

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

TVIRTINU

Dekanė

Regina Bagdonavičienė

2018-06-13

**ATSARGŲ APSKAITA SUOJA, V. PIELIKIENĖS FIRMOJE  
BAIGIAMASIS DARBAS**

Darbo autorė

BA – 14I (A) gr. stud.

Erika Klimaitė

2018-05-25

Recenzentė

Lektorė

Darbo vadovė

Lektorė

Nijolė Pakalnienė

2018-06-12

Loreta Bagdanavičienė

2018-05-25

## TURINYS

|                                                                                            |           |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>SANTRAUKA.....</b>                                                                      | <b>4</b>  |
| <b>SUMMARY.....</b>                                                                        | <b>5</b>  |
| <b>IVADAS .....</b>                                                                        | <b>7</b>  |
| <b>1. ATSARGŲ ESMĖ, KLASIFIKAVIMAS IR REIKŠMĖ ĮMONĖS VEIKLOJE .....</b>                    | <b>9</b>  |
| 1.1. Atsargų apibūdinimas ir klasifikacija .....                                           | 10        |
| 1.2. Atsargų reglamentavimas apskaitoje.....                                               | 10        |
| 1.3. Atsargų įvertinimas.....                                                              | 12        |
| 1.4. Atsargų įsigijimo savikaina .....                                                     | 13        |
| 1.5. Grynoji galimo realizavimo vertė .....                                                | 15        |
| 1.6. Atsargų įkainojimo būdai.....                                                         | 16        |
| 1.7. Atsargų sunaudojimo (pardavimo) apskaitos būdai.....                                  | 18        |
| 1.8. Atsargų inventorizacija.....                                                          | 19        |
| <b>2. ATSARGŲ APSKAITA SUOJA, V. PIELIKIENĖS FIRMOJE.....</b>                              | <b>21</b> |
| 2.1. Įmonės charakteristika .....                                                          | 22        |
| 2.2. Atsargų apibūdinimas ir klasifikacija Suoja, V. Pielikienės firmoje .....             | 22        |
| 2.3. Atsargų įvertinimas Suoja, V. Pielikienės firmoje .....                               | 22        |
| 2.4. Atsargų įsigijimo savikaina Suoja, V. Pielikienės firmoje .....                       | 22        |
| 2.5. Atsargų įkainojimo būdai Suoja, V. Pielikienės firmoje .....                          | 25        |
| 2.6. Atsargų sunaudojimo (pardavimo) apskaitos būdai Suoja, V. Pielikienės<br>firmoje..... | 25        |
| 2.7. Atsargų inventorizacija Suoja, V. Pielikienės firmoje.....                            | 28        |
| <b>IŠVADOS.....</b>                                                                        | <b>30</b> |
| <b>LITERATŪRA IR ŠALTINIAI.....</b>                                                        | <b>31</b> |
| <b>PRIEDAI.....</b>                                                                        | <b>32</b> |
| 1 priedas. Atsargų įkainojimo būdai bei jų reikšmingumas savikainai .....                  | 33        |
| 2 priedas. Pelno (nuostolio) ataskaita 2015 m. ....                                        | 34        |
| 3 priedas. Pelno (nuostolio) ataskaita 2016 – 2017 m. ....                                 | 35        |
| 4 priedas. Balansas 2015 m. ....                                                           | 36        |
| 5 priedas. Balansas 2016 – 2017 m. ....                                                    | 39        |
| 6 priedas. Inventorizacijos aprašas.....                                                   | 40        |
| 7 priedas. Neatitikimų aktas.....                                                          | 43        |
| 8 priedas. Nurašymo aktas .....                                                            | 46        |
| 9 priedas. PVM sąskaita faktūra.....                                                       | 47        |

## PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS

|                                                                           |    |
|---------------------------------------------------------------------------|----|
| 1 pav. Atsargos ir jų klasifikavimas.....                                 | 9  |
| 2 pav. Atsargų suskirstymas .....                                         | 10 |
| 3 pav. Atsargų savikaina (J. Bartkutė 2016).....                          | 14 |
| 4 pav. Grynoji galimo realizavimo vertė.....                              | 15 |
| 5 pav. Atsargų sunaudojimo (pardavimo) būdai.....                         | 18 |
| 6 pav. Nuolat apskaitomų atsargų būdo pranašumai .....                    | 19 |
| 7 pav. Atsargų klasifikavimas Suoja, V. Pielikienės firmoje .....         | 22 |
| 8 pav. Suteikta nuolaidų Suoja, V. Pielikienės firmoje .....              | 24 |
| 9 pav. Įsigijimo savikaina Suoja, V. Pielikienės firmoje.....             | 24 |
| 10 pav. Pardavimo savikaina Suoja, V. Pielikienės firmoje .....           | 26 |
| 11 pav. Bendrasis pelnas Suoja, V. Pielikienės firmoje .....              | 27 |
| 12 pav. Grynasis pelnas Suoja, V. Pielikienės firmoje .....               | 27 |
| 13 pav. Natūralios netekties nurašymai Suoja, V. Pielikienės firmoje..... | 29 |

## LENTELIŲ SĄRAŠAS

|                                                                                         |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1 lentelė. Atsargų apskaita, reglamentuojantys ir susiję VAS bei kiti teisės aktai..... | 11 |
| 2 lentelė. Atsargų įvertinimas .....                                                    | 13 |
| 3 lentelė. Atsargų įkainojimo būdai .....                                               | 16 |
| 4 lentelė. Atsargų inventorizacija.....                                                 | 20 |
| 5 lentelė. Suoja, V. Pielikienės firmoje suteikta nuolaidų ir įsigijimo savikaina ..... | 23 |
| 6 lentelė. Atsargų įkainojimo būdų analizė.....                                         | 25 |

**Erika Klimaitė. Atsargų apskaita SUOJA, V. Pielikienės firmoje. Buhalterinės apskaitos studijų programos studentės baigiamasis darbas. Vadovė: lektorė Loreta Bagdonavičienė, Utenos kolegija, Verslo ir technologijų fakultetas, Verslo ir vadybos katedra. – Utena 2018.**

## **SANTRAUKA**

**Temos aktualumas.** Kiekviena įmonė vykdanči ekonominę veiklą turi turtą. Turtas – tai ne tik pastatai, automobilis, žemė, bet ir įmonės sandėlyje laikomos prekės, žaliavos, pagaminta produkcija ir kita. Kitaip tariant turtui priskiriamos ir atsargos.

Atsargomis laikomos įmonės žinioje esančios vertybės, kurios skirtos parduoti įprasta tvarka arba sunaudoti teikiant paslaugas ar gaminant parduotinas prekes ir kurios vieną kartą dalyvauja gamybos ir aptarnavimo procese ir yra iš karto sunaudojamos įmonės veikloje uždirbant pajamas.

**Darbo objektas** – atsargų apskaita Suoja, V. Pielikienės firmoje.

**Darbo tikslas** – išanalizuoti atsargų apskaitą Suoja, V. Pielikienės firmoje.

**Darbo uždaviniai:**

1. Teoriniu aspektu išnagrinėti atsargų įvertinimą, įsigijimo savikainą, atsargų reglamentavimą.
2. Išanalizuoti atsargų sunaudojimo (pardavimo) apskaitos būdus, pateikti atsargų įkainojimo metodus.
3. Išanalizuoti atsargų apskaitos politiką Suoja, V. Pielikienės firmoje.

**Erika Klimaitė. Inventory accounting in Suoja, V. Pielikienės company. The student's final of Accounting study programme. Supervisor: lector Loreta Bagdanavičienė, Utena College, Faculty of Business and Technologies, Business and Management Department. – Utena 2018.**

## **SUMMARY**

**The relevance of the topic.** Every business that has an economic activity has assets. Assets are not only buildings, cars, land, but also goods, raw materials, manufactured goods and other goods stored in the company's warehouse. In other words, inventories are also classified as assets.

The stocks held by the company are intended to be sold in the ordinary course of business or used in the provision of services or in the manufacture of goods for sale, which once participate in the production and service process and are immediately used in the company's earnings.

**Object of work** - inventory accounting in Suoja, V. Pielikienės company.

**The aim of the work** - analyze inventory accounting in Suoja, V. Pielikienės company.

**The goals:**

1. Theoretically, examine the valuation of inventories, cost of ownership, inventory regulation.
2. To analyze inventory consumption (sales) accounting methods, present stock valuation methods.
3. Analyze inventory accounting policies in Suoja, V. Pielikienės company.

## PAGRINDINĖS SĄVOKOS IR TERINAI

**Atsargos** – trumpalaikis turtas (žaliavos ir komplektuojamieji gaminiai, nebaigta gamyba, pagaminta produkcija bei pirktos prekės, skirtos perparduoti), kurį įmonė sunaudoja pajamoms uždirbti per vienerius metus arba per vieną įmonės veiklos ciklą.

**Balansinė atsargų vertė** – vertė, kuria atsargos yra parodytos balanse.

**Grynojo galimo realizavimo vertė** – įvertinta pardavimo kaina, esant įprastoms verslo sąlygoms, atėmus įvertintas gamybos užbaigimo ir galimas pardavimo išlaidas.

**Įsigijimo (pasigaminimo) savikaina** – sumokėta (mokėtina) pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto ar sunaudoto turto, kuris naudojamas įsigyjant ar gaminant turta, vertė.

**Prekės** – turtas, pirktas perparduoti, ir įmonės pagaminta produkcija, skirta parduoti.

**Veiklos ciklas** – laikotarpis nuo veiklos procese naudojamų atsargų įsigijimo iki jų realizavimo už pinigus arba už lengvai pinigais paverčiamą priemonę.

**Rinkliava** - mokestis renkamas už tam tikrus atliktus ar norimus atlikti veiksmus.

**Pridėtinės vertės mokestis (PVM)** – yra vartojimo mokestis, kurį sumoka galutinis vartotojas. Tai yra netiesioginis mokestis, mokamas kiekviename prekės ar paslaugos paskirstymo ar gamybos proceso etape.

**VAS** – Verslo apskaitos standartai.

## IVADAS

Jau tūkstančius metų pasaulyje vyksta ekonominė veikla. Šią veiklą vykdyti ir kontroliuoti reikalinga apskaita. Apskaita turi užtikrinti geros kokybės informaciją, kuri atitinka rinkos reikalavimus, kuria būtų patenkinti ir išoriniai, ir vidiniai įmonės vartotojai.

Kiekviena įmonė nusistato savo apskaitos politiką. Apskaitos politika – bendrieji principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirti ūkio subjekto apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti bei pateikti. Įmonės apskaitos politika suprantama plačiai - tai savininko teisė parengti ir taikyti apskaitos politiką atsižvelgiant į konkrečias verslo sąlygas ir įmonės ypatybes. Įmonės apskaitos politika glaudžiai susijusi su bendraisiais apskaitos principais, TAS, VAS bei apskaitos tvarkymo reglamentuojančiais įstatymais. (VAS – verslo apskaitos standartai, TAS – tarptautiniai apskaitos standartai).

Kiekviena įmonė vykdanči ekonominę veiklą turi turto. Turtas – tai ne tik pastatai, žemė, automobilis, bet turtui taip pat priskiriamos įmonės sandėlyje laikomos prekės, žaliavos, pagaminta produkcija, pinigai ir kt.

Turtui priskiriamos ir atsargos, kurias įmonė sunaudoja pajamoms uždirbti per vienerius metus arba per vieną įmonės veiklos ciklą.

**Temos aktualumas.** Vykdanči ekonominę veiklą vyksta atsargų judėjimas įmonėje. Įmonių savininkams labai svarbu žinoti, ko vertos jų turimos atsargos ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir pabaigoje, kokią įtaką jų judėjimas arba nejudėjimas turėjo laikotarpio veiklos rezultatams, ar jų judėjimas atitiko kainų judėjimą ir ar ta įtaka teisingai atspindėta apskaitoje. Todėl, atsižvelgiant į atsargų judėjimo specifiką, savininkams suteikiama teisė finansinėje atskaitomybėje įkainoti atsargas vienu iš būdų teisingiausiai atspindinčiu atsargų judėjimo ir kitimo ypatumus.

**Darbo objektas** – atsargų apskaita Suoja, V. Pielikienės firmoje.

**Darbo tikslas** – išanalizuoti atsargų apskaitą Suoja, V. Pielikienės firmoje.

**Darbo uždaviniai:**

1. Teoriniu aspektu išnagrinėti atsargų įvertinimą, įsigijimo savikainą, atsargų reglamentavimą.
2. Išanalizuoti atsargų sunaudojimo (pardavimo) apskaitos būdus, pateikti atsargų įkainojimo metodus.
3. Išanalizuoti atsargų apskaitos politiką Suoja, V. Pielikienės firmoje.

**Šio darbo metodai** – buvo atlikta literatūros, internetinių šaltinių ir įmonės dokumentų analizė, bei duomenų lyginimas.

**Darbo struktūra ir apimtis.** Darbą sudaro įvadas, dvi darbo dalys: pirma teorinė dalis, antra dalis – praktinė, išvados, literatūra ir šaltiniai (20). Darbą sudaro 32 lapai, 10 priedų, 13 paveikslų, 6 lentelės.

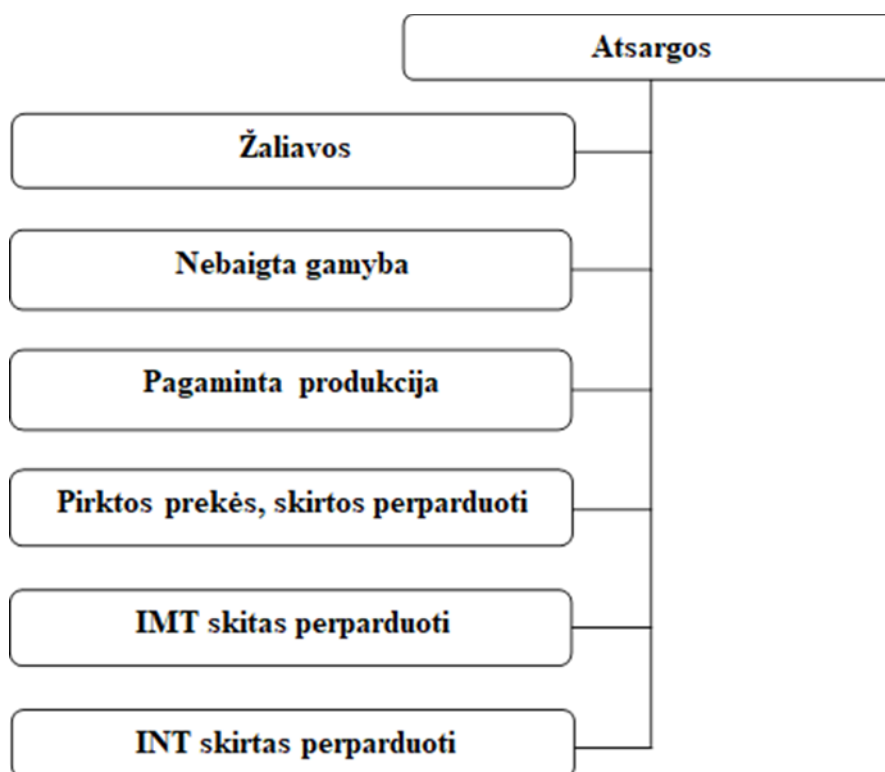
**Darbe atskleidžiami tokie studijų rezultatai:**

1. Apibūdinti verslą kaip sistemą, verslo aplinką, joje vykstančius įvykius ir procesus.
2. Parengti įmonės apskaitos politiką.
3. Planuoti apskaitos tarnybos darbą
4. Įforminti ūkinės operacijas juridinę galią turinčiais dokumentais.
5. Apskaityti įmonės turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, pajamas bei sąnaudas.
6. Taikyti kompiuterinės apskaitos sistemas.
7. Taikyti apskaitą reglamentuojančius Lietuvos Respublikos teisės aktus bei verslo apskaitos standartus (VAS)
8. Parengti finansinės, mokslinės, statistinės ir kitas apskaitas.
9. Vertinti ūkio subjekto finansinę būklę ir veiklos rezultatus.
10. Kontroluoti apskaitos politikos nuostatų taikymą.
11. Vykdyti finansinę kontrolę.

## 1. ATSARGŲ ESMĖ, KLASIFIKAVIMAS IR REIKŠMĖ ĮMONĖS VEIKLOJE

Atsargos – tai trumpalaikis turtas, kurį įmonė tikisi sunaudoti per vieną įmonės veiklos ciklą, t.y., per laikotarpį nuo atsargų įsigijimo iki jų pardavimo arba sunaudojimo prekėms gaminti arba paslaugoms teikti. Atsižvelgiant į įmonės veiklos pobūdį atsargos gali būti įvairios.

Atsargos yra trumpalaikis turtas, kuris skirtas: prekybai, esant normalios veiklos sąlygoms; skirtas gamybos procesui, kurio metu buvo pagaminama ir vėliau parduodama produkcija; gamybos procese; nebaigtų atlikti darbų ir paslaugų išlaidos (tebeteikiamos auditorių, architektų ir pan., paslaugos).



1pav. Atsargos ir jų klasifikavimas (J. Bikienė ir D. Pučkienė 2012)

J. Bikienė ir D. Pučkienė (2012) štai kaip vaizduoja atsargų klasifikavimą ir teigia, kad įmonė turi tikslingai spręsti kiek turės atsargų, nes jei turės atsargų trūkumą ar nenustos vykdyti veiklą, jų perteklius gali pareikalauti papildomų išlaidų joms išlaikyti.

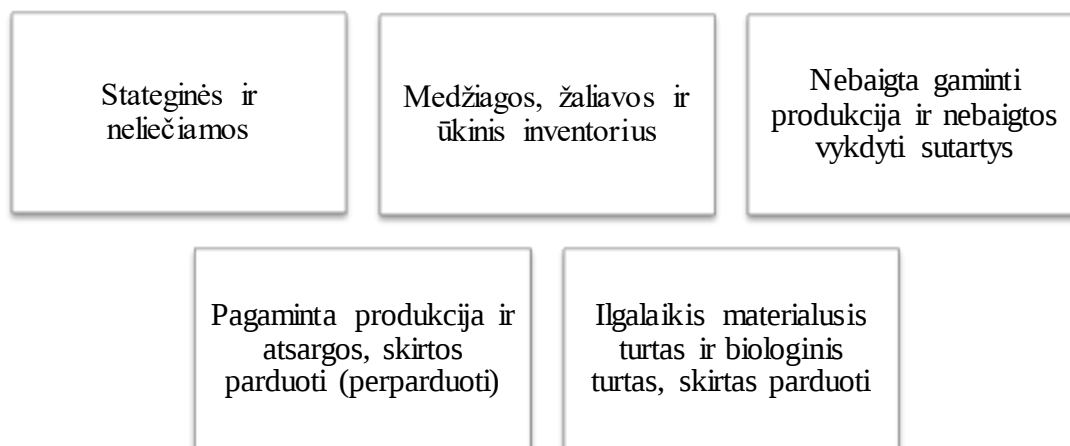
### 1.1. Atsargų apibūdinimas ir klasifikacija

V. Bagdžiūnienė (2011) teigia, kad atsargos – tai subjekto trumpalaikis materialusis turtas:

- Sunaudojamas per vienerius metus pajamoms uždirbti ar viešoms paslaugoms teikti;

- Laikomas numatant jį parduoti ar paskirstyti vykdant įprastą veiklą, išskyrus ilgalaikį turtą, kurį numatoma per 12 mėnesių parduoti kitiems subjektams;
- Ūkinis inventorių, daiktas, kuris naudojamas daugiau nei vieną kartą ir jo įsigijimo ar pasigaminimo savikaina mažesnė už Valstybės nustatytą minimalią subjekto ilgalaikio materialiojo turto vertę;
- Nebaigta gaminti produkcija ir nebaigtos teikti paslaugos pagal trumpalaikes sutartis;

**Atsargos skirstomos į šias smulkesnes grupes pagal paskirtį:**



2pav. **Atsargų suskirstymas** (sudaryta autorės pagal V. Bagdžiūnienė (2011))

Kaip teigia, L. Juozaitienė (2008) – atsargos yra svarbi turto dalis ir jų dydis daro gana didelę įtaką įmonės veiklos mastams ir rezultatams. Kadangi įsigytos atsargos yra arba sunaudojamos per ataskaitinį laikotarpį pajamoms uždirbti ir virsta išlaidomis, arba įrašomos į balansą kaip dar nepanaudotas turtas. Atsargų sudėtis priklauso nuo įmonės veiklos pobūdžio. Pavyzdžiui, prekybos įmonėse didžiausią atsargų dalį sudaro prekės, skirtos pardavimui, o gamybos įmonėse atsargų sudėtyje dažniausiai apskaitomi gatavi arba pusiau pagaminti produktai, medžiagų atsargos. Atsargos balanse pateikiamos įsigijimo savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte, atsižvelgiant į tai, kuri jų mažesnė.

Pasak A. Ivanauskienės (2016), Atsargos priskiriamos prie trumpalaikio turto. Nuo ilgalaikio turto jos skiriasi tuo, kad iš karto sunaudojamos įmonės veikloje uždirbant pajamas.

## **1.2. Atsargų reglamentavimas apskaitoje**

Kaip teigia B. Jefimovas (2008) pagal 9-ojo VAS „Atsargos“ nuostatas, atsargos apskaitoje registruojamos įsigijimo savikaina, o sudarant finansinę atskaitomybę – įsigijimo (pasigaminimo) savikaina arba grynąją galimo realizavimo verte. Atsargų įsigijimo

(pasigaminimo) savikaina palyginama su tų pačių atsargų grynąja galimo realizavimo verte finansinės atskaitomybės sudarymo dieną. Jeigu grynoji galimo realizavimo vertė yra mažesnė už įsigijimo (pasigaminimo) savikainą, atsargos nukainojamos iki jų grynosios galimo realizavimo vertės, o skirtumas nurašomas į ataskaitinio laikotarpio sąnaudas.

1 lentelė

### **Atsargų apskaita, reglamentuojantys ir susiję VAS bei kiti teisės aktai**

(sudaryta autorės pagal VAS bei kitus teisės aktus)

|                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>9 VAS „Atsargos“</b>                        | Šio standarto tikslas – nustatyti atsargų apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką. Standartas nustato atsargų įsigijimo savikainos nustatymo, sunaudotų (parduotų) atsargų ir jų likučių įkainojimo, apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką.                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <b>12 VAS „Ilgalaikis materialusis turtas“</b> | Šio standarto tikslas – nustatyti ilgalaikio materialiojo turto apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką. Standartas taikomas registruojant apskaitoje ilgalaikį materialųjį turtą, nustatant jo įsigijimo (pasigaminimo) savikainą, nusidėvėjimą, perkainojant jį, atliekant kitas su ilgalaikiu materialiuoju turtu susijusias ūkines operacijas ar registruojant ūkinius įvykius, išskyrus tuos atvejus, kai kiti verslo apskaitos standartai reikalauja ar leidžia šį turtą ar su juo susijusias ūkines operacijas ir ūkinius įvykius registruoti apskaitoje kitaip. |
| <b>2 VAS „Balansas“</b>                        | Šio standarto tikslas – nustatyti, kaip turi būti pateikiama ir grupuojama informacija apie įmonės turtą, nuosavą kapitalą ir įsipareigojimus. Trumpalaikiam turtui priskiriamos atsargos, sumokėti avansai, pagal sutartis vykdomų darbų vertė, biologinis turtas, per vienus metus gautinos sumos, trumpalaikės investicijos, pinigai ir jų ekvivalentai ir kitas turtas, kuris atitinka trumpalaikio turto                                                                                                                                                                         |

|                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                             | apibrėžimą.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <b>LR „Dėl Inventorizacijos taisyklių patvirtinimo“ pakeitimas 2014 spalio 3d. Nr. 1070</b> | Taisyklės rekomenduojamos neribotos civilinės atsakomybės juridiniams asmenims, ūkininkų ūkiams, gyventojams, kurie verčiasi individualia veikla, užsienio juridinių asmenų filialams ir atstovybėms, esantiems Lietuvos Respublikoje, jeigu kiti teisės aktai nenustato kitaip. 8.1. ilgalaikį materialųjį, išskyrus nebaigtą statybą, ir nematerialųjį turtą, biologinį turtą, pagamintą produkciją, žaliavas, medžiagas, nebaigtą gamybą ir kitas atsargas, išskyrus nurodytas Taisyklių 8.2 papunktyje, – ne rečiau kaip kartą per metus ir ne anksčiau kaip ataskaitinių metų rugsėjo 30 dieną; 8.2. maisto produktus, žemės ūkio produkciją, nepanaudotus numeruotus blankus, kurie nepriskirti prie saugiųjų dokumentų blankų kategorijos, – ne rečiau kaip kartą per ketvirtį; |

J. Balabonienė ir G. Večerskienė (2011) rašo, jog tikslus ir teisingas Verslo apskaitos standartas (VAS) nuostatų ir Pelno mokesčio įstatymo (PMĮ) reikalavimų suderinamumas lemia sėkmingą atsargų apskaitos metodų pasirinkimą, leidžia organizacijai išnaudoti visas įstatymų teikiamas galimybes sumažinti mokamų mokesčių apimtį, taip pat padidinti apyvartines lėšas, kas ypač aktualu tampa ekonominės krizės sąlygomis.

### 1.3. Atsargų įvertinimas

Atsargos apskaitoje registruojamos įsigijimo savikaina. Balanse atsargos įvertinamos įsigijimo (pasigaminimo) savikaina. Atsargų įvertinimo metodą būtina įteisinti įmonės apskaitos ir mokesčių politikoje. Mažosios bendrijos, sudarydamos finansinės ataskaitas, gali atsargas įvertinti tik įsigijimo ar pasigaminimo savikaina.

Apskaitoje registruojant atsargas, įvertinamos įsigijimo savikaina, o sudarant finansinę atskaitomybę – įsigijimo (pasigaminimo) savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte, atsižvelgiant į tai, kuri iš jų yra mažesnė (Bajorūnienė, Christauskas, 2010).

**Atsargų įvertinimas**

(A. Ivanauskienė 2016 ir V. Bagdžiūnienė 2011)

|                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 9 VAS „Verslo apskaitos standartas“ | Registruojant atsargas apskaitoje, jos įvertinamos įsigijimo savikaina, o sudarant finansines ataskaitas – įsigijimo (pasigaminimo) savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte, atsižvelgiant į tai, kuri iš jų yra mažesnė.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| A. Ivanauskienė (2016)              | Į atsargų (prekių) įsigijimo vertę įskaitoma kaina sąskaitoje faktūroje. Ji vadinama pirkimo kaina. Atsargų įsigijimas susijęs su papildomomis išlaidomis.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| V. Bagdžiūnienė (2011)              | Atsargų savikaina ataskaitinio laikotarpio pabaigoje gali būti didesnė už grynąją galimo realizavimo vertę, jeigu atsargos buvo sugadintos, visiškai arba iš dalies paseno, jų pardavimo kaina nukrito ar išaugo įvertintos gamybos baigimo arba pardavimo išlaidos. Atsargų nukainojimas iki gryniosios galimo realizavimo vertės atliekamas tam, kad turto balansinė vertė neviršytų sumos, kurią tikimasi gauti pardavus arba sunaudojus šį turtą įprastinio įmonės veiklos ciklo metu. Atsargos nukainojamos iki gryniosios galimo realizavimo vertės pagal kiekvieną atsargų vienetą |

**1.4. Atsargų įsigijimo savikaina**

Atsargos, kaip ir kitas turtas, apskaitoje registruojamas jų pirkimo savikaina. Atsargų pirkimo savikaina turi kelis elementus.

Kaip teigia, apskaitos specialistė J. Bartkutė (2016) atsargų pirkimo elementai yra šie:

Pirkimo kaina. Atsargų pirkimo savikainos nustatymo pagrindas yra už prekes sumokėta pinigų suma ar kito mainais atiduoto turto arba atitinkamų įsipareigojimų vertė. Atsargų pirkimo kaina paprastai nurodoma pirkimo dokumentuose: sąskaitose faktūrose, ar kt. Perkant atsargas, gali būti taikomos įvairios nuolaidos, taip pat gali būti sumažinamos ir atsargų kainos.

Susiję mokesčiai ir rinkliavos. Nustatant savikainą, prie pirkimo kainos pridedami visi su atsargų pirkimu susiję mokesčiai ir rinkliavos: muitai, akcizai ir kiti negrąžintini mokesčiai.

Pirkimo išlaidos. Apskaičiuojant atsargų pirkimo savikainą, prie atsargų pirkimo kainos turi būti pridedamos visos tiesiogiai su atsargų pirkimu susijusios išlaidos. Tai atsargų krovimo, atvežimo, draudimo, išpakavimo ir kitos su atsargų pirkimu susijusios išlaidos.

### 3 pav. Atsargų savikaina (J. Bartkutė 2016)

Atsargų savikaina apskaičiuojama jų užregistravimo buhalterinėje apskaitoje dieną. Tačiau praktikoje dažnai pasitaiko atveju, kai apie gautas nuolaidas ar nukainojimus sužinoma vėliau.

9-ame VAS „Atsargos“ rašoma, kad atsargų įsigijimo savikainą sudaro pirkimo kaina, pakoreguota atlikto pirktų atsargų nukainojimo ir gautų nuolaidų sumomis. Pirkimo kainos koregavimai, atlikti po atsargų užregistravimo apskaitoje ir susiję su atsargų nukainojimais ir nuolaidomis, apskaitoje parodomi taip:

- Jeigu atsargos parduotos - koreguojama parduotų prekių savikaina, mažinant ją nuolaidų ir nukainojimo suma;
- Jeigu atsargos dar neparduotos, koreguojama jų įsigijimo savikaina mažinant ją šioms atsargoms tenkančia nuolaidų ir nukainojimo suma. Tačiau jei įsigijimo savikainos koreguoti neįmanoma, koreguojama parduotų prekių savikaina, kaip nurodyta 5 punkto 1 papunktyje.

Anot A. Ivanauskienės (2016), į atsargų (prekių) įsigijimo vertę įskaitoma kaina sąskaitoje faktūroje. Ji vadinama pirkimo kaina. Atsargų įsigijimas susijęs su papildomomis išlaidomis: muito mokesčiais, transportu, draudimu, saugojimu kelyje ir kt.

Atsargos, įsigytos užsienio valiuta, apskaitoje registruojamos pirkimo dieną galiojančiu oficialia ir užsienio valiutos santykiu (Kazlauskas, Liubickienė, 2010).

### 1.5. Grynojo galimo realizavimo vertė

R. Subačienė, R. Budrionytė, K. Senkus (2012) grynojo galimo realizavimo vertę apibūdina paprastai – įvertinta pardavimo kaina, esant įprastoms verslo sąlygoms, atėmus įvertintos gamybos baigimo ir galimas pardavimo išlaidas.

A. Ivanauskienė (2016) teigia, kad neatsižvelgiant į tai, kokie įvertinimo būdai buvo taikyti, finansinėse ataskaitose atsargų likučiai įvertinami savikaina arba grynąja galimo realizavimo verte.

Grynoji galimo realizavimo vertė – tai įvertinta pardavimo kaina, esant įprastoms verslo sąlygoms, atėmus įvertintas gamybos užbaigimo ir galimas pardavimo išlaidas (Guptor, 2009)

Kitaip tariant, nuvertėjusios atsargos finansinėse ataskaitose turi būti parodytos realia, t.y., mažesne, verte. Grynoji galimo realizavimo vertė gali būti mažesnė nei atsargų įsigijimo (pasigaminimo) savikaina, kai:

- atsargos sugedo arba buvo sugadintos;
- paseno morališkai;
- jų pardavimas įmonei nuostolingas dėl pasirinktos įmonės pardavimo politikos;
- išaugo jų gamybos užbaigimo arba pardavimo išlaidos;
- sumažėjo šių atsargų rinkos kaina.

Pagal 9-ąją VAS „Verslo apskaitos standartą“ grynoji galimo realizavimo vertė apibūdinama:

## 9 VAS

---

Atsargų nukainojimas iki gryniosios galimo realizavimo vertės atliekamas tam, kad turto balansinė vertė neviršytų sumos, kurią tikimasi gauti pardavus arba sunaudojus šį turtą įprastinio įmonės veiklos ciklo metu.

---

Atsargos paprastai nukainojamos iki gryniosios galimo realizavimo vertės pagal kiekvieną atsargų vienetą. Tam tikrais atvejais gali būti tikslinga sugrupuoti panašius ar susijusius atsargų vienetus.

---

Grynoji galimo realizavimo vertė nustatoma remiantis patikimais įrodymais, kuriuos galima gauti tuo metu, kai vertinamos atsargos. Nustatant grynąją galimo realizavimo vertę, įvertinami ir kainos ar savikainos svyravimai, tiesiogiai susiję su įvykiais, kurie vyksta nuo ataskaitinio laikotarpio pabaigos iki Taikant šį metodą, reikia tiksliai žinoti, už kokią sumą pirkti kiekvieną prekę, rūsanti sandėlyje. Metodas finansinių ataskaitų sudarymo ir patvirtina ataskaitinio laikotarpio pabaigoje buvusias sąlygas

---

### 1.6. Atsargų įkainojimo būdai

Kaip teigia, A. Ivanauskienė (2016) – įmonės, imdamos įkainojimo pagrindu atsargų įsigijimo išlaidas, gali apskaičiuoti parduotų ar sunaudotų gamyboje atsargų savikainą pagal įvairius įkainojimo metodus. Įkainojimo metodo pasirinkimas yra įmonės apskaitos politikos dalis. 9 VAS „Atsargos“ nurodyta, kad įmonės gali taikyti šiuos metodus:

1. Konkrečių kainų;
2. Svertinio vidurkio;
3. FIFO (first in, first out, pirmas į, pirmas iš);
4. LIFO (last in, first out, paskutinis į, pirmas iš).

3 lentelė

#### Atsargų įkainojimo būdai

(sudaryta autorės pagal A. Ivanauskienė (2016))

|                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|---------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Konkrečių kainų</b>    | Taikomas įmonėse, kurios prekiauja retomis ir brangiomis prekėmis, pavyzdžiui, nekilnojamuoju turtu, automobiliais, brangiais juvelyriniais dirbiniais ir t.t. reikalauja didesnių darbo sąnaudų. Jį sunku taikyti, kai atsargose lieka daugybė nebrangių prekių, pirktų įvairiausiu laiku ir įvairiomis kainomis. Vieną kartą pasirinkus šį metodą reikia taikyti nuolat, kad būtų įmanoma palyginti pajamas ir sąnaudas. |
| <b>Svertinio vidurkio</b> | Metodas patogus tais atvejais, kai įmonė turi įvairaus asortimento prekių. Šiuo metodu visos prekės ( tiek parduotos, tiek neparduotos) įkainojamos vidutinėmis jų įsigijimo kainomis. Taikant šį metodą, vidutinė nauja kaina skaičiuojama po kiekvieno pirkimo. Šis metodas yra imlus darbui, naudojamas kompiuterizuotos apskaitos sąlygomis.                                                                           |
| <b>FIFO</b>               | Metodas tampa vis populiariesnis Lietuvoje. Šio metodo taikymo tvarka apibrėžta 9 VAS „Atsargos“. Taikant FIFO metodą daroma prielaida, kad pirmiausia parduodamos ir sunaudojamos atsargos, kurios nupirkto                                                                                                                                                                                                               |

|             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|-------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|             | anksčiau. Nurašius pirmąją partiją, paeiliui nurašoma antroji ir trečioji, ir t.t., kol bus parduotos, sunaudotos visos atsargos. Jei lieka likutis, jis įskaičiuojamas paskutinio pirkimo kainomis. FIFO įkainojimo metodą būtinai reikia taikyti ten, kur yra greitai gendančių prekių.                                                                                                                                                             |
| <b>LIFO</b> | Taikant šį metodą, daroma prielaida, kad parduodamos ar sunaudojamos vėliausiai pirktos atsargos. Taikydami LIFO įkainojimo metodą, gausime didelę parduotų prekių savikainą ir gerokai mažesnę pelną. Klaidos, padarytos vertinant atsargas, turės įtakos parduotos produkcijos savikainai ir pelnui, neteisingos sumos bus nurodytos balanse ir pelno (nuostolių) ataskaitoje. Svarbiausia, kad kiekvienas metodas atitiktų realų atsargų judėjimą. |

**Mažmeninių kainų būdas** įmonei, kuri nesudaro finansinės atskaitomybės (nes neprivalo), mažmeninėje prekyboje dideliame kiekiui greitai kintančio asortimento atsargų, kurių pelningumas yra panašus, judėjimo ir jų likučių ataskaitinio laikotarpio pabaigoje traukti į apskaitą faktine įsigijimo savikaina netikslinga arba neįmanoma ir dėl to ta įmonė atsargų savikainai nustatyti apskaitoje taiko mažmeninių kainų būdą, nustatytą 9-ojo verslo apskaitos standarto „Atsargos“ 9 punkte, tai tokia įmonė skaičiuodama pelno mokestį, atsargų sąnaudas gali nustatyti taip pat taikydama mažmeninių kainų būdą.

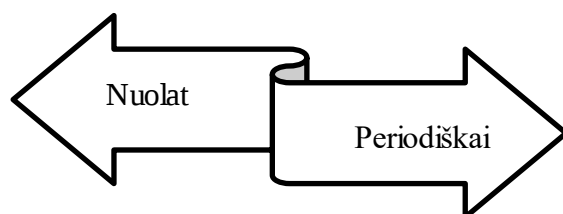
Šiuo atveju PMĮ 57 str. 4 dalies nuostatos netaikomos ir į mokesčių administratorių įmonei (neatsižvelgiant į tai, ar ji sudaro finansinę atskaitomybę, ar ne) dėl tokio atsargų įvertinimo kreiptis (pateikti prašymą arba informuoti) nereikia.

### **1.7. Atsargų sunaudojimo (pardavimo) apskaitos būdai**

Pagal 9-ąjį Verslo apskaitos standartą (VAS) „Atsargos“ atsargų sunaudojimo (pardavimo) apskaitos būdą: atsargų sunaudojimas arba pardavimas apskaitoje gali būti registruojamas nuolat arba periodiškai. Taikant nuolat apskaitomų atsargų būdą, buhalterinės apskaitos sąskaitose registruojama kiekviena su atsargų sunaudojimu arba pardavimu susijusi

operacija. Jeigu nuolat apskaitomų atsargų būdą taikyti ekonomiškai netikslinga, gali būti taikomas periodiškai apskaitomų atsargų būdas, kai atsargų likučių savikaina ir parduotų prekių savikaina buhalterinės apskaitos sąskaitose užregistruojama ataskaitinio laikotarpio pabaigoje atlikus atsargų likučių inventorizaciją.“

Kaip teigia, A. Ivanauskienė (2016) – atsargų sunaudojimas (pardavimas) apskaitoje praktiškai gali būti registruojamas dviem būdais:



5 pav. **Atsargų sunaudojimo (pardavimo) būdai** (sudaryta autorės)

Periodiškai registruojamu atsargų būdas, pasak A. Ivanauskienės (2016) taikomas tose įmonėse, kur nekaupiamas didžiulis atsargų kiekis. Įtraukiant į apskaitą atsargas labai svarbu nustatyti:

- parduotų per ataskaitinį laikotarpį atsargų prekių savikainą;
- ataskaitinio laikotarpio pabaigos ir pradžios atsargų (prekių) likutį.

Pagrindiniai Pagrindinis periodiškai registruojamų atsargų būdo pranašumas – mažesnės buhalterinio darbo sąnaudos. Šio būdo teigiama savybė išryškėja prekybos įmonėse, kur didelė atsargų nomenklatūra ir nedideli jų likučiai. Pagrindiniai trūkumai:

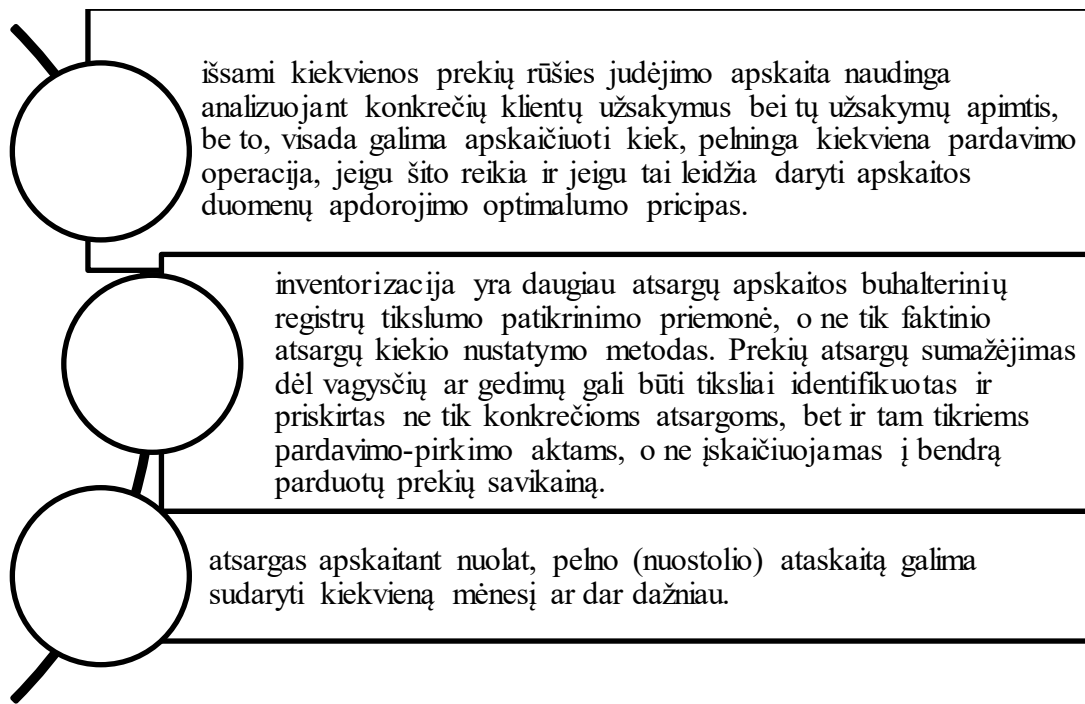
- neteikia operatyvios informacijos atsargoms valdyti, nes kiekvieną dieną nežinomi atsargų likučiai;
- prekių sumažėjimas dėl įvairių gedimų, nuostolių, vagysčių, netekčių automatiškai nurašomas į parduotų prekių savikainą nepagrįstai ją padidinti.

Kaip rašo, G. Kalčinskas (2010), kiekvienai įmonei labai svarbu nustatyti, kaip bendrasis pelnas ir parduotų prekių savikaina susiję su išlaidomis perkant prekių atsargas. Bendrasis pelnas, uždirbtas per ataskaitinį laikotarpį, nustatomas iš visų per ataskaitinį laikotarpį uždirbtų pajamų atėmus parduotų prekių savikainą.

Autorės A. Ivanauskienės (2016) teigimu, **nuolat registruojamų atsargų būdas** Lietuvos įmonėse yra gerai žinomas ir įprastas. Šiuo būdu įrašai atitinkamose atsargų sąskaitose daromi po kiekvienos operacijos, registruojant prekių pirkimą ir pardavimą. Tai būdinga įmonėms, prekiaujančioms brangiomis mašinomis, juvelyriniais dirbiniais, antikvariniais daiktais. Kiekvienas prekių padidėjimas ir sumažėjimas registruojamas tiesiogiai atsargų sąskaitoje.

Parduotų prekių savikaina gali būti nustatoma nelaukiant ataskaitinio laikotarpio pabaigos, o užregistravus kiekvieną pardavimą. Pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui, nereikia daryti koreguojamųjų įrašų.

Kaip teigia, G. Kalčinskas (2010), nuolat apskaitomų atsargų būdas turi tris svarbius pranašumus:



6 pav. Nuolat apskaitomų atsargų būdo pranašumai (G. Kalčinską 2010)

### 1.8. Atsargų inventorizacija

Pasak, A. Ivanauskienės (2016), prekių likutis ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir prekių per ataskaitinį laikotarpį pirkimas žinomas. Prekių likutis ataskaitinio laikotarpio pabaigoje apskaičiuojamas atliekant inventorizaciją. Periodiškai registruojamų atsargų būdas kartais literatūroje vadinamas inventorizavimo būdu.

Labai svarbu kiekvienam savininkui žinoti, koks yra natūroje turimas jo turtas ir to turto rezultatas, palyginus su buhalterinės apskaitos duomenimis. Tikrinant turtą natūroje, visada išsiaiškinama, koks turtas yra įmonėje, kokia jos dalis prarasta arba kokia turo dalis yra apgadinta. Turto tikrinimas natūroje atliekamas dėl keletos priežasčių:

- Padedant užtikrinti turto saugumą;
- Padedant išsiaiškinti turto naudojimo efektyvumą;
- Padedant nustatyti turto buvimą ir naudojimą įmonės naudai;
- Padedant nustatyti tolesnes turto naudojimo galimybes;
- Po vagystės ar stichinės nelaimės, siekiant nustatyti nuostolių dydį;
- Sumažinant turto grobstymo galimybes.

Inventorizaciją reikia atlikti labai kruopščiai ir tiksliai, kad gautume teisingus atsargų likučius natūriniais vienetais. Paskui juos įkainuojame ir apskaičiuojame parduotų prekių savikainą, kuri ir lemia pelno dydį.

4 lentelė

### Atsargų inventorizacija

(sudaryta autorės pagal LR Vyriausybės nutarimą)

|    |                                                                                                                                                                                                                     |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. | Kai tikrinami atsargų likučiai, privalo dalyvauti materialiai atsakingi asmenys.                                                                                                                                    |
| 2. | Prieš pradėdant inventorizacijai materialiai atsakingi asmenys, raštu patvirtina, kad visi turto gavimo ir nurašymo arba išdavimo dokumentai atiduoti subjekto buhalterinę apskaitą tvarkančiam asmeniui.           |
| 3. | Atliekant inventorizaciją esantis turtas suskaičiuojamas, pasveriamas, išmatuojamas arba naudojami kiti, jo kiekio nustatymo būdai atsižvelgiant į kiekvienos rūšies turto matavimo vienetą, laikymo vietą ir būdą. |
| 4. | Supiltus į krūvas atsargų svoris arba apimtis nustatomi jas matuojant techniniais skaičiavimais. Svėrimo (matavimo) aktai pridedami prie inventorizacijos aprašo.                                                   |
| 5. | Prireikrus per inventorizaciją turtas gali būti priimamas ir išduodamas.                                                                                                                                            |
| 6. | Prekybos vietose rastos neparduotos prekės suskaičiuojamos, pasveriamos arba išmatuojamos.                                                                                                                          |
| 7. | Įpakuotų atsargų, kurių pakuotės nepažeistos, kiekis gali būti nustatomas pagal jų etiketes, atrankos būdu patikrinus ne mažiau kaip 5 procentus šio turto.                                                         |
| 8. | Jeigu atrankos būdu patikrintų atsargų kiekis neatitinka nurodytojo etiketėse, visos įpakuotos atsargos pasveriamos (perskaičiuojamos).                                                                             |
| 9. | Kelyje ir kituose subjektuose esančios atsargos, pinigai kelyje inventorizuojami tikrinant jų išsiuntimo dokumentus.                                                                                                |

## 2. ATSARGŲ APSKAITA SUOJA, V. PIELIKIENĖS FIRMOJE

### 2.1. Įmonės charakteristika

Individuali firma – „SUOJA“ yra AIBĖS ALJANSO įmonės narė. „SUOJA“ firma gyvuoja daugiau nei 15 metų, pirmoji maisto prekių parduotuvė įsikūrė Molėtų rajone, Alantos kaime. Šiuo metu firma yra įkūrusi 5 sėkmingai dirbančias maisto prekių parduotuves.

Didžiausias Lietuvoje prekybos įmonių aljansas „Aibė“ - tai nepriklausomų Lietuvos prekybos įmonių sąjunga, paremta Vienybe ir Partneryste, vienijanti daugiau kaip 181 prekybos įmonių, valdančių daugiau nei 778 parduotuvių. Prekybos įmonių aljansas „Aibė“ įkurtas 1999 m.

Šiuo metu V.Pielikienės „Suoja“ dirbančių žmonių skaičius 23 darbuotojai. Įmonė turi 3 automobilius (2 priklauso, 1 išperkamas arba nuomojamas). Kiekviena parduotuvė turi savo asortimentą bei jį plečia. Prekės gauname iš AIBE logistikos. Įmonė naudoja apskaitos programą Dineta. Įmonėje dirba buhalterė ir 2 apskaitininkės.

„Suoja“ V. Pielikienės individuali firma įsteigta pagal Lietuvos Respublikos įstatymus. Įmonės kodas 167551595, PVM mokėtojo kodas LT675515917. Įmonės buveinė Skiemonių k., LT-29223 Anykščių r. Firmai atstovauja savininkė Violeta Pielikienė.

Įmonės veiklos kryptis – Mažmeninė prekyba nespecializuotose parduotuvėse, kuriose vyrauja maistas, gėrimai ir tabakas.

Įmonės valdymo struktūra sudaro firmos savininkė V. Pielikienė. Jai pavaldūs savininkės vadybininkai, buhalterė, apskaitininkės ir kiti darbuotojai.

Firmos savininkė yra atsakinga už įmonės veiklos organizavimą, dokumentų ir kitos informacijos apie įmonės turtą bei veiklą saugojimą, įmonės dokumentų ir duomenų pateikimą Juridinių asmenų registrui.

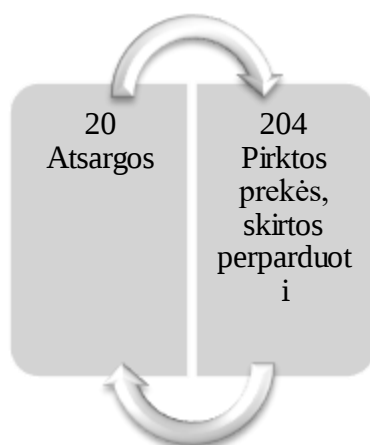
Firmos buhalterė tvarko firmos apskaitą su kompiuterine apskaitos programa Dineta.POS. Ši apskaitos programa yra gerai suprantama ir lengva, todėl yra nesunku ją naudoti šios firmos apskaitą. Firmos buhalterė dirbdama vadovaujasi: firmos buhalterijos nuostatais, buhalterio parengtais nuostatais, verslo apskaitos standartais ir buhalterinės apskaitos įstatymais.

Firmos buhalterė yra atsakinga už ilgalaikio turto, atsargų, piniginių lėšų, nuosavo kapitalo, įmonės įsipareigojimų, darbo užmokesčio apskaitą, už finansinių ataskaitų sudarymą bei pateikimą, už laiku sumokėtus mokesčius Valstybei. Visa buhalterinė informacija apie firmos veiklą, jos materialinę padėtį, pajamas ir išlaidas būtų informuojama ir pateikiama laiku, užtikrina tinkamą dokumentų saugojimą, atsako už padarytas klaidas buhalterinėje apskaitoje, ne laiku pateikiamas ar klaidingas buhalterinės ataskaitas, už piniginių lėšų trūkumą kasoje ir banko sąskaitoje.

Firmos apskaitininkės atsakingos už pirminių dokumentų pajamavimą, ir registrų pildymą, už inventorizacijų atlikimą, už darbo grafikų sudarymą ir tabelių parengimą. Apskaitininkės išrašo debetines ir kreditines sąskaitas.

## 2.2. Atsargų apibūdinimas ir klasifikacija Suoja, V. Pielikienės firmoje

Analizuojamoje Suoja, V. Pielikienės firmoje atsargos yra labai svarbi turto dalis. Firmoje didžiausią dalį sudaro prekės skirtos perparduoti, iš to gauname pelną. Parduotų prekių savikaina paprastai sudaro didžiausią įmonės sąnaudų dalį pelno (nuostolio) ataskaitoje. Atsargų gauname įvairių ir iš įvairiausių tiekėjų.



7 pav. Atsargų klasifikavimas Suoja, V. Pielikienės firmoje

Suoja, V. Pielikienės firma vadovaujasi savo sukurtu sąskaitų planu, tačiau jį sieja su pavyzdiniu sąskaitų planu.

## 2.3. Atsargų įvertinimas Suoja, V. Pielikienės firmoje

Atsargos įvertinamos įsigijimo savikaina, o sudarant finansines ataskaitas – įsigijimo (pasigaminimo) savikaina. Dar galima atsargas įvertinti grynąją galimo realizavimo verte, tačiau Suoja, V. Pielikienės firmai tai brangiai kainuotų, nes reikėtų samdyti įvertintojus, kad jie įvertintų atsargas grynąją galimo realizavimo verte. Vertintojai įvertiną atsargų kainą pagal rinkos kainą.

Suoja, V. Pielikienės firma, atsargas įvertina įsigijimo savikaina.

## 2.4. Atsargų įsigijimo savikaina Suoja, V. Pielikienės firmoje

Svarbiausią savininkų, investavusių savo turtą į įmonės verslą, tikslą atspindi grynojo pelno rodiklis. Jo dydį iš esmės nulemia įmonės vadovų sugebėjimas brangiau parduoti iš tiekėjų pirktas prekes. Todėl vienas svarbiausių prekybos įmonėms uždavinių – teisingai

apskaičiuoti parduotų prekių savikaina. Tai turi tiesioginę įtaką įmonės uždirbto bendrojo ir grynojo pelno dydžiui.

Suoja, V. Pielikienės firmoje visada turi tam tikrą prekių atsargą, kad galėtų normaliai funkcionuoti. Šis atsargų kiekis vadinamas pereinamuoju likučiu.

Pirkimo kaina. Suoja, V. Pielikienės firmoje atsargų pirkimo kaina parodoma atsargų pirkimo dokumentuose: sąskaitose faktūrose, krovinių važtaraščiuose, pirkimo pardavimo sutartyse. Jeigu yra taikoma nuolaida kokiai nors prekių grupei sąskaitoje faktūroje galima tai pamatyti. Dažniausiai Suoja, V. Pielikienės firmoje nuolaidos taikomos perkant didesnius kiekius (pvz: bulvių traškučiai – kurių galiojimas gana ilgas), taip pat susitarimo būdu galima gauti nuolaidą įtraukiant naują tiekėją, didinant asortimentą. Dažnai nuolaidas teikia tiekėjai, kurie turi mėnesio pasiūlymus, užsisakant šias prekes. Nustatant atsargų savikainą pirkimo kaina mažinama tiek kiek iš tiekėjų gauname nuolaidą (pvz: 10%).

Susiję mokesčiai ir rinkliavos. Suoja, V. Pielikienės firmoje, į savikainos kainą įtraukiami mokesčiai tokie kaip akcizas ir muitai.

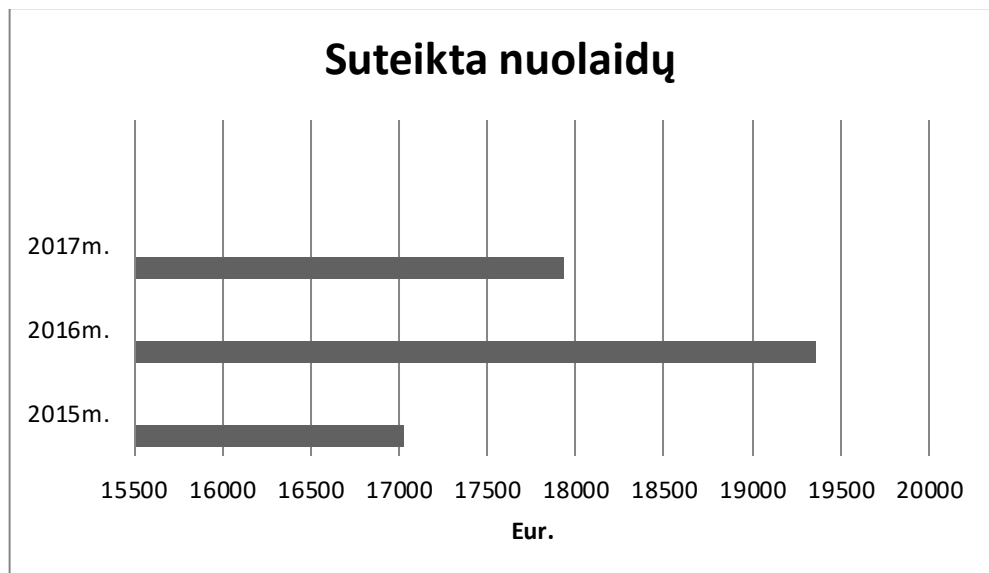
Pirkimo išlaidos. Į savikainą įskaičiuojamos ir tiesioginės išlaidos. Kaip prekių vežimas, prekių draudimas, prekių krovimas.

Suoja, V. Pielikienės firmoje buhalterine apskaita vedama kompiuterizuota programa Dineta.POS. Joje galima pamatyti, kiek yra suteiktų nuolaidų, ir kokia iš viso yra įsigijimo savikainos vertė (Eur.) t.y., už kiek pirka prekių, kurias perparduoda.

5 lentelė

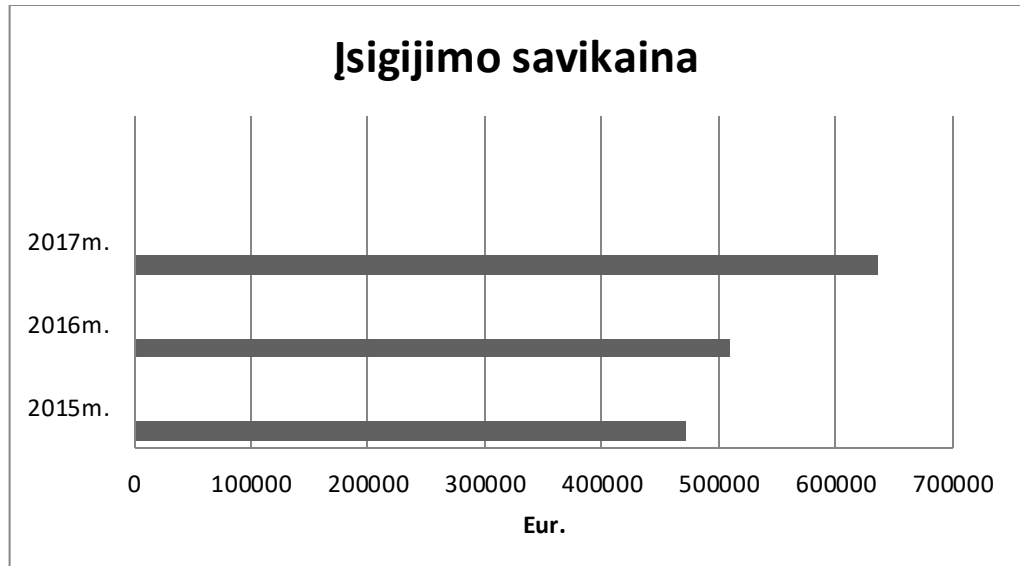
**Suoja, V. Pielikienės firmoje suteikta nuolaidų ir įsigijimo savikaina**  
(remiantis firmos dokumentais)

| <b>Metai</b> | <b>Suteikta nuolaidų Eur.</b> | <b>Įsigijimo savikaina Eur.</b> |
|--------------|-------------------------------|---------------------------------|
| 2015         | 17023                         | 472024                          |
| 2016         | 19357                         | 509787                          |
| 2017         | 17934                         | 637233                          |



8 pav. Suteikta nuolaidų Suoja, V. Pielikienės firmoje

Išanalizavus pateiktus duomenis galima teigti, kad didžiausios nuolaidos buvo suteikiamos 2016 m. Kadangi 2016 metais Suoja, V. Pielikienės firma atidarė dar vieną maisto prekių parduotuvę. Mažiausios nuolaidos buvo suteikiamos 2015 m., galima daryti prielaidą keičiantis valiutai iš nacionalinio lito – į eurą, buvo pirkimo kainos žemesnės, o jei pirkimų kainos yra žemos nuolaidų tiekėjai nedaro, dar tai priklauso susitarimo būdu.



9 pav. Įsigijimo savikaina Suoja, V. Pielikienės firmoje

Išanalizavus pateiktus duomenis savikaina didžiausia 2017 metais, nes tais metais ir suteiktų nuolaidų buvo tik 17934 Eur. Mažiausia įsigijimo savikaina buvo 2015 metais, kai normaliai ir pelningai funkcionavo Suoja, V. Pielikienės firmoje 4 parduotuvės. Daroma prielaida, kad 2016 m., įsigijimo savikaina pradėjo didėti atsidarius dar vienai parduotuvei.

## 2.5. Atsargų įkainojimo būdai Suoja, V. Pielikienės firmoje

Atsargų dydis ir jų vertė bei pasirinktas atsargų įkainojimo būdas yra svarbus vadybinis sprendimas, turintis tiesioginę įtaką pardavimo savikainai. Atsargų vertė gali būti įvertinama taikant įvairius įkainojimo būdus:

6 lentelė

### Atsargų įkainojimo būdų analizė

|                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-----------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Konkrečių kainų būdas | Šio būdo pasirinkti Suoja, V. Pielikienės firma negali, nes analizuojamoje firmoje yra didelis prekių asortimentas, mažomis ir skirtingomis kainomis, pirktų įvairiausiu laiku.                                                                                                                                        |
| Svertinio vidurkio    | Šis būdas yra patogus dideliame prekių asortimentui, ir įvairovei. Šis metodas patogus, dirbant kompiuterizuota apskaitos programa, nes nereikalauja didelio darbo našumo. Tačiau Suoja, V. Pielikienės firmoje kainų įvairovė yra didelė, ir būtų netikslu apskaičiuojant grynąjį pelną pagal vidutinių kainų metodą. |
| LIFO                  | Šis būdas parodo didelę prekių savikainą, o grynąjį pelną sumažina. Suoja, V. Pielikienės firmai yra svarbu, didinti pelną ir mažinti prekių skirtų perparduoti savikainą.                                                                                                                                             |
| FIFO                  | Tai būdas, kuris tampa vis populiariesnis Lietuvos įmonėms, nes prekės kurios pirmos perkamos pirmos ir parduodamos. FIFO būdas pasižymi savybe, kad ji patogiu ir būtina taikyti kur yra greitai gendančių prekių.                                                                                                    |

Analizuojamoje Suoja, V. Pielikienės firmoje patvirtintas atsargų įkainojimo būdas – FIFO. Šis būdas yra grindžiamas nuostata, kad atsargos, pirmiausiai parduodamos atsargos (prekės), kurios įsigytos anksčiausiai, o tai reiškia, kad laikotarpio pabaigoje likusios neparduotos atsargos buvo vėliausiai įsigytos. FIFO būdas, yra geras savikainos skaičiavimui (žr. 1 priedas). Atlikus pavyzdinį skaičiavimą (žr. 1 priedas) daroma prielaida, kad savikainos skaičiavimas pasirinktas tiksliausiai ir atspindintis atsargų likučius yra FIFO.

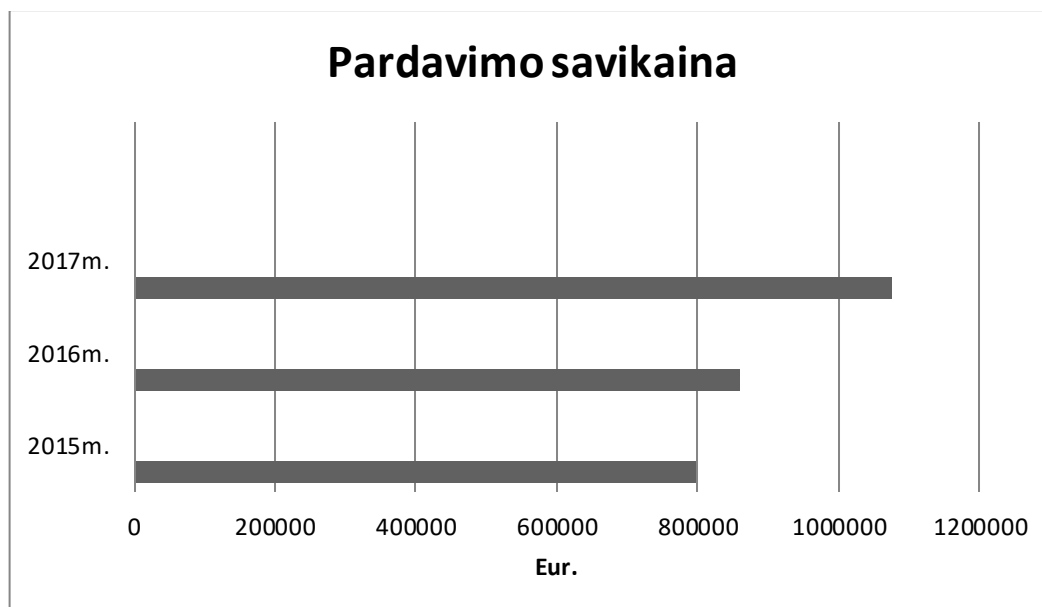
## 2.6 Atsargų sunaudojimo (pardavimo) apskaitos būdai Suoja, V. Pielikienės firmoje

Atsargų sunaudojimas arba pardavimas gali būti apskaitoje registruojamas dviem būdais:

- nuolat;
- periodiškai.

Analizuojama Suoja, V. Pielikienės firma atsargų pardavimą apskaitoje registruoja periodiškai. Naudojama kompiuterizuota apskaitos programa DinetaPOS nereikalauja didelio darbo našumo, t.y., mažesnės buhalterio darbo sąnaudos. Šis atsargų pardavimo apskaitos būdas teigiamai išryškėja, kur yra didelis prekių asortimentas ir maži jo likučiai. Suoja, V. Pielikienės firma atsargas planuoja taip, kad neužsiliktų neparduotų likučių. Tai lemia parduotų prekių savikainą ir pelno dydį, tai galima pamatyti pelno (nuostolio) ataskaitoje (žr. 2 ir 3 priedai).

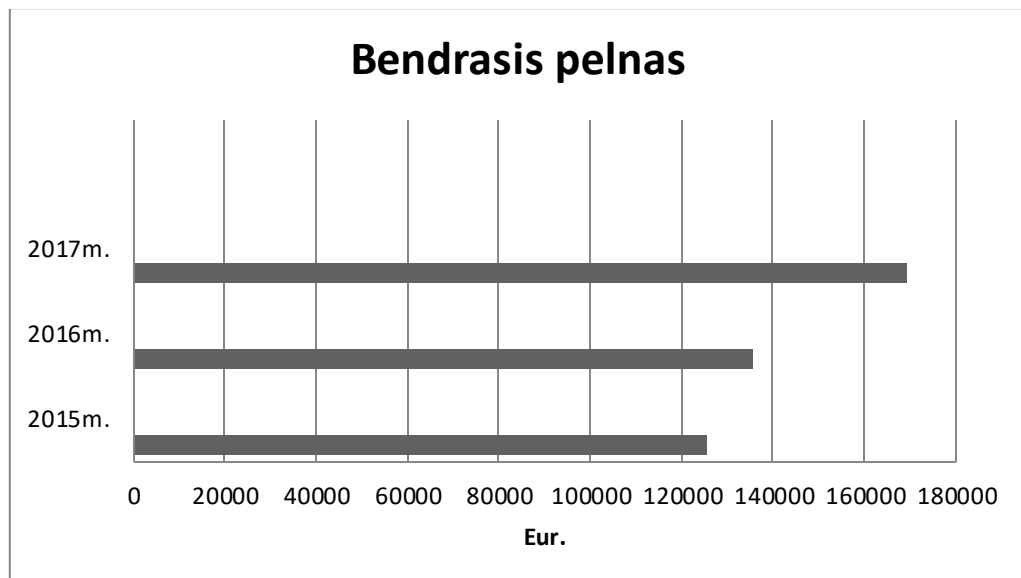
Iš pateiktų duomenų pelno (nuostolio) ataskaitos, galima teigti, kuriais metais parduotų prekių savikaina buvo didžiausia.



10 pav. **Pardavimo savikaina Suoja, V. Pielikienės firmoje**

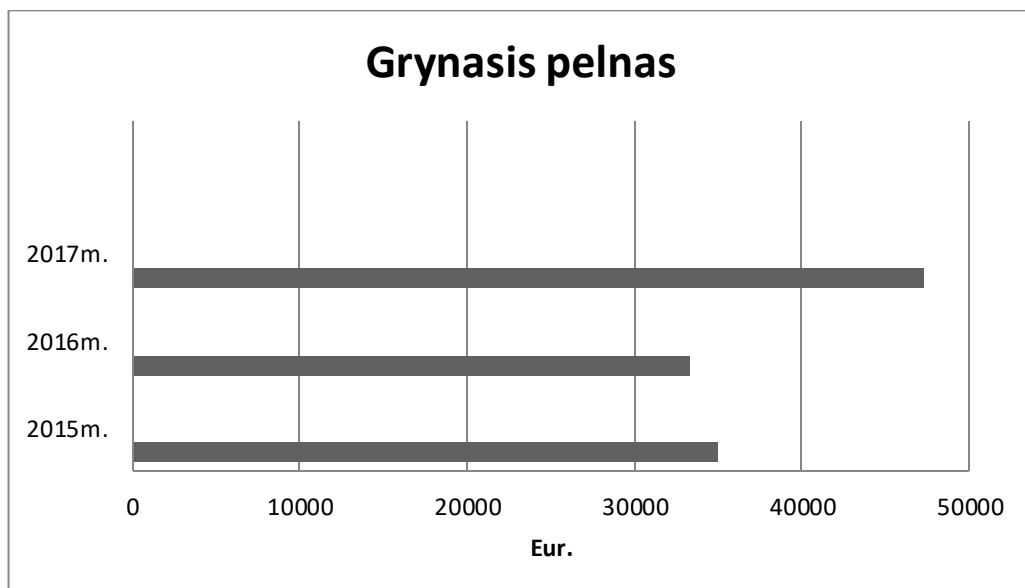
Išanalizavus pardavimo savikainą 2015 m., 2016 m., ir 2017 m., daroma prielaida, kad didžiausia pardavimo savikaina yra 2017 metais – 1 075 500 Eur. Mažiausia pardavimo savikaina 2015 metais – 796 666 Eur.

Suoja, V. Pielikienės firmoje šie rodikliai yra labai svarbūs, nes jie gali parodyti firmos pelno dydį, t.y., bendrąjį pelną ir grynąjį pelną (žr. 2 ir 3 priedai).



11 pav. **Bendrasis pelnas** Suoja, V. Pielikienės firmoje

Iš pateiktų duomenų, galima daryti prielaidą, kad bendrasis pelnas išaugo 2017 metais. Jis siekia net 169574 Eur. O mažiausias bendrasis pelnas buvo 2015 metais – 125611 Eur. Tai galėjo keisti, augantis žmonių darbo užmokestis ir brangstančios prekės.



12 pav. **Grynasis pelnas** Suoja, V. Pielikienės firmoje

Įvertinus duomenis galima teigti, kad Suoja, V. Pielikienės firmoje grynas pelnas mažiausias buvo 2016 metais – 33278 Eur., o didžiausias pelnas 2017 metais – 47259 Eur. 2015 metais pelnas siekia – 35006 Eur. tai galėjo daryti įtaką valiutos keitimas kita t.y., iš nacionalinio lito – į eurą. 2017 metais prie grynojo pelno prisidėjo ir penkta Suoja, V. Pielikienės pardavimų.

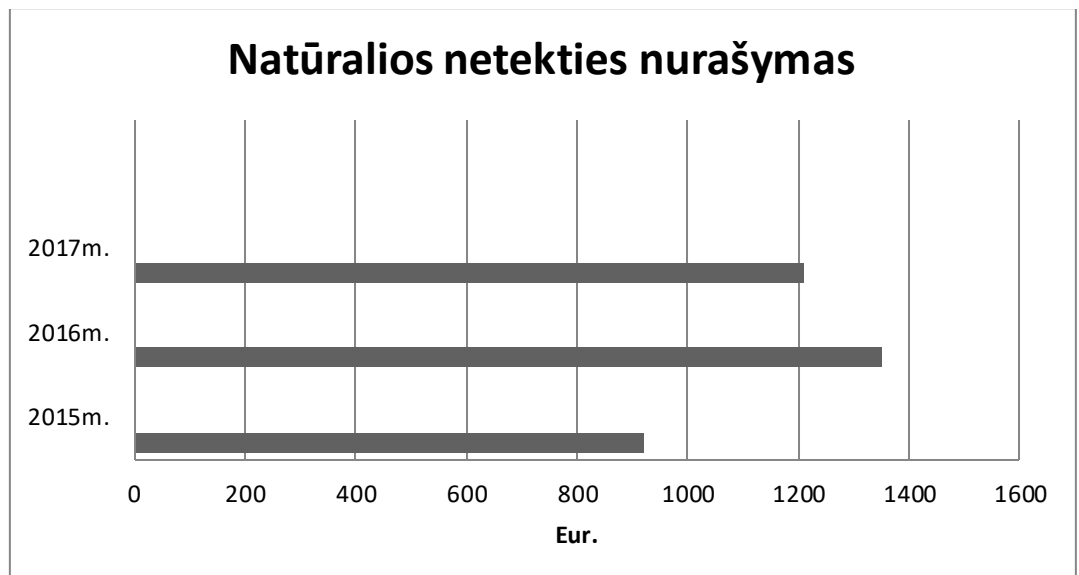
## 2.7. Atsargų inventorizacija Suoja, V. Pielikienės firmoje

Analizuojamoje Suoja, V. Pielikienės firmoje atsargų inventorizacija atliekama du kartus per metus. Inventorizacijoje turi dalyvauti dvi apskaitininkės, vadybininkė, parduotuvės vedėja ir kiti parduotuvės darbuotojai. Mano nagrinėjamoje firmoje visos prekės turi barkodus, o sveriamos prekės kodus. Suoja, V. Pielikienės firmoje prekės yra suskirstytos į grupes (pvz: gaiviųjų gėrimų grupė – H1). Pagal grupės galima lengviau ir paprasčiau atlikti inventorizaciją. Jeigu prekių grupė – H1 (gaivieji gėrimai) tai jau aišku, kad į šią grupę įtraukiami visos talpos ir tūrio gaivieji gėrimai, į šią grupę įtraukiami ir mineraliniai vandenys. Kiekviena Suoja, V. Pielikienės firmos parduotuvė turi apie 20 grupių, kiekvienam darbuotojui atliekant inventorizaciją duodama viena iš grupių suskaičiuoti sandėlyje ir parduotuvėje.

Atliekant inventorizaciją parduotuvės uždaryti nereikia, nes atsargos skaičiuojamos pirmiausia sandėlyje, o tik vėliau pačioje parduotuvės salėje. Iki inventorizacijos dienos, turi būti užpajamuotos visos sąskaitos-faktūros, faktūros, krovinio važtaraščiai, tai pat ir nurašymo akte nurašomos prekės. Jeigu inventorizacijos metu aptinkama negaliojančių prekių su pasibaigusiu galiojimo terminu, jos yra suskaičiuojamos, o po inventorizacijos nurašomos.

Suoja, V. Pielikienės firmoje, inventorizacija atliekama kaupiklių pagalba. Skenuojamos prekės ir suvedami kiekiai. Kai iš kaupiklio pervedami duomenys į apskaitos programą, kurią naudoja Suoja, V. Pielikienės firma – Dineta Pos, matomi skirtumai su kiekiais ir būtent kokių prekių yra trūkumas, arba retu atveju perteklius.

Kaip ir kiekvienoje įmonėje taip ir Suoja, V. Pielikienės firmoje yra mažaverčių nurašymų. Pagal firmos apskaitos politiką mažaverčių prekių nurašymai perkeliama į sąnaudas. Per ataskaitinį laikotarpį iki inventorizacijos atlikimo turi būti padarytas mažaverčių nurašymo aktas. Mažaverčių prekių nurašymą firma traktuoja kaip natūralią netektį. Natūrali netektis tai prekės: vaisiai, daržovės, uogos, grybai. Tokius nurašymus turi atlikti parduotuvės (padalinio) vedėja. Natūrali netektis pagal įstatymus apskaičiuodami apmokestinamąjį pelną, iš pajamų gali atskaityti tik faktiškai patirtų prekių (žaliavų, produkcijos) natūralios netekties nuostolių sumas, **ne didesnes kaip 1 proc.** visų (t. y. ir apmokestinamų, ir neapmokestinamų) pajamų, o **nuo 2008-01-01** šviežių vaisių, uogų, grybų ir daržovių natūralios netekties nuostolių suma **negali viršyti 3 proc.**



13 pav. Natūralios netekties nurašymai Suoja, V. Pielikienės firmoje

Natūrali netektis padidėjo 2016 metais – 1352 Eur. Pati mažiausia netektis buvo 2015 metais, kai Suoja, V. Pielikienės firmoje sėkmingai ir pelningai dirbo keturios parduotuvės.

Perteklių Suoja, V. Pielikienės firmoje nebūna. Jei tos grupės prekių randama per daug, tai didelė tikimybė, kad kitos prekių grupės bus per mažai. Tokiu atveju galima daryti prekių perrūšiavimą, nes inventorizacijos metu, svarbu nustatyti realų rezultatą. Tokios klaidos išryškėja neatidžiai priimančioms prekėms, arba jas užpajamuojant. Fimos naudojama kompiuterizuota apskaitos programa DinetaPOS leidžia matyti jei prekės dėl apdairumo nebuvo užpajamuotos.

Atsargos, kurios skirtos perparduoti, nurašomos pagal pardavimo sąskaitą faktūra arba priėmimo pardavimo aktą.

## IŠVADOS

1. Atsargomis laikomas visos firmos turimos materialinės vertybės, kurias ji įsigijo perparduoti arba sunaudoti gamindama prekes ar užtikrindama normalų firmos darbą, todėl siekiant, kad finansinėse ataskaitose būtų pateikiama reali informacija apie atsargas, turėtų tinkamai apskaityti atsargas.

2. Atsargų apskaitos metodų ir būdų įvairovė gana didelė, ir tinkamiausia iš jų, atsižvelgdama į veiklos specifiką, turi pasirinkti įmonė, ir tik tinkamas atsargų apskaitos metodų ir būdų pasirinkimas yra svarbus įmonėms, nes atsargos sudaro didžiąją trumpalaikio turto dalį ir tai turi būti kuo detaliau aprašyta apskaitos politikoje, nurodant jų pasirinkimo pagrindumą ir svarbą.

3. Atsargų apskaitos metodą įmonėje lemia, keli veiksniai. Tokie, kaip Verslo apskaitos standartų ir Pelno mokesčio įstatymo reikalavimai, bei savininkų tikslas – turėti kuo tikslesnę informaciją apie atsargų pokyčius bei likučius.

4. Suoja, V. Pielikienės firma atsargų apskaitos būdą pasirinko FIFO. Prekybinėje firmoje atsargos yra kintančios, kaip ir asortimentas, todėl prekių likučiai nėra dideli. Suoja, V. Pielikienės firmoje atsargos apskaitomos periodiškai – tai leidžia tiksliau nustatyti pelno dydį, ir dar svarbus aspektas mažesnes buhalterio darbo sąnaudas.

## LITERATŪRA IR ŠALTINIAI

1. <https://lt.wikipedia.org/wiki/Rinkliava>
2. J. Bikiėnė ir D. Puėkienė (2012), *Buhalterinė apskaita: teorija ir praktika*. Vilnius
3. V. Bagdžiūnienė (2011), *Finansinės ataskaitos pagal viešojo sektoriaus ir finansinės atskaitomybės standartus*. Vilnius
4. L. Juozaitienė (2008), *Įmonės finansai: analizė ir valdymas*. Šiauliai
5. A. Ivanauskienė (2016) *Buhalterinė apskaita*. Vilnius
6. B. Jefimovas (2008) *Apskaitos pagrindai*. Kaunas
7. <http://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Metodines-rekomendacijos/9-VASMRnuo-2016.01.01TVIRTINIMUIgalutinisSVETAINEI.pdf>
8. <http://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Metodines-rekomendacijos/2016/12-VAS-MR13-redakcijasvetainei.pdf>
9. <http://www.avnt.lt/assets/Veiklos-sritys/Apskaita/VAS/Metodines-rekomendacijos/2-VAS-MR-pagal-11-redakcija-nuo-20160101.pdf>
10. <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/d20ac2e04e2311e49cf986e1802f1de9>
11. I. Balabonienė G. Večerskienė (2011) *Buhalterinė apskaita*. Vilnius
12. I. Bajorūnienė, S. Christauskas (2010). *Apskaitos praktikumas*. Kaunas: Technologija leidykla
13. J. Bartkutė (2016) *Buhalterija apskaitos ir mokesčių apžvalga*.
14. V. Kazlauskas L. Liubickienė (2010). *Apskaita vadybininkui*. Vilnius.
15. R. Subačienė, R. Budrionytė, K. Senkus (2012) *Finansinė apskaita*. Vilnius
16. M. Guptor: *Atsargų apskaitos grynąja galimo realizavimo vertė atmintinė*. (2009 m, gruodžio 8). Buhalterija, p. 12.
17. [https://www.vmi.lt/cms/web/kmdb/1.10.10.2/-/asset\\_publisher/00hS/content/ar-imonės-kurios-tvarkydamos-buhalterine-apskaita-nesivadovauja-nes-neprivalo-vas-nuostatomis-ir-nesudaro-finansines-atskaitomybes-nes-neprivalo-skaic/10174?redirect=https%3A%2F%2Fwww.vmi.lt%2Fcms%2Fweb%2Fkmdb%2F1.10.10.2%3Fp\\_p\\_id%3D101\\_INSTANCE\\_00hS%26p\\_p\\_lifecycle%3D0%26p\\_p\\_state%3Dnormal%26p\\_p\\_mode%3Dview%26p\\_p\\_col\\_id%3Dcolumn-1%26p\\_p\\_col\\_count%3D1](https://www.vmi.lt/cms/web/kmdb/1.10.10.2/-/asset_publisher/00hS/content/ar-imonės-kurios-tvarkydamos-buhalterine-apskaita-nesivadovauja-nes-neprivalo-vas-nuostatomis-ir-nesudaro-finansines-atskaitomybes-nes-neprivalo-skaic/10174?redirect=https%3A%2F%2Fwww.vmi.lt%2Fcms%2Fweb%2Fkmdb%2F1.10.10.2%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_00hS%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-1%26p_p_col_count%3D1)
18. <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.157066>
19. G. Kalčinskas (2010) *Buhalterinės apskaitos pagrindai*. 7 laida. Vilnius
20. <http://www.verslas.in/terminas/inventorizacija/>