokėtini mokesčiai: socialinio draudimo įmokos (19,5 proc.), gyventojų pajamų mokestis (20 proc.), o jei darbininkas dalyvauja papildomame pensijų kaupime – papildomai prisideda (3 proc.). Išskaičiuojant mokesčius iš darbo užmokesčio, registruojamas debete mokėtinas darbo užmokestis ir kredituojami visi išskaičiuoti mokesčiai. Išmokėjus darbo užmokestį darbininkui debetuojamas mokėtinas darbo užmokestis ir kredituojama atsiskaitomoji sąskaita.

Komandiruotė – darbuotojo laikinas nebuvimas nuolatinėje darbo vietoje, tam tikroms funkcijoms atlikti, pavyzdžiui, kelti kvalifikaciją, vykdyti darbo funkcijas ar atlikti tarnybinį pavedimą. Siuntimas į komandiruotę yra įforminamas atskiru darbdavio įsakymu, įsakyme būtina nurodyti komandiruotės tikslą, vietą, trukmę ir numatomą apmokėti išlaidų rūšį. Komandiruočių sąnaudoms priskiriamos dienpinigių išlaidos. Įmonėje dienpinigiai apskaičiuojami už faktiškai išbūtą laiką komandiruotėje. Jų dydis yra nustatomas pagal vyriausybės nutarimą, kuriame nurodomas maksimalios dienpinigių normos tiek Lietuvoje, tiek užsienio valstybėje. Paslaugų įmonėje administracijos darbuotojams priskaičiuoti dienpinigiai yra registruojami Nr. 6304.3 sąskaitoje „Administracijos darbuotojams priskaičiuoti dienpinigiai“, o darbininkų, kurie susiję su vykdomais projektais, priskaičiuoti dienpinigiai yra registruojami Nr. 6003 – 4 sąskaitoje „Darbininkams priskaičiuoti dienpinigiai“.

32 lentelė. Dienpinigių sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Priskaičiuoti dienpinigiai administracijai.	D6304.3 K4480	Administracijos darbuotojams priskaičiuoti dienpinigiai Mokėtinas darbo užmokestis	Buhalterinė pažyma, komandiruotės įsakymas
2.	Priskaičiuoti dienpinigiai darbininkams.	D6003 – 4 K4480	Darbininkams priskaičiuoti dienpinigiai Mokėtinas darbo užmokestis	Buhalterinė pažyma, komandiruotės įsakymas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą

Vadovo sprendimu, įmonės darbuotojai yra siunčiami nustatytam laikui į komandiruotę užsienyje. Už praleistą laiką komandiruotėje, darbuotojams yra priskaičiuojami dienpinigiai. Finansiniuose įrašuose debete registruojamos padidėjusios dienpinigių sąnaudos ir atitinkamai kredituojamas mokėtinas darbo užmokestis.

Sąnaudos, susijusios su finansine ir investicine veikla, apskaitomos pagal bendrąsias sąnaudų pripažinimo ir vertinimo taisykles. Paslaugų įmonė joms priskiria: palūkanų sąnaudas, baudų ir delspinigių sąnaudas, neigiama valiutų kursų pasikeitimo įtaka ir kitos finansinės – investicinės veiklos sąnaudos. Netesybos ir delspinigiai įmonėje pripažįstami pajamomis tuomet, kai jie yra apmokami.

33 lentelė. Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Registruojamas susidaręs neigiamas valiutos kurso pokytis.	D6803 K4431	Neigiama valiutų kursų pokyčio įtaka Kitos skolos tiekėjams užsienyje	Buhalterinė pažyma
2.	Iš atsiskaitomosios sąskaitos sumokėta bankui už susidariusį neigiamą valiutos kurso pokytį.	D6803 K2714	Neigiama valiutų kursų pokyčio įtaka SEB pagrindinis (SEK)	Mokėjimo nurodymas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Gavus sąskaitą faktūrą iš užsienio tiekėjų, kitu valiutos kursu, įmonė gautą sąskaitą įvertina tos dienos buhalteriniu kursu, o mėnesio pabaigoje, perskaičiuoja gautą sąskaitą tą dieną esančiu valiutos kursu. Susidariusiam neigiamam valiutos kursui, įmonė finansinėje apskaitoje registruoja padidėjusias neigiamas valiutos kurso pokyčio sąnaudas ir atitinkamai didėjančią skolą užsienio tiekėjams. O sumokėjus bankui iš atsiskaitomosios sąskaitos mažėję pinigai ir didėja neigiamos valiutos kurso sąnaudos.

Neleidžiami atskaitymai, tai sąnaudos, kurių įmonė negali atimti iš pajamų, kaip apskaičiuojamas apmokestinamas pelnas. Šios išlaidos, neįtraukiamos į įmonės leidžiamus atskaitymus ir neturi tiesioginės įtakos mokesčių mokėtojo pelno mokesčio sumažinimui. Neleidžiamų atskaitymų sąnaudos nėra laikomos būtinos norint uždirbti pajamos.

34 lentelė. Neleidžiamų atskaitymų sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Su įmonės kortele nupirktas maistas.	D680402 K4431	Neleidžiami atskaitymai Kitos skolos tiekėjams užsienyje	Buhalterinė pažyma
2.	Iš užsienio valstybės gauta bauda už greičio viršijimą.	D680401 K4431	Baudos ir delspinigiai Kitos skolos tiekėjams užsienyje	Buhalterinė pažyma
3.	Sodros delspinigiai už pavėluotus atlikti mokėjimus.	D680402 K4482	Neleidžiami atskaitymai Mokėtinos socialinio draudimo įmokos	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 – 2024 m. didžiąją knygą.

Įmonė darbuotojui važiuojant į komandiruotę suteikia įmonės kortelę, kurią jis gali naudoti, apmokėdamas faktiškai patirtas išlaidas, pavyzdžiui, susimokėti už kelius, įsipiltą kurą ir kt. Tačiau per klaidą darbuotojas įmonės kortele sumokėjo už maistą. Maisto išlaidos laikomos neleidžiami atskaitymai, kadangi įmonė iš darbuotojo neišskaičiuoja neteisingai išleistų pinigų. Finansinėje apskaitoje šios išlaidos registruojamos debetuojuojant neleidžiamų atskaitymų sąnaudų sąskaitą ir kredituojant skolą užsienio tiekėjams. Darbuotojai važiuojantys įmonės suteiktu transportu į komandiruotę, nepaisantys kelių eismo taisyklių, pavyzdžiui, viršija greitį ar pastato automobilį draudžiamoje zonoje ir kt., gauna iš tos valstybės atitinkamas baudas, kurios registruojamos debete atskiroje baudų ir delspinigių sąskaitoje bei atitinkamai kredituojama skola užsienio tiekėjams. Įmonė ketvirčio pabaigoje iš sodros išsitraukia valstybino socialinio draudimo ir sveikatos draudimo fondo lėšų finansinę ataskaitą F4, kurią sutikrina su Rivilės sistemoje suformuota Nr. 4482 sąskaitą. Šioje ataskaitoje įmonė mato prikauptus delspinigius už pavėluotas atlikti operacijas ir laiku nepateiktus duomenis Sodrai. Tuomet apskaitoje registruojamos padidėjusias delspinigių sąnaudas bei padidėjusi skolą sodrai.

Atidėtojo pelno mokesčio turtas, tai pelno mokesčio sumos, kurios bus atgautos per būsimus ataskaitinius laikotarpius, kurie atsiranda dėl įskaitymų laikinųjų skirtumų ir nepanaudotų mokesčių nuostolių perkėlimo. Skaičiuojamas nuo suformuotų atostoginių kaupinių darbo užmokesčiui ir sodrai bei abejotinių skolų atidėjinių. 2023 m. apskaičiuotas atidėtojo pelno mokesčio turtas pateiktas 35 – oje lentelė.

35 lentelė. Atidėtojo pelno mokesčio turto apskaičiavimas 2023 m.

Valiuta, Eur.	Įsipareigojimų vertė 2022-12-31	Atidėtojo PM turtas 15 %, 2022-12-31	Įsipareigojimų vertė 2023-12-31	Atidėtojo PM turtas 15 %, 2023-12-31	Įsipareigojimų vertės skirtumas	Atidėtojo PM nuo skirtumo 15 proc.
Atostoginių kaupimas, darbo užmokestis	7462,07	1119,31	188031,14	28204,67	180569,07	27085,37
Atostoginių kaupimas, sodra	132,08	19,82	3328,55	499,29	3196,47	479,47
Abejotinos skolos	0	0	80057,20	12008,58	80057,20	12008,58
Iš viso:	7594,15	1139,13	271416,89	40712,54	263822,74	39573,42

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“ 2022 – 2023 m. didžiąją knygą.

Paslaugų įmonė pirmą kartą balanso sudarymo datai įvertino šį mokestį. 2023 m. gruodžio 31 d. atidėtojo pelno mokesčio turtas yra lygus 40712,54 Eur. Ankstesniais metais paslaugų įmonė atidėtojo pelno mokesčio neskaičiavo. Suformuotų atidėjinių suma yra dauginama iš finansinių ataskaitų sudarymo metu galiojusio pelno mokesčio tarifo (15 proc.). Apskaičiuojant laikinųjų skirtumų pokyčius (darbo užmokesčio ir sodros atostoginių kaupiniai bei abejotinos skolos) jų likutis yra perkeliamas į nepaskirstytąjį pelną. 2023 m. gruodžio 31 d. atidėtojo pelno mokesčio turto pokytis buvo 39573,42 Eur.

Ataskaitinio laikotarpio mokėtinas pelno mokestis pripažįstamas įsipareigojimu. Pelno mokesčio permoka apskaitoje pripažįstama, kaip trumpalaikis turtas ir pateikiama balanso straipsnyje „Kitas trumpalaikis turtas“. Avansinis pelno mokestis mokamas pagal praėjusių mokestinių metų rezultatus. Pelno mokestį sudaro pelno mokestis už einamus metus. Paslaugų įmonė einamąjį pelno mokestį apskaičiuoja nuo metų apmokestinamojo rezultato, taikant sudarymo dieną galiojančius tarifus. Paslaugų įmonė pelno apmokestinimui taiko 15 % mokestį.

36 lentelė. Pelno ir panašios mokesčių sąnaudos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Atidėtasis pelno mokestis.	D171 K6901 K3424	Atidėtojo pelno mokesčio turtas Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos) Ankstesnių metų esminių klaidų taisymo pelnas (nuostoliai)	Buhalterinė pažyma
2.	Avansinio pelno mokesčio sudengimas.	D4470 K2442	Pelno mokesčio įsipareigojimai Iš anksto sumokėtas pelno mokestis	Buhalterinė pažyma
3.	Registruojamas apskaičiuotas pelno mokestis.	D6900 K4470	Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai Pelno mokesčio įsipareigojimai	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 - 2024 m. didžiąją knygą.

Įmonė skaičiuodama tų metų atidėtojo pelno mokestį nuo atostoginių kaupinių (darbo užmokesčio bei sodros) ir abejotinių skolų, gruodžio 31 d. įvertina skirtumą, kurį gauna padauginus iš atidėtojo pelno mokesčio tarifo, tai yra 15 proc. Įvertinus tai, įmonė finansinėje apskaitoje registruoja debete padidėjusį atidėtojo pelno mokesčio turtą, o kredite atidėtojo pelno mokesčio sąnaudas į kurias deda tik už tuos metus suskaičiuotą atidėtąjį pelno mokestį. Skaičiuojant atidėtąjį pelno mokestį pirmą kartą, įmonė šią sumą įtraukia į Nr. 3424 sąskaitą. Paslaugų įmonė prieš sudarydama finansines ataskaitas, atlieka avansu sumokėto ir permokėto pelno mokesčio likučių suderinimą su apskaičiuotu pelno mokesčio įsipareigojimu. Atlikus koreguojamą įrašą, įmonės Nr. 2442 sąskaitoje dar lieka avansu sumokėto pelno mokesčio, kurį registruoja kredite ir atitinkamai debetuoja pelno mokesčio įsipareigojimus. Parengus finansines ataskaitas ir apskaičiavus mokėtiną ataskaitinių metų pelno mokestį, įmonė debete registruoja ataskaitinių metų pelno mokestį ir kredituoja pelno mokesčio įsipareigojimus. Šis įrašas atliekamas siekiant pripažinti pelno mokesčio

sąnaudas už ataskaitinį laikotarpį taip pat apskaityti mokestinį įsipareigojimą ir užskaityti jį avansu sumokėtu pelno mokesčiu.

Apibendrinant paslaugų įmonės sąnaudų apskaitos tvarką, galima teigti, kad sąnaudos paslaugų įmonėje registruojamos 6 – os klasės sąskaitose ir išdetalizuojamos į tam tikras sąnaudų grupes. Pagrindinės sąnaudų grupės yra projektų savikaina, bendrosios bei administracinės sąnaudos, finansinės sąnaudos, palūkanų ir pelno mokesčio sąnaudos. Sąnaudos apskaitomos pagal kaupimo ir palyginimo principus to ataskaitinio laikotarpio metu, kuriame pripažįstamos su jomis susijusios pajamos, nepriklausomai nuo pinigų išleidimo laiko.

3.3. Paslaugų įmonės finansinių ataskaitų duomenų analizė

Įmonėje pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui, prieš sudarant pelno (nuostolių) ataskaitą, įmonė uždaro visas pajamų 5 – os klasės ir sąnaudų 6 – os klasės sąskaitas. Joms uždaryti yra naudojama bendra sąskaitų suvestinė Nr. 390 sąskaita.

37 lentelė. Paslaugų įmonės pajamų ir sąnaudų uždarymo sąskaitų korespondencijos

Eil. Nr.	Operacijos turinys	Sąskaitų korespondencija	Sąskaitos pavadinimas	Pirminiai dokumentai
1.	Uždaromos pajamų sąskaitos.	D5 klasės pajamos K390	Pajamų sąskaitos Bendra sąskaitų suvestinė	Buhalterinė pažyma
2.	Uždaromos sąnaudų sąskaitos.	D390 K6 klasės sąskaitos	Bendra sąskaitų suvestinė Sąnaudų sąskaitos	Buhalterinė pažyma
3.	Registruojamas įmonės uždirtas pelnas.	D390 K3411	Bendra sąskaitų suvestinė Pelno (nuostolių) ataskaitoje pripažintas ataskaitinių metų grynas pelnas (nuostoliai)	Buhalterinė pažyma

Šaltinis: sudaryta autorės pagal buhalterinę apskaitos programą „Rivilė“, 2021 – 2024 m. didžiąją knygą.

Uždarant 5 – os klasės sąskaitas, jos yra debetuojamos ir atitinkamai kredituojama Nr. 390 sąskaita, o uždarant 6 – os klasės sąskaitas, jos yra kredituojamos, ir atitinkamai debetuojama Nr. 390 sąskaita. Paslaugų įmonė ataskaitinių metų pabaigoje fiksuoja uždirtą pelną, finansiniu įrašu registruoja debete bendrą sąskaitų suvestinę Nr. 390 sąskaitą ir kredituoja pripažintą ataskaitinių metų pelno sąskaitą Nr. 3411.

Paslaugų įmonėje pasirinkta atlikti 2021 – 2023 m. pelno (nuostolių) ataskaitos horizontaliąją analizę. Horizontaliosios analizės metu yra palyginami absoliutūs rodiklių pokyčiai tarp laikotarpių. Gauti rezultatai pavaizduoti 38 – oje lentelėje.

38 lentelė. Paslaugų įmonės horizontali analizė

	2021 m.	2022 m.	2023 m.
Pardavimo pajamos, Eur.	1096094	6828642	22218087
Palūkanų ir kitos panašios pajamos, Eur.	0	0	6286

Šaltinis: sudaryta autorės pagal pelno (nuostolių) ataskaitos duomenis, 2021 – 2023 m.

Per analizuojamus laikotarpius daugiausiai pardavimo pajamų uždirta 2023 m. Pagrindinė pardavimo pajamų padidėjimo priežastis yra tokia, kad paslaugų įmonė nuo 2022 m. IV ketv. pradėjo stipriai augti: išplėtė klientų sąrašas, didesnė paklausa vykdomų projektų užsienyje taip pat išaugo

įmonėje dirbančių darbuotojų skaičius 2022 m. vidutinis darbuotojų skaičius buvo 10, o 2023 m. vidutinis darbuotojų skaičius išaugo iki 394. Per analizuojamus laikotarpius mažiausiai pardavimo pajamų uždirbta 2021 m., šį sumažėjimą lėmė pasaulyje išplitusi COVID – 19 pandemija, kuri sumažino paslaugų teikimą Lietuvoje ir užsienio valstybėse dėl taikomų griežtų apsaugos reikalavimų.

Paslaugų įmonėje sąnaudų pokytis pagal pelno (nuostolių) ataskaitos horizontalią analizę, rodo pardavimo savikainos bei bendrųjų ir administracinių sąnaudų didėjimą nuo 2021 m. – 2023 m. Grynojo pelno kitimas yra veikiamas įmonės veiklos sąnaudų. Gauti rezultatai pavaizduoti 39 – oje lentelėje.

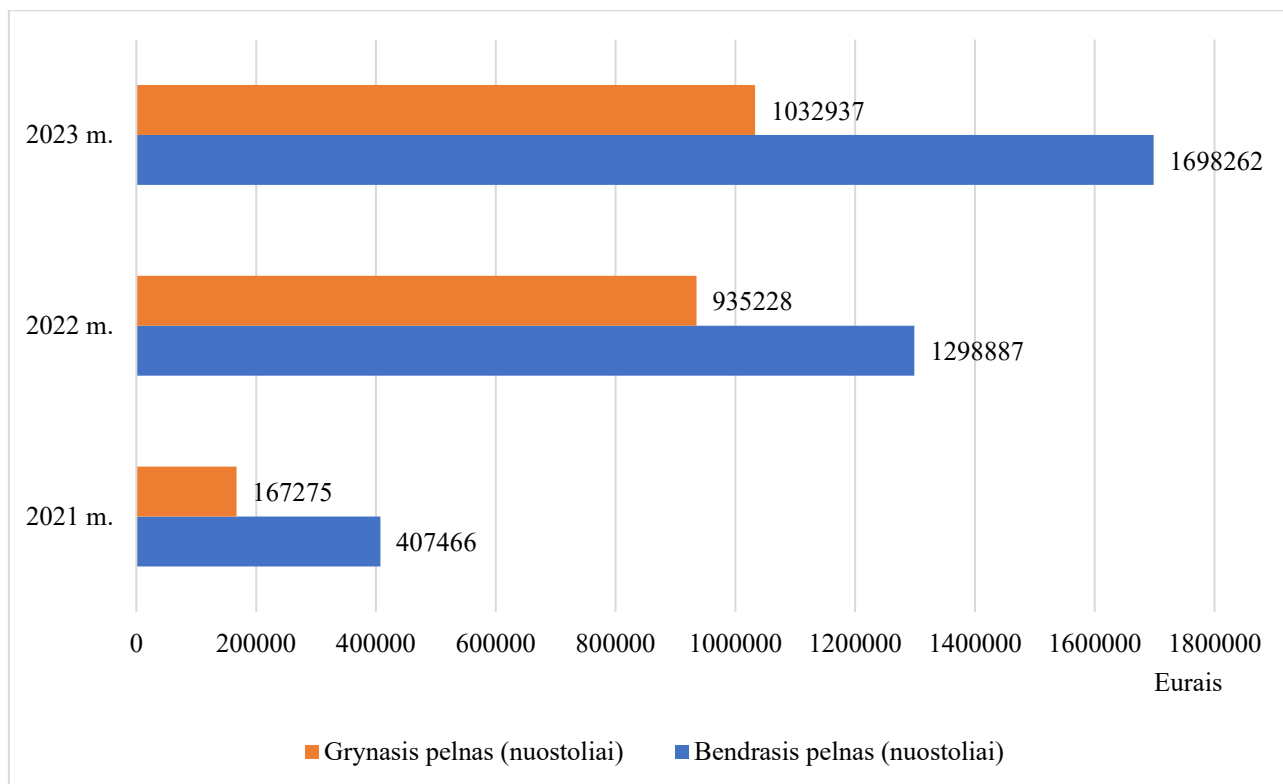
39 lentelė. Paslaugų įmonės sąnaudų horizontalioji analizė.

	2021 m.	2022 m.	2023 m.
Pardavimo savikaina	(688628)	(5529755)	(20519825)
Pardavimo sąnaudos	0	0	0
Bendrosios ir administracinės sąnaudos	(198166)	(201537)	(458250)
Kitos veiklos rezultatai	(11761)	2971	(26674)
Palūkanų ir kitos panašios sąnaudos	(515)	0	(476)
Pelno mokestis	(29749)	(165093)	(186211)

Šaltinis: sudaryta autorės pagal pelno (nuostolių) ataskaitos duomenis, 2021 – 2023 m.

Per analizuojamus laikotarpius daugiausiai veiklos sąnaudų buvo patirta 2023 m., o mažiausiai veiklos sąnaudų patirta 2021 m. Didžiausią veiklos dalį sudarė pardavimo savikaina ir bendrosios bei administracinės sąnaudos. Didžiausias pokytis buvo 2023 m. palyginus su 2022 m., kai pardavimo savikaina sumažėjo 14 990 070 tūkst. Eur. ir atitinkamai bendrosios ir administracinės sąnaudos sumažėjo 256 713 tūkst. Eur. Pardavimo savikainos padidėjimą lėmė išaugusios projektų savikainos sąnaudos, dėl 2022 m. IV ketv. pradėjusios įmonės staigaus augimo. Bendrųjų ir administracinių sąnaudų išaugimą lėmė pasaulyje vyravusi infliacija. Bendrasis kainų lygio augimas veikė automobilių detalių kainas, remonto įkainius, privalomojo civilinio atsakomybės draudimo įmokas ir kt. Mažiausią dalį veiklos sąnaudų sudarė palūkanos bei kitos veiklos rezultatai. Kadangi šios sąnaudos susideda iš neeilinių veiklos rezultatų, kurie įmonėje nėra dažni, pavyzdžiui, ilgalaikio turto perleidimo nuostolis, neigiama valiutų kurso pokyčio įtaka, baudos ir delspinigiai bei neleidžiami atskaitymai.

Atliekant 2021 – 2023 m. pelno (nuostolių) horizontalią analizę svarbu ne tik įvertinti pajamų ir sąnaudų absoliučius pokyčius, bet ir bendrojo bei grynojo pelno rezultatų pokyčius per analizuojamus laikotarpius. Bendrasis pelnas priklausomas nuo pardavimo pajamų ir pardavimo savikainos, o grynasis pelnas gaunamas atimant iš bendrojo pelno įmonės patirtas veiklos sąnaudas. Paslaugų įmonės bendrojo ir grynojo pelno dinamika pavaizduoti 4 – oje paveiksle.

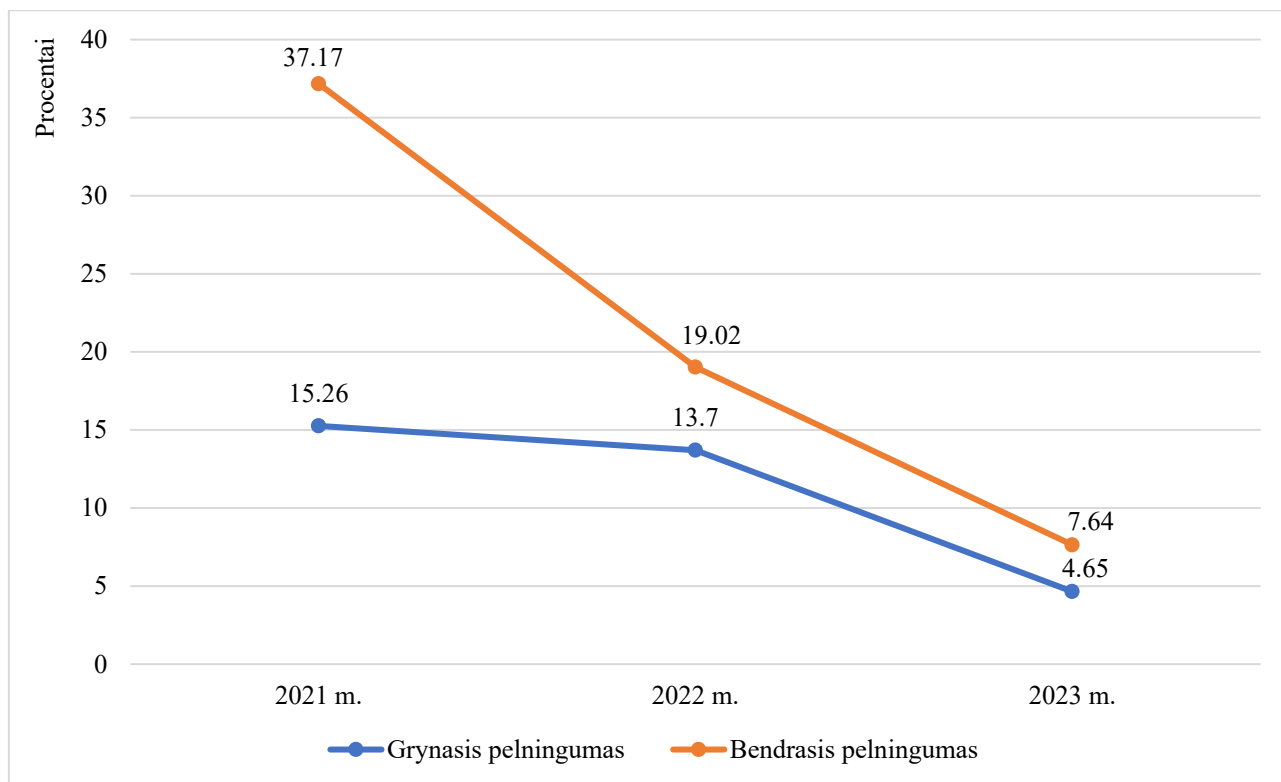


4 pav. Bendrojo ir grynojo pelno dinamika

Šaltinis: sudaryta autorės pagal pelno (nuostolių) ataskaitos duomenis, 2021 – 2023 m.

Bendrasis pelnas ir grynasis pelnas per analizuojamus laikotarpius išaugo. Didžiausias bendrojo pelno ir grynojo pelno pokytis buvo 2023 m. Šį padidėjimą lėmė uždirbtos pajamos iš užsienio ir Lietuvos valstybių, o pardavimo savikainos augimą nulėmė padidėjęs darbuotojų skaičius įmonėje. Mažiausias bendrojo pelno ir grynojo pelno pokytis buvo 2021 m. Pardavimo pajamų sumažėjimą įtakojo pasaulyje plitusi pandemija, kuri sumažino paslaugų teikimą užsienio ir Lietuvos valstybėse dėl taikomų griežtų reikalavimų. Lyginant 2022 m. su 2021 m. bendrasis pelnas ir grynasis pelnas padidėjo 891 421 tūkst. Eur. ir 767 953 tūkst. Eur. Bendrojo pelno padidėjimą nulėmė išaugusios pardavimo pajamos dėl daugiau suteiktų paslaugų Lietuvoje. Grynojo pelno padidėjimą nulėmė sumažėjęs ilgalaikio turto perleidimo nuostolis. Lyginat 2023 m. su 2022 m. bendrasis pelnas ir grynasis pelnas padidėjo 399 375 tūkst. Eur. ir 97 709 tūkst. Eur. Šį padidėjimą nulėmė išaugusios pardavimo pajamos dėl daugiau pasirašytų ilgalaikių sutarčių su užsienio klientais.

Paslaugų įmonėje pelningumo rodikliai reikšmingi vertinant įmonės pelningumą. Bendrasis pelningumo rodiklis reikšmingas, kai įvertinamas santykis tarp bendrojo pelno (nuostolio) ir pardavimo pajamų, kiek vienam pardavimo pajamų eurui tenka bendrojo pelno. Grynasis pelningumo rodiklis reikšmingas, kai įvertinamas santykis tarp grynojo pelno ir pardavimo pajamų, kiek vienam pardavimo pajamų eurui tenka grynojo pelno. Kuo didesni bendrojo pelno ir grynojo pelno santykiniai finansiniai rodikliai kiekvienam uždirbtam pardavimo pajamų eurui, tuo įmonės veikla efektyvesnė. Paslaugų įmonės bendrasis ir grynasis pelningumas pavaizduotas 5 – ame paveiksle, o atlikti skaičiavimai pateikiami 3 – ame priede.

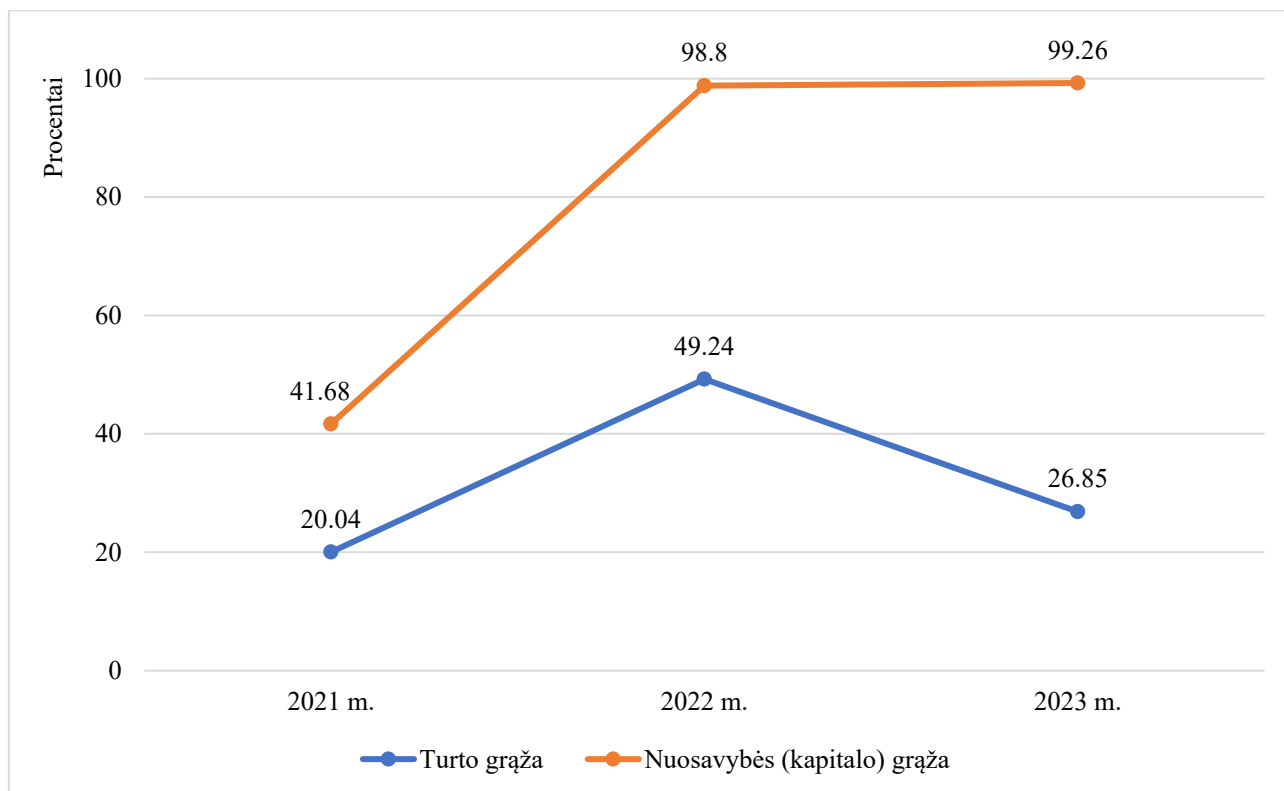


5 pav. Bendrasis ir grynasis pelningumas

Šaltinis: sudaryta autorės pagal pelno (nuostolių) ataskaitos duomenis, 2021 – 2023 m.

Paslaugų įmonėje bendrasis ir grynasis pelningumas nuo 2021 m. iki 2023 m. smarkiai sumažėjo. Bendrojo pelningumo rodiklis trijų metų analizuojamu laikotarpiu kito netolygiai. Didžiausias bendrojo pelningumo rodiklis buvo 2021 m. Šis rodiklis vertinamas labai gerai, nes viršijo 35 proc. rekomenduojamą dydžio ribą. Rodiklio augimą daugiausia lėmė prasidėjęs spartus įmonės augimas tuo laikotarpiu. Mažiausias bendrojo pelningumo rodiklis buvo 2023 m. Pagal rekomenduojamus duomenimis 2023 m. bendrojo pelningumo rodiklis vertinamas patenkinamai, nes nesiekė 15 proc. ribos. Šio rodiklio sumažėjimą įtakojo padidėjusi pardavimo savikaina dėl 2022 m. IV ketv. pradėjusių augti darbuotojų skaičių įmonėje. Grynasis pelningumas pagal rekomenduojamą vertinimo lygį nuo 2021 m. iki 2022 m. siekė virš 10 proc. ribą ir vertinamas gerai, tačiau 2023 m. šis rodiklis nesiekė 5 proc. ribos, todėl vertinamas nepatenkinamai, tam įtakos turėjo veiklos sąnaudų didėjimas. Dėl išaugusių darbuotojų skaičiaus įmonėje, padidėjo darbo užmokesčio sąnaudos, socialinio draudimo įmokos, apgyvendinimo sąnaudos bei kitos su darbuotojų išlaikymu susijusios sąnaudos.

Nuosavybės (kapitalas) ir turto grąža yra susijusi su turto pelningumu. Nuosavybės (kapitalo) grąžos rodiklis reikšmingas tada, kad galima įvertinti akcininko investuoto kapitalo atsiperkamumo lygį, kiek vienam nuosavo kapitalo eurui tenka grynojo pelno. Turto grąžos rodiklis reikšmingas tuomet, kai galima įvertinti paslaugų įmonės turto panaudojimą, kiek vienam turto eurui tenka grynojo pelno. Paslaugų įmonės nuosavybės (kapitalo) ir turto grąžos rodikliai pavaizduoti 6 – ame paveiksle, o atlikti skaičiavimai pateikiami 3 – ame priede.



6 pav. Nuosavybės (kapitalo) ir turto grąžos rodikliai

Šaltinis: sudaryta autorės pagal finansinių ataskaitų duomenis, 2021 – 2023 m.

Paslaugų įmonėje nuosavybės (kapitalo) grąža nuo 2021 m. iki 2023 m. padidėjo. Šis apskaičiuotas rodiklis yra vertinamas labai gerai, nes visus tris analizuojamus laikotarpius viršijo 30 proc. rekomenduojamo dydžio ribą. Mažiausias nuosavybės (kapitalo) rodiklis buvo užfiksuotas 2021 m. Šiam sumažėjimui daugiausia įtakos turėjo padidėję trumpalaikiai išpareigojimai tiekėjams už prekes ir paslaugas. Ryškiausias pokytis pastebimas lyginat 2022 m. su 2021 m. nuosavo (kapitalo) grąža padidėjo 57,12 proc. punktais. Šį padidėjimą lėmė išaugęs ataskaitinio laikotarpio grynasis pelnas dėl didesnių pardavimo pajamų. Aukštas nuosavybės (kapitalo) rodiklis rodo, kad paslaugų įmonė turi palankesnes plėtros perspektyvas. Turto grąžos rodiklis analizuojamais laikotarpiais siekė virš 20 proc. lygio ribą, todėl šis rodiklis yra vertinamas labai gerai. Didžiausias turto grąžos rodiklis buvo 2022 m. Palyginti su 2021 m., šis rodiklis padidėjo 29,20 proc. punktais. Turto grąžos rodiklio augimą lėmė padidėjęs grynasis pelnas, atsiradęs dėl efektyvesnio turto panaudojimo įmonės veikloje, tokio kaip, turto nuoma, investavimas į naujas technologijas. Mažiausias turto grąžos rodiklis buvo užfiksuotas 2021 m., kadangi įmonė tuo laikotarpiu pradėjo plėtrą tarptautinėje rinkoje, o grynasis pelnas tuo laikotarpiu nebuvo didelis.

Apibendrinant paslaugų įmonės finansinių ataskaitų duomenų analizę, nustatyta, kad analizuojamais laikotarpiais pardavimo pajamos ir pardavimo savikaina atitinkamai didėjo, tai turėjo įtakos bendrojo pelno apskaičiavimui. Mažiausiai grynojo pelno paslaugų įmonė uždirbo 2021 m., dėl pasaulyje išplitusios pandemijos, kuri sumažino paslaugų teikimą. Daugiausiai grynojo pelno

uždirbo 2023 m., dėl daugiau suteiktų paslaugų Lietuvoje ir užsienio valstybėse. Bendrojo pelningumo rodiklis analizuojamu laikotarpiu kito netolygiai, o grynasis pelningumas nuo 2021 m. iki 2022 m. siekė virš 10 proc. ribą ir yra vertinamas gerai, tačiau 2023 m. šis rodiklis nesiekė 5 proc. ribos, todėl vertinamas nepatenkinamai. Tai reiškia, kad įmonės veikla nuo analizuojamu laikotarpiu buvo neefektyvi dėl sumažėjusio bendrojo ir grynojo pelningumo. Turto ir nuosavybės (kapitalo) gražos rodikliai analizuojamais laikotarpiais yra vertinami labai gerai, nes viršijo 20 proc. ir atitinkamai 30 proc. rekomenduojamą dydžio ribą. Galima teigti, kad įmonė efektyviai naudoja tiek visą turimą turtą, tiek akcininkų investuotą kapitalą, siekiant uždirbti didesnę pelną.

Išvados

1. Išnagrinėjus pajamų ir sąnaudų apskaitą teoriniu požiūriu, galima teigti, kad pajamos ir sąnaudos pripažįstamos bei registruojamos vadovaujantis verslo apskaitos standartų, ir reglamentuojančių Lietuvos Respublikos įstatymų. Pajamomis nepripažįstamas pridėtinės vertės mokestis, papildomų savininkų įnašai ir trečiųjų asmenų vardu surinktos sumos. Pajamos ir su jomis susijusios sąnaudos turi būti registruojamos tą patį ataskaitinį laikotarpį, kai uždirbamos pajamos kartu patiriant sąnaudas. Apskaičiuojant pelningumo rodiklius ir atliekant finansinę analizę yra naudojamos šios pagrindinės finansinės ataskaitos: balansas, pelno (nuostolių) ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita ir pinigų srautų ataskaita.

2. Išanalizavus paslaugų įmonės pajamų ir sąnaudų apskaitos tvarką, nustatyta, kad pajamos ir sąnaudos registruojamos vadovaujantis kaupimo ir palyginimo principais. Apskaita tvarkoma naudojant buhalterinės apskaitos programą „Rivilė“. 5 – os klasės pajamos detalizuojamos pagal paslaugų rūšis ir kitas gautas pajamas, o 6 – os klasės sąnaudos detalizuojamos pagal veiklos rūšis. Už suteiktas paslaugas įmonė, kaip PVM mokėtoja įmonė išrašo pardavimo dokumentą – PVM sąskaitą faktūrą.

3. Atlikus paslaugų įmonės finansinių ataskaitų duomenų analizę, galima teigti, kad analizuojamu laikotarpiu pardavimo pajamos padidėjo dėl daugiau suteiktų paslaugų užsienyje. Bendrojo pelningumo rodiklis trijų metų analizuojamu laikotarpiu kito netolygiai. Šio rodiklio augimą daugiausia lėmė prasidėjęs spartus įmonės augimas tuo laikotarpiu. Grynasis pelningumas nuo 2021 – 2022 m. viršijo rekomenduojamą dydžio ribą ir vertinamas gerai, tačiau 2023 m. šis rodiklis nesiekė 5 proc., todėl buvo vertinamas nepatenkinamai. Šio rodiklio pokyčiui įtakos turėjo išaugusios pardavimo pajamos, gautos iš vykdomų projektų užsienyje ir suteiktų paslaugų Lietuvoje. Turto ir nuosavybės (kapitalo) gražos rodikliai analizuojamu laikotarpiu buvo vertinami labai gerai, nes viršijo rekomenduojamą dydžio ribą, kurią lėmė padidėjęs grynasis pelnas. Tai rodo, kad paslaugų įmonė efektyviai valdo savo turimą turtą ir nuosavą kapitalą pelnui uždirbti.

Literatūros sąrašas

1. Abakumovas, S. (2022, vasario 22). Grant Thornton Baltic UAB. *5 patarimai, kaip paruošti kokybiškas finansines ataskaitas*. [Žiūrėta 2025-02-20]. Prieiga internetu: <https://www.grantthornton.lt/izvalgos/5-patarimai-kaip-paruoti-kokybikas-finansines-ataskaitas/>
2. Anužienė, A., Balkytė, G., Kaveckė, I., Kavolius, R., Meškelienė, A., Pikturnaitė, I., Tamašauskienė, R. ir Šateikienė, D. (2024). *Verslo fakulteto studijų rašto darbų rengimo metodika*. Klaipėda: Klaipėdos valstybinė kolegija.
3. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. *Pavyzdinis sąskaitų planas* (2015 m. balandžio 13 d. įsakymu Nr. VAS-15). [Žiūrėta 2025-02-24]. Prieiga internetu: <https://www.avnt.lt/assets/Apskaita/VAS-2020/Pavyzdinis-saskaitu-planas.pdf>
4. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. *1 – iasis verslo apskaitos standartas „Finansinė atskaitomybė“* (2010 m. gegužės 13 d. įsakymu Nr. VAS-12). [Žiūrėta 2025-02-19]. Prieiga internetu: <https://www.avnt.lt/assets/Apskaita/VAS-2020/1-VAS.pdf>
5. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. *3 – iasis verslo apskaitos standartas „Pelno (nuostolių) ataskaita“* (2015 m. birželio 16 d. įsakymu Nr. VAS-40). [Žiūrėta 2025-02-23]. Prieiga internetu: <https://www.avnt.lt/assets/Apskaita/VAS-2020/3-VAS.pdf>
6. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. *10 - ojo verslo apskaitos standartas „Pajamos“* (2015 m. birželio 16 d. įsakymu Nr. VAS-39). [Žiūrėta 2025-02-19]. Prieiga internetu: <https://www.avnt.lt/assets/Apskaita/VAS-2020/10-VAS.pdf>
7. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. *10 - ojo verslo apskaitos standarto „Pajamos“ metodinės rekomendacijos* (2015 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. VAS-62). [Žiūrėta 2025-02-28]. Prieiga per internetą: <https://www.avnt.lt/assets/Apskaita/Metodins-rekomendacijos-2020/10-VAS-MR.pdf>
8. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. *11 - ojo verslo apskaitos standartas „Sąnaudos“* (2015 m. birželio 16 d. įsakymu Nr. VAS-38). [Žiūrėta 2025-03-01]. Prieiga internetu: <https://www.avnt.lt/assets/Apskaita/VAS-2020/11-VAS.pdf>
9. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. *11 - ojo verslo apskaitos standarto „Sąnaudos“ metodinės rekomendacijos* (2015 m. gruodžio 28 d. įsakymu Nr. VAS-61). [Žiūrėta 2025-03-01]. Prieiga per internetą: <https://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Metodines-rekomendacijos/11-VAS-MR-pagal-5-redakcija-nuo-20160101.pdf>
10. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. *12 – asis verslo apskaitos standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“ metodinės rekomendacijos* (2016 m. gruodžio 28 d. įsakymu Nr. V2-22). [Žiūrėta 2025-03-06]. Prieiga internetu: <https://www.avnt.lt/assets/Apskaita/Metodins-rekomendacijos-2020/12-VAS-MR.pdf>

11. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. 20 – ojo verslo apskaitos standarto „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ metodinės rekomendacijos. 2016 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. V2-25). [Žiūrėta 2025-03-06]. Prieiga internetu: <http://www.avnt.lt/assets/Apskaita/Metodins-rekomendacijos-2020/20-VAS-MR.pdf>.
12. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. 22 – ojo verslo apskaitos standarto „Užsienio valiutos kurso pasikeitimas“ metodinės rekomendacijos (2015 m. gegužės 28 d. įsakymu Nr. VAS-21). [Žiūrėta 2025-02-25]. Prieiga internetu: <https://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Metodines-rekomendacijos/22VASMRdel-EUR2015.pdf>
13. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. 24 – ojo verslo apskaitos standarto „Pelno mokestis“ metodinės rekomendacijos (2016 m. rugsėjo 16 d. įsakymu Nr. V2-12). [Žiūrėta 2025-03-10]. Prieiga internetu: <https://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Metodines-rekomendacijos/24-VAS-MR-pagal-standarto-4-redakcijanuo2016.01.01.pdf>
14. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba. 24 – ojo verslo apskaitos standarto „Pelno mokestis“ (2007 m. birželio 29 d. įsakymu Nr. VAS-4). [Žiūrėta 2025-03-10]. Prieiga internetu: <https://www.avnt.lt/assets/Apskaita/VAS-2020/24-VAS.pdf>
15. Banker, R. D., Huang, R., Natarajan, R., Zhao, S. (2019). *Market Valuation of Intangible Asset: Evidence on SG&A Expenditure*, 94 (6), p. 1-8, <https://doi.org/10.2308/accr-52468>.
16. Bendikienė, D. (2019). *Finansinė apskaita*. Šiauliai: Šiaulių universitetas. Prieiga internetu: [file:///C:/Users/emili/Downloads/39011682%20\(3\).pdf](file:///C:/Users/emili/Downloads/39011682%20(3).pdf)
17. *Buhalterinės apskaitos žinynas*. (2020). Vilnius: Pačiolis.
18. Choiriyah, C., Fatimah, F., Agustina, S, Ulfa, F. A. (2021). *International Journal of Finance Research. The effect of return on assets, return on equity, net profit margin, earning per share, and operating profit margin on stock prices of banking companies in Indonesia Stock Exchange*. Vol. 1, No. 2, p. 103-123, <https://doi.org/10.47747/ijfr.v1i2.280>
19. Česnauskė, J. (2018). *Apskaitos pagrindai: teorija ir praktika. Mokomoji knyga*. Kaunas: Kauno kolegijos reklamos ir medijų centras. Prieiga internetu: <https://dspace.kaunokolegija.lt/bitstream/handle/123456789/96/Apskaitos%20pagrindai%20teorija%20ir%20praktika%202.pdf?sequence=2&isAllowed=>
20. Daunytė, E. (2018). Pajamų, sąnaudų, pelno analizė ir prognozavimas: integruotas požiūris. *VU EVAF studentų mokslinės draugijos konferencijos straipsnių rinkinys*, p. 117-125.
21. Ehiriudu, J. A., Nwankwo, B. G. O., Ikeh, M. N. (2025). *International journal of the arts and sciences. An examination of corporate tax on economic growth in Nigeria, (2018 – 2022)*, Vol. 6, No. 1, p. 181 – 216.

22. Gaol, F. L., Abdillah, L., & Matsuo, T. (2020). *Adoption of business intelligence to support cost accounting based financial systems — case study of XYZ company*. *Open Engineering (Warsaw)*, Vol. 11(1), 14–28. doi.org/10.1515/eng-2021-0002.
23. Ivanauskienė, A. (2016) *Buhalterinė apskaita*. Vilnius: Tyto Alba.
24. Kalčinskas, G. ir Kalčinskaitė - Klimaitienė, R. (2017). *Buhalterinė apskaita*. Aštuntoji laida. Vilnius: UAB „Pačiolis“.
25. Kardokienė, G. ir Petrošienė, B. (2022). Atsiskaitymų su pirkėjais ir tiekėjais apskaita ir kontrolė. *Studentų taikomieji tyrimai. Respublikinės mokslinės-praktinės studentų konferencijos straipsnių rinkinys*, p. 47-56.
26. Kazakevičius, A. ir Jakštas, E. (2018). Kauno kolegija. Vadybos ir ekonomikos fakultetas. *Verslo įmonių finansinių ataskaitų analizė: mokomoji knyga*. Kaunas: Reklamos ir medijų centras. Prieiga internetu: https://dspace.kaunokolegija.lt/bitstream/handle/123456789/149/E.Jak%20c5%a1tas%20A.Kazakevi%20c4%8dius.%20Mokomoji%20knyga.%20v.2020_.pdf?sequence=3&isAllowed=y
27. Kuchkovskaya, V. S., Kuanova, L.A., (2023). *Farabi Journal of Social Sciences. Factors affecting the financial result of an agricultural enterprise*, Vol.9, No.2, 82-89.
28. Klaipėdos valstybinė kolegija. (2013). *Finansų analizės praktinės užduotys*. Klaipėda: Klaipėdos universiteto leidykla.
29. Liutkutė, V. ir Bužinskienė, R. (2024). Pajamų ir sąnaudų pripažinimo ir vertinimo analizė. *Business, New Technologies and Smart Society*, Vol. 2, No. 1, p. 67-76.
30. Lietuvos Respublikos Seimas. *Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas* (2002 m. liepos 2 d. Nr. IX-1007) [Žiūrėta 2025-02-18]. Prieiga internetu: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.171369/asr>.
31. Lietuvos Respublikos Seimas. *Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas* (2001 m. gruodžio 20 d. Nr. IX-675) [Žiūrėta 2025-02-18]. Prieiga internetu: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.157066/asr>
32. Liberyte, M. ir Navickas, V. (2020). The impact of income inequality on economic growth: Lithuanian case. *European Science*, 1(4), 55–63.
33. Luther, D. (2023 m. liepos 26). Cost accounting defined: what it is & why it matters. *NetSuite*. [Žiūrėta 2025-02-28]. Prieiga internetu: <https://www.netsuite.com/portal/resource/articles/accounting/cost-accounting.shtml>
34. Mackevičius, J., Raziūnienė, D., Valkauskas, R. (2019). Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika. *Finansinės analizės informacijos vertė: teorinis aspektas*, 1-15 p. Prieiga internetu: <https://www.redalyc.org/journal/6930/693074847005/693074847005.pdf>

35. Napier, C. J., Stadler, C. (2020). Accounting and business research. *The real effects of a new accounting standard: the case of IFRS 15 revenue from contracts with customers*. Vol. 50, No. 5, p. 474 – 503, <https://doi.org/10.1080/00014788.2020.1770933>
36. Oladipupo, O. F. ir Azeez, O. A. (2022). Journal of marketing & supply chain management. *Optimizing sales revenue to enhance the profitability growth of listed brewery companies in Nigeria (2011 – 2020)*, Vol. 1 (2), p. 1 – 5, doi.org/10.47363/JMSCM/2022(1)104.
37. Subačienė, R., Budrionytė, I., Kamarauskienė, V., Lakis, D., Raziūnienė, V., Savickas, K., Senkus, D., Tamulevičienė (2015). *Apskaitos ir audito pagrindai (p. 127-131)*. Vilnius: Vilniaus universitetas.
38. Singh, S. (2024). *Basic financial accounting – I*. Odisha: Biju Patnaik Institute of IT & Management Studies. Prieiga internetu: <http://biitm.dspaces.org/bitstream/123456789/1231/1/Basic%20Financial%20Accounting-I%20%282024%29.pdf>
39. Singh, Dr. S. K., Kumar, Dr. A., Chatteraj, Dr. A. K., Sharma, A. K. (2023). *NEP Financial Accounting*. Agra: SBPD publications. Prieiga internetu: https://www.google.lt/books/edition/NEP_Financial_Accounting_B_Com_Ist_Sem_M/3hPIEAAAQBAJ?hl=lt&gbpv=1
40. Scott, P. (2018). *Introduction to Accounting*. Oxford: Oxford University press. Prieiga internetu: https://www.google.lt/books/edition/_/bvHJDwAAQBAJ?hl=lt&gbpv=1
41. Savickas, V. (2019). Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika. *Pelningumo rodiklių įmonių veiklos finansiniams rezultatams vertinti pasirinkimo problematika*, Nr. 20, 1-15.
42. Sederavičiūtė, Ž. (2020). Apskaitos ir finansų mokslas ir studijos: problemos ir perspektyvos. *KPI rodikliai – alternatyva įmonių finansinės veiklos vertinimui*. Vol.14, Nr.1, 58-66.
43. Tamaliūnienė, R. ir Gabrevičienė, A. (2022). Pajamų ir sąnaudų apskaita. *Studentų taikomieji tyrimai. Respublikinės mokslinės-praktinės studentų konferencijos straipsnių rinkinys*, p. 115-120.
44. Valutkevičiūtė, G. ir Šidlauskienė, D. (2022). Pajamų ir sąnaudų apskaita UAB „X“. *Studentų taikomieji tyrimai. Respublikinės mokslinės-praktinės studentų konferencijos straipsnių rinkinys*, p. 121-129.

