

PATVIRTINTA

Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos direktoriaus 2016 m. rugsėjo 16 d. įsakymu Nr. V2-12

## 24-OJO VERSLO APSKAITOS STANDARTO „PELNO MOKESTIS“ METODINĖS REKOMENDACIJOS

Šios rekomendacijos parengtos pagal [standartą su pakeitimais, priimtais iki 2015 m. balandžio 13 d., galiojančiais nuo 2016 m. sausio 1 d.](#) (Žin., 2004, Nr. 180-6695; TAR 2015-05-29, i. k. 2015-08374).

Paryškintu šriftu spausdinamas verslo apskaitos standarto tekstas. Po standarto punktais pateiktos rekomendacijos nėra standarto dalis. Pavyzdžiai ir rekomendacijos nepakeičia standarto nuostatų, o tik paaiškina, kaip jos gali būti taikomos praktiškai. Pavyzdžiuose naudojamos pavyzdinio sąskaitų plano sąskaitos.

### I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti pelno ir kitų nuo apmokestinamojo pelno apskaičiuojamų mokesčių (toliau – pelno mokesčio) apskaitos ir pateikimo finansinėse ataskaitose, taikant kaupimo principą, tvarką.

2. Šis standartas turi būti taikomas apskaičiuojant, registruojant apskaitoje ir pateikiant finansinėse ataskaitose ataskaitinio laikotarpio pelno mokestį ir atidėtąjį pelno mokestį. Standartas nustato, kaip ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių poveikis pelno mokesčiui turi būti parodytas apskaitoje.

3. Šio standarto IV–VIII skyrių nuostatos taikomos vidutinėms, didelėms ir viešojo intereso įmonėms. Visos kitos įmonės savo nuožiūra gali pasirinkti taikyti nurodytų skyrių nuostatas.

### II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS

**Apmokestinamasis pelnas** (mokestiniai nuostoliai) – mokesčius reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka apskaičiuotas ataskaitinio laikotarpio pelnas (nuostoliai), nuo kurio apskaičiuojamas ataskaitinio laikotarpio pelno mokestis.

**Apmokestinamieji laikinieji** skirtumai – laikinieji skirtumai, dėl kurių būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais apmokestinamasis pelnas bus didesnis už apskaitinį (mokestiniai nuostoliai bus mažesni už apskaitinius).

**Apskaitinis pelnas** (nuostoliai) – ataskaitinio laikotarpio pelnas ar nuostoliai, parodyti pelno (nuostolių) ataskaitoje, prieš atimant pelno mokesčio sąnaudas (pridedant pelno mokesčio pajamas).

**Ataskaitinio laikotarpio pelno mokestis** – mokestis, apskaičiuojamas remiantis apmokestinamuoju pelnu.

**Atidėtasis pelno mokestis** – atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimas ir (arba) atidėtojo pelno mokesčio turtas.

**Atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimas** – būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais mokėtinos pelno mokesčio sumos, kurios susidaro dėl apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų.

**Atidėtojo pelno mokesčio pajamos** – pajamos, susidarančios per ataskaitinį laikotarpį pripažįstant atidėtojo pelno mokesčio turtą arba panaudojant atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimą.

**Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos** – sąnaudos, susidarančios per ataskaitinį laikotarpį pripažįstant atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimą arba panaudojant atidėtojo pelno mokesčio turtą.

**Atidėtojo pelno mokesčio turtas** – būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais atgautinos pelno mokesčio sumos, kurios susidaro dėl įskaitomųjų laikinųjų skirtumų ir nepanaudotų mokestinių nuostolių perkėlimo.

**Įskaitomieji laikinieji skirtumai** – laikinieji skirtumai, dėl kurių būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais apmokestinamasis pelnas bus mažesnis už apskaitinį (mokestiniai nuostoliai bus didesni už apskaitinius).

**Laikinieji skirtumai** – turto ar įsipareigojimo balansinės vertės ir jo mokesčio bazės skirtumai. Gali būti apmokestinamieji ir įskaitomieji laikinieji skirtumai.

**Pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)** – ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio ir atidėtojo pelno mokesčio sąnaudų (pajamų) suma, kuri parodoma pelno (nuostolių) ataskaitoje.

**Turto ar įsipareigojimo mokesčio bazė** – suma, kuria yra įvertintas turtas ar įsipareigojimas pelno mokesčiui apskaičiuoti mokesčius reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka.

## **II. ATASKAITINIO LAIKOTARPIO PELNO MOKESČIO ĮSIPAREIGOJIMO IR TURTO PRIPAŽINIMAS**

**4. Per ataskaitinį ir praėjusius ataskaitinius laikotarpius nesumokėta pelno mokesčio suma pripažįstama įsipareigojimu.**

Ataskaitinių finansinių metų pelno mokesčio deklaracijoje apskaičiuota pelno mokesčio suma parodoma pelno (nuostolių) ataskaitos 14 straipsnyje *Pelno mokestis* ir trumpos pelno (nuostolių) ataskaitos 8 straipsnyje *Pelno mokestis*.

Per ataskaitinį ir praėjusius ataskaitinius laikotarpius apskaičiuota ir į valstybės išdą nepervesta pelno mokesčio suma pripažįstama įsipareigojimu ir parodoma 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*.

---

### **1 pavyzdys**

UAB „A“ 20X1 metais sumokėjo 6 000 EUR pelno mokesčio avansą. Registruojant per metus iš anksto sumokėtą pelno mokesį, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 2442 Iš anksto sumokėtas pelno mokestis 6 000

K 271 Sąskaitos bankuose 6 000

UAB „A“ apskaičiavo 20X1 ataskaitinių metų mokėtiną 10 000 EUR pelno mokestį. Registruojant apskaičiuotą pelno mokestį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai 10 000

K 2442 Iš anksto sumokėtas pelno mokestis 6 000

K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai 4 000

20X1 metų pabaigoje liko nesumokėta 4 000 EUR (10 000 EUR – 6 000 EUR) pelno mokesčio, tai pripažįstama įsipareigojimu ir parodoma kaip mokėtina suma balanso G dalies *Mokėtinų sumų ir kiti įsipareigojimai* 2 straipsnio *Per vienus metus mokėtinų sumų ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai* 2.8 eilutėje *Pelno mokesčio įsipareigojimai*.

UAB „A“ 20X1 m. gruodžio 31 d. balanso ištrauka

Eurais

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
G.	MOKĖTINOS SUMOS IR KITI ĮSIPAREIGOJIMAI			
2.	Per vienus metus mokėtinų sumų ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai			
2.8.	Pelno mokesčio įsipareigojimai		4 000	

## 2 pavyzdys

Įmonė „B“ 20X5 m. vasario 28 d. avansu sumokėjo 2 000 EUR pelno mokesčio. Pagal įmonės apskaitos politiką įmonė sudaro ketvirtines finansines ataskaitas, todėl ji 20X5 m. kovo 31 d. apskaičiavo 3 000 EUR mokėtiną pelno mokestį, tačiau į valstybės išdą dar nesumokėjo. Įmonė „B“ 20X5 m. vasario 28 d. apskaitoje registruoja:

D 2442 Iš anksto sumokėtas pelno mokestis 2 000

K 271 Sąskaitos bankuose 2 000

Įmonė „B“ 20X5 m. kovo 31 d. apskaitoje registruoja:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai 3 000

K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai 3 000

Pagal šio standarto 37 punkto nuostatas daroma avansu sumokėto pelno mokesčio ir (arba) pelno mokesčio permokos užskaita su mokėtino pelno mokesčio įsipareigojimu. Kadangi tarpinėms finansinėms ataskaitoms keliami tokie patys reikalavimai, t. y. finansinės ataskaitos turi suteikti tikrą ir teisingą informaciją apie įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, jeigu įmonė sudaro pinigų srautų ataskaitą, tai prieš sudarydama tarpines finansines ataskaitas įmonė daro avansu sumokėto pelno mokesčio ir pelno mokesčio įsipareigojimų užskaitą.

Per ataskaitinį laikotarpį nesumokėta 1 000 EUR (3 000 EUR – 2 000 EUR) pelno mokesčio suma pripažįstama įsipareigojimu, todėl pagal 2-ojo verslo apskaitos standarto „Balansas“ nuostatas mokėtiną ataskaitinio laikotarpio pelno mokestis parodomas balanso G dalies *Mokėtinų sumų ir kiti įsipareigojimai* 2 straipsnio *Per vienus metus mokėtinų sumų ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai* 2.8 eilutėje *Pelno mokesčio įsipareigojimai*.

## 5. Ataskaitinio ar praėjusių ataskaitinių laikotarpių pelno mokesčio permoka pripažįstama turtu.

Jei įmonė pagal mokesčius reglamentuojančių teisės aktų nustatytą tvarką privalėjo apskaičiuoti ir į valstybės išdą sumokėti avansinį pelno mokestį ir paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaičiuotas ataskaitinių ar praėjusių ataskaitinių metų pelno mokestis yra mažesnis už avansu sumokėtą pelno mokestį, tai šių sumų skirtumas laikomas pelno mokesčio permoka ir pripažįstamas turtu.

Sumokėtas avansinis pelno mokestis apskaitoje registruojamas 2442 sąskaitoje *Iš anksto sumokėtas pelno mokestis*. Pelno mokesčio permoka įmonės balanse parodoma B dalies *Trumpalaikis turtas 2 straipsnio Per vienus metus gautinos sumos 2.4 eilutėje Kitos gautinos sumos*.

Permokų taip pat gali atsirasti ir dėl kitų priežasčių, pavyzdžiui, dėl klaidų taisymo, dėl nuo gautų dividendų išskaičiuoto mokesčio įskaitymo ir kitais atvejais.

### Pavyzdys

UAB „B“ 20X1 ataskaitinių metų pradžioje turėjo 1 500 EUR pelno mokesčio permoką. Per 20X1 metus įmonė „B“ sumokėjo 20 000 EUR pelno mokesčio avansą. Registruojant per metus iš anksto sumokėtą pelno mokestį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 2442 Iš anksto sumokėtas pelno mokestis	20 000
K 271 Sąskaitos bankuose	20 000

UAB „B“ apskaičiavo, kad už 20X1 metus ji turi sumokėti 15 000 EUR pelno mokesčio. Registruojant apskaičiuotą pelno mokestį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	15 000
K 2442 Iš anksto sumokėtas pelno mokestis	15 000

Per ataskaitinį laikotarpį iš anksto sumokėto pelno mokesčio suma yra 5 000 EUR didesnė už apskaičiuotą mokėtiną sumą (20 000 EUR – 15 000 EUR). Permoka pripažįstama trumpalaikiu turtu ir pateikiama atskirai nuo kito turto balanso B dalies 2 straipsnio *Per vienus metus gautinos sumos 2.4 eilutėje Kitos gautinos sumos*.

UAB „B“ 20X1 m. gruodžio 31 d. balanso ištrauka

Eurais

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS			
2.	PER VIENUS METUS GAUTINOS SUMOS			
...	...			
2.4.	Kitos gautinos sumos		6 500	1 500

## IV. ATIDĖTOJO PELNO MOKESČIO ĮSIPAREIGOJIMO IR TURTO PRIPAŽINIMAS

**6. Atidėtasis pelno mokestis (toliau – atidėtasis mokestis) – tai mokestis, kurį numatoma sumokėti ar atgauti nuo turto ir įsipareigojimų balansinės vertės ir atitinkamos jų mokesčio**

bazės, naudojamos apskaičiuojant apmokestinamą pelną, susidariusių skirtumų. Tokie skirtumai vadinami laikiniais. Jei apskaičiuojant pelno mokestį turto ar įsipareigojimo balansinė vertė skiriasi nuo jo mokesčio bazės, pripažįstami atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimas ir (arba) turtas. Jie apskaičiuojami lyginant turto ar įsipareigojimo balansinę vertę su jo mokesčio baze.

Apskaitoje turto ar įsipareigojimų balansinė vertė gali skirtis nuo turto ar įsipareigojimų mokesčio bazės. Šių skirtumų susidaro, jei turto ar įsipareigojimų balansinė vertė skiriasi nuo turto ar įsipareigojimų vertės, nustatytos pagal mokestį reglamentuojančius teisės aktus.

**7. Dalis laikinųjų skirtumų atsiranda tada, kai apskaičiuojant apskaitinį pelną, pajamos arba sąnaudos įtraukiamos į vieną ataskaitinį laikotarpį, o apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, – į kitą ataskaitinį laikotarpį.**

**8. Laikinieji skirtumai atsiranda ir kitomis aplinkybėmis:**

**8.1. turtas perkainojamas, o jo mokesčio bazė lieka tokia pati;**

**8.2. įsigyjant verslą ar reorganizuojant įmones jungimo būdu, įsigijimo savikaina paskirstoma įsigytam turtui ir įsipareigojimams, atsižvelgiant į jų tikrąją vertę, o mokesčio bazė lieka tokia pati;**

**8.3. turto ar įsipareigojimo balansinė vertė pirmą kartą pripažįstant skiriasi nuo to turto ar įsipareigojimo pirminės mokesčio bazės.**

**9. Jei, apskaičiuojant to paties ataskaitinio laikotarpio apskaitinį pelną, sumos pripažįstamos sąnaudomis (pajamomis), o apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, jos ar jų dalis pripažįstama neleidžiamais atskaitymais (neapmokestinamomis pajamomis), tačiau dėl to nesudaro turto ar įsipareigojimo balansinės vertės ir jo mokesčio bazės skirtumo, laikinųjų skirtumų neatsiranda. Pavyzdžiui, reprezentacinių sąnaudų dalis, pripažinta neleidžiamais atskaitymais.**

Pavyzdžiai, kai laikinųjų skirtumų neatsiranda, gali būti:

- Neleidžiami atskaitymai – netesybos, sumokėtos baudos, delspinigiai, kitos sankcijos už Lietuvos Respublikos teisės aktų pažeidimus ar susijusių asmenų sutartinių įsipareigojimų nevykdymą ir panašios išmokos.

- Ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus viršijančios sumos – patvirtintą didžiausią ribą viršijančios reprezentacinės sąnaudos ir natūralios netekties nuostoliai, neatskaitomas pridėtinės vertės mokestis nuo neleidžiamų atskaitymų ir pan.

- Skaičiuojant apmokestinamąjį pelną pripažįstami leidžiami atskaitymai, kurių, skaičiuojant apskaitinį pelną, ne visa suma pripažįstama sąnaudomis, pavyzdžiui, suteikta parama. Skaičiuojant apskaitinį pelną visa suteiktos paramos suma pripažįstama sąnaudomis, tačiau apskaičiuojant pelno mokestį, tam tikrais atvejais leidžiamiems atskaitymams galima priskirti dvigubą suteiktos paramos sumą.

---

### **Pavyzdys**

Įmonė „A“ pagal ataskaitinių metų rezultatus uždirbo 200 000 EUR pajamų, iš kurių pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymą (toliau – PMĮ) atėmus neapmokestinamąsias pajamas, leidžiamus atskaitymus ir ribojamų dydžių leidžiamus atskaitymus, išskyrus ne grynaisiais pinigais suteiktą 10 000 EUR paramą ir ankstesnių metų nuostolius, lieka 70 000 EUR. Pagal šiuo metu

galiojančias PMĮ nuostatas iš pajamų leidžiama du kartus atskaityti suteiktą paramos sumą, tačiau ne didesnę kaip 40 proc. pelno mokesčiu apmokestinamųjų mokesčio mokėtojo pajamų. Šiuo atveju įmonė galėtų atskaityti 28 000 EUR (70 000 EUR × 40 %) paramai skirtų išlaidų. Prieš apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną iš apmokestinamųjų pajamų įmonė gali atimti 20 000 EUR (10 000 EUR × 2).

Įmonės sąnaudomis pripažinta suteiktos paramos suma bus dvigubai mažesnė už skaičiuojant apmokestinamąjį pelną leidžiamais atskaitymais pripažintą paramos sumą.

---

Skaičiuojant apskaitinį pelną pripažįstamos pajamos, kurios skaičiuojant apmokestinamąjį pelną (mokestinius nuostolius) į pajamas neįtraukiamos, pavyzdžiui, iš kitos įmonės gauti ar gautini dividendai.

Skaičiuojant apmokestinamąjį pelną pripažįstamos apmokestinamosios pajamos, kurios skaičiuojant apskaitinį pelną nepripažįstamos pajamomis. Tokių pajamų pavyzdžiai galėtų būti asocijuotųjų asmenų pajamos iš ne rinkos kainomis sudarytų sandorių, kurių kainos koreguojamos dėl jų kainodaros reikalavimų ir turto perdavimo pagal nuomos sandorį, atitinkantį PMĮ numatytą kriterijų, pajamos, kurios apmokestinamos kaip to turto pardavimo pajamos, ir kt.

#### **10. Laikinieji skirtumai gali būti apmokestinamieji ir įskaitomieji.**

#### **11. Apmokestinamieji laikinieji skirtumai sukuria atidėtojo mokesčio įsipareigojimą, o įskaitomieji laikinieji skirtumai – atidėtojo mokesčio turta.**

Pelno mokesčio apskaita yra vykdoma duomenų kaupimo principu. Finansinėse ataskaitose informacija pateikiama, klasifikuojama ir atskleidžiama taip, kad jų vartotojas turėtų galimybę nustatyti ne tik įmonės ataskaitinio laikotarpio mokėtiną pelno mokesį, bet ir gautą informaciją apie būsimus įmonės pelno mokesčio įsipareigojimus, mokesčio turta ir dėl sumažėsiančio pelno mokesčio gautiną naudą.

Kai turto balansinė vertė yra didesnė už jo mokesčio bazę, įmonės gauta ekonominė nauda viršys sumą, leistiną įskaityti apskaičiuojant mokesčius. Tai ir yra apmokestinamasis laikinasis skirtumas. Būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais, kai apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų pradės mažėti, apmokestinamasis pelnas padidės (mokestiniai nuostoliai sumažės). Nuo padidėjusio apmokestinamojo pelno būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais įmonė turės apskaičiuoti ir mokėti didesnes pelno mokesčio sumas.

Kai turto balansinė vertė yra mažesnė už jo mokesčio bazę, įmonės gauta ekonominė nauda bus mažesnė už sumą, leistiną įskaityti apskaičiuojant mokesčius. Toks skirtumas yra įskaitomasis laikinasis skirtumas. Tokiu atveju ateityje įmonė gaus ekonominės naudos dėl sumažėjusio mokėtino pelno mokesčio. Būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais, kai įskaitomųjų laikinųjų skirtumų pradės mažėti, apmokestinamasis pelnas sumažės (mokestiniai nuostoliai padidės). Todėl būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais nuo sumažėjusio apmokestinamojo pelno įmonė turės apskaičiuoti ir mokėti mažesnes pelno mokesčio sumas.

### **V. APMOKESTINAMIEJI LAIKINIEJI SKIRTUMAI**

**12. Jeigu turto balansinė vertė yra didesnė arba įsipareigojimo balansinė vertė yra mažesnė už jo mokesčio bazę, susidaro apmokestinamieji laikinieji skirtumai, dėl kurių atsiranda atidėtojo mokesčio įsipareigojimas.**

**13. Visiems apmokestinamiesiems laikiniems skirtumams turi būti pripažintas atidėtojo mokesčio įsipareigojimas, išskyrus, jei atidėtojo mokesčio įsipareigojimas atsirastų iš:**

**13.1. prestižo, kurio amortizacija mokesčių skaičiavimui neapskaičiuojama;**

Skaičiuojant apmokestinamąjį pelną (mokestinius nuostolius) pagal PMĮ prestižo amortizacija yra skaičiuojama, pavyzdžiui, kai:

- Įsigyjamas kitos įmonės verslas ar jo dalis.
- Įsigyjamos kitos įmonės akcijos siekiant valdyti tos įmonės grynąjį turtą. Šiuo atveju skaičiuojant apmokestinamąjį pelną, kai įsigijus akcijas nustatomas prestižas, jo vertės amortizacija skaičiuojama tik reorganizavus įmones jungimo būdu (sujungimo arba vienos iš jų prijungimo prie kitos).

Skaičiuojant apmokestinamąjį pelną (mokestinius nuostolius) būtina atsižvelgti į svarbią sąlygą, kad prestižo amortizacija gali būti skaičiuojama tik tada, kai, jungiant verslą atsiskaitoma pinigais.

Kai nėra anksčiau išvardytų sąlygų, skaičiuojant apmokestinamąjį pelną (mokestinius nuostolius) prestižo amortizacija neskaičiuojama.

**13.2. pirminio turto ar įsipareigojimo pripažinimo sandorio, kuris nėra verslo įsigijimas ar įmonių reorganizavimas jungimo būdu, ir sandorio metu neturi įtakos nei apskaitiniam, nei apmokestinamajam pelnui (mokestiniams nuostoliams).**

**14. Apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų, dėl kurių atsiranda atidėtojo mokesčio įsipareigojimas, pavyzdžiai gali būti tokie:**

**14.1. Laikinieji skirtumai, kurie susidaro, kai apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, taikomas pagreitinto nusidėvėjimo skaičiavimo metodas, o apskaičiuojant apskaitinį pelną, – tiesinis nusidėvėjimo skaičiavimo metodas ir dėl to turto balansinė vertė tampa didesnė už jo mokesčio bazę.**

Skaičiuojant apmokestinamąjį pelną (mokestinius nuostolius) taikomas nusidėvėjimo skaičiavimo metodas gali skirtis nuo to, kuris taikomas apskaičiuojant apskaitinį pelną (nuostolius).

Dėl apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų atsiranda atidėtojo mokesčio įsipareigojimas, kai skaičiuojant apmokestinamąjį pelną (mokestinius nuostolius) taikomas pagreitinto nusidėvėjimo skaičiavimo metodas, t. y. dvigubai mažėjančios vertės metodas.

---

**Pavyzdys**

UAB „C“ 20X1 m. gruodžio mėn. įsigijo kompiuterinės įrangos už 50 000 EUR. Šią įrangą pagal įmonės apskaitos politiką numatyta nudėvėti per penkerius metus. Įrangos likvidacinė vertė 500 EUR. Skaičiuodama apskaitinį pelną UAB „C“ taiko tiesiogiai proporcingą (tiesinį) nusidėvėjimo skaičiavimo metodą. Metinė nusidėvėjimo suma yra 9 900 EUR (50 000 EUR – 500 EUR) : 5 m.). Iš viso per penkerius metus apskaičiuota 49 500 EUR nusidėvėjimo sąnaudų. Daroma prielaida, kad per 20X2–20X6 metus UAB „C“ bendrasis pelnas kiekvienais metais buvo po 50 000 EUR, bendrosios ir administracinės sąnaudos buvo 25 000 EUR, jokios kitos veiklos įmonė nevykdė. Pelną mokesčio tarifas 15 proc.

UAB „C“ 20X2–20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitų ištrauka

Eurais

Straipsniai	20X2 m.	20X3 m.	20X4 m.	20X5 m.	20X6 m.
BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000
Bendrosios ir administracinės sąnaudos	(25 000)	(25 000)	(25 000)	(25 000)	(25 000)
Iš jų – nusidėvėjimo sąnaudos	(9 900)	(9 900)	(9 900)	(9 900)	(9 900)
.....					
PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	25 000	25 000	25 000	25 000	25 000

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną (mokestinius nuostolius) visiems turto vienetams, priklausantiems šiai ilgalaikio turto grupei, taikomas tik dvigubai mažėjančios vertės metodas. Šio turto likvidacinė vertė 500 EUR, numatomas naudingo tarnavimo laikas 4 metai.

Apskaičiuojamas nusidėvėjimo procentas:  $100 \% : 4 \text{ m.} \times 2 = 50 \%$

Kasmet skaičiuojamas kompiuterinės įrangos likutinės vertės nusidėvėjimas du kartus padidinant nusidėvėjimo procentus, o paskutiniųjų naudingo tarnavimo laiko metų nusidėvėjimo suma gaunama iš įrangos likutinės vertės atėmus likvidacinę vertę. Kiekvienais turto naudojimo metais nusidėvėjimo sumos apskaičiuojamos taip:

1 metais:

$50\,000 \text{ EUR} \times 50 \% = 25\,000 \text{ EUR}$  Likutinė vertė:  $50\,000 \text{ EUR} - 25\,000 \text{ EUR} = 25\,000 \text{ EUR}$

2 metais:

$25\,000 \text{ EUR} \times 50 \% = 12\,500 \text{ EUR}$  Likutinė vertė:  $25\,000 \text{ EUR} - 12\,500 \text{ EUR} = 12\,500 \text{ EUR}$

3 metais:

$12\,500 \text{ EUR} \times 50 \% = 6\,250 \text{ EUR}$  Likutinė vertė:  $12\,500 \text{ EUR} - 6\,250 \text{ EUR} = 6\,250 \text{ EUR}$

4 metais:

$6\,250 \text{ EUR} - 500 \text{ EUR} = 5\,750 \text{ EUR}$  Likutinė vertė:  $6\,250 \text{ EUR} - 5\,750 \text{ EUR} = 500 \text{ EUR}$

Iš viso per ketverius metus apskaičiuota 49 500 EUR nusidėvėjimo sąnaudų.

UAB „C“ darbo lentelės, naudojamos 20X2–20X6 m. apmokestinamajam pelnui apskaičiuoti, ištrauka

Eurais

Straipsniai	20X2 m.	20X3 m.	20X4 m.	20X5 m.	20X6 m.
BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000
Bendrosios ir administracinės sąnaudos	(40 100)	(27 600)	(21 350)	(20 850)	(15 100)
Iš jų – nusidėvėjimo sąnaudos	(25 000)	(12 500)	(6 250)	(5 750)	0
PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	9 900	22 400	28 650	29 150	34 900
Pelno mokestis	(1 485)	(3 360)	(4 297)	(4 373)	(5 235)
GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	8 415	19 040	24 353	24 777	29 665

Taikant tiesinį nusidėvėjimo skaičiavimo metodą turto balansinė vertė gaunama didesnė už jo mokesčio bazę. Kai turto balansinė vertė yra didesnė už jo mokesčio bazę, susidaro atidėtojo mokesčio įsipareigojimas.



Apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų ir atidėtojo mokesčio apskaičiavimas

Eurais

	Turto balansinė vertė	Turto mokesčio bazė	Apmokestinamasis laikinasis skirtumas (2 – 3)	Atidėtojo mokesčio įsipareigojimai (4 x 15 %)
1	2	3	4	5
Turto likutinė vertė 20X1-12-31	50 000	50 000	0	
Turto nusidėvėjimas per 20X2 m.	(9 900)	(25 000)		
Turto likutinė vertė 20X2-12-31	40 100	25 000	15 100	2 265
Turto nusidėvėjimas per 20X3 m.	(9 900)	(12 500)		
Turto likutinė vertė 20X3-12-31	30 200	12 500	17 700	2 655
Turto nusidėvėjimas per 20X4 m.	(9 900)	(6 250)		
Turto likutinė vertė 20X4-12-31	20 300	6 250	14 050	2 108
Turto nusidėvėjimas per 20X5 m.	(9 900)	(5 750)		
Turto likutinė vertė 20X5-12-31	10 400	500	9 900	1 485
Turto nusidėvėjimas per 20X6 m.	(9 900)	0		
Turto likutinė vertė 20X6-12-31	500	500	0	0

Pagal pajamų ir sąnaudų sąskaitose užregistruotas ūkines operacijas ataskaitinio laikotarpio pelno mokestis ir atidėtojo mokesčio sąnaudos (pajamos) parodomos toje pačioje pelno (nuostolių) ataskaitos eilutėje, kaip pelno mokesčio sąnaudos (pajamos). Tačiau ataskaitinio laikotarpio pelno mokestį ir atidėtojo pelno mokesčio sąnaudas (pajamas) apskaitoje tikslinga registruoti atskirose sąskaitose.

Registruojant 20X2 metų pelno mokestį (žr. darbo lentelę, naudojamą 20X2–20X6 m. apmokestinamajam pelnui apskaičiuoti), paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai 1 485

K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai 1 485

Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimą apskaitoje daromi įrašai:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos) 2 265

K 412 Mokesčių atidėjiniai 2 265

Registruojant 20X3 metų pelno mokestį, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai 3 360

K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai 3 360

Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo padidėjimą apskaitoje daromi įrašai:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos) 390

K 412 Mokesčių atidėjiniai (2 655 EUR – 2 265 EUR) 390

Registruojant 20X4 metų pelno mokestį, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	4 297
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	4 297
Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo sumažėjimą apskaitoje daromi įrašai:	
D 412 Mokesčių atidėjiniai (2 108 EUR – 2 655 EUR)	547
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	547
Registruojant 20X5 metų pelno mokestį, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:	
D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	4 373
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	4 373
Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo sumažėjimą apskaitoje daromi įrašai:	
D 412 Mokesčių atidėjiniai (1 485 EUR – 2 108 EUR)	623
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	623
Registruojant 20X6 metų pelno mokestį, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:	
D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	5 235
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	5 235
Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo sumažėjimą apskaitoje daromi įrašai:	
D 412 Mokesčių atidėjiniai (0 EUR – 1 485 EUR)	1 485
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 485

UAB „C“ 20X2–20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitų ištrauka

Eurais

Straipsniai	20X2 m.	20X3 m.	20X4 m.	20X5 m.	20X6 m.
PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	25 000	25 000	25 000	25 000	25 000
Pelno mokestis	(3 750)	(3 750)	(3 750)	(3 750)	(3 750)
GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	21 250	21 250	21 250	21 250	21 250

**14.2. Perkainojus turtą, jo balansinė vertė padidėja, o jo mokesčio bazė lieka tokia pati.**

Įmonės apskaitos politikoje gali būti numatyta, kad turtas periodiškai perkainojamas, todėl nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo naujos jo vertės (įsigijimo savikainos ir perkainotos vertės dalies). Tačiau, skaičiuojant apmokestinamąjį pelną, perkainoto turto vertės padidėjusios dalies nusidėvėjimo suma nepriskiriama leidžiamiems atskaitymams. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, leidžiamiems atskaitymams gali būti priskiriama tik tokia nusidėvėjimo suma, kuri buvo apskaičiuota nuo turto įsigijimo savikainos. Tokiu atveju turto balansinė vertė pasidaro didesnė už jo mokesčio bazę, todėl atsiranda apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų, kurie sukuria atidėtojo mokesčio įsipareigojimą.

Ilgalaikio turto vertės padidėjimas po perkainojimo registruojamas atskirai nuo turto įsigijimo savikainos kaip turto vertės padidėjimas ir perkainojimo rezervas. Jeigu atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos yra susijusios su nuosavo kapitalo sąskaitose užregistruotomis ir į pelno (nuostolių) ataskaitą

neįtrauktomis ūkinėmis operacijomis, jos turi būti registruojamos atitinkamose nuosavo kapitalo sąskaitose. Jų apskaita paaiškinta prie standarto 35.1 punkto.

**14.3. Įsigijus verslą ar reorganizavus įmones jungimo būdu, įsigyto turto ir įsipareigojimų vertė prilyginama jų tikrajai vertei, dėl to grynojo turto vertė padidėja, o mokesčio bazė tam tikrais atvejais lieka tokia pati.**

Tam tikrais atvejais, įsigijus verslą (veiklą kaip kompleksą ar jos dalį) ar reorganizavus įmones jungimo būdu, įsigytosios įmonės turtas ir įsipareigojimai turi būti įvertinami tikrąja verte, kuri registruojama įsigijusiosios įmonės apskaitoje. Jeigu nustatyta tikroji vertė yra didesnė už reorganizavimo būdu įsigytosios įmonės apskaitoje užregistruotą ilgalaikio turto įsigijimo savikainą, tai įsigyto turto mokesčio bazė yra jo įsigijimo savikaina. Įsigijusioji įmonė skaičiuoja ilgalaikio turto įsigijimo savikainos nusidėvėjimą, bet skaičiuodama apmokestinamąjį pelną leidžiamais atskaitymams gali priskirti tik nusidėvėjimo (amortizacijos) sumą, apskaičiuotą nuo įsigytosios įmonės apskaitoje užregistruotos ilgalaikio turto įsigijimo savikainos. Šiuo atveju įsigijusiosios įmonės įsigyto turto balansinė vertė yra didesnė už jo mokesčio bazę, todėl atsiranda apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų. Dėl apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų atsiradusį atidėtojo mokesčio įsipareigojimą įsigijusioji įmonė turėtų pripažinti ir jį užregistruoti savo apskaitoje.

**14.4. Pirmą kartą pripažįstant turtą jo balansinė vertė yra didesnė, o įsipareigojimo balansinė vertė mažesnė už jų pradinę mokesčio bazę. Kai kurios išlaidų sumos apskaitoje pripažįstamos turtu ir parodomos balanse, tačiau jų mokesčio bazė lygi nuliui. Vykdam mokslinius tyrimus ir eksperimentinės plėtros darbus patirtos išlaidos pripažįstamos nematerialiuoju turtu, kuris neturi mokesčio bazės, nes šios išlaidos pripažįstamos leidžiamais atskaitymais tą ataskaitinį laikotarpį, kada jos patiriamos, neatsižvelgiant į būsimus laikotarpius, kada bus gaunama ekonominė nauda. Plėtros darbų balansinės vertės, kuri sąnaudomis bus pripažįstama būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais, ir nuliui lygios mokesčio bazės skirtumas yra apmokestinamasis laikinasis skirtumas, dėl kurio atsiranda atidėtojo mokesčio įsipareigojimas.**

Kuriant nematerialųjį turtą įmonėje, išlaidos skirstomos į tyrimų ir plėtros išlaidas.

Tyrimų išlaidų pavyzdžiai gali būti: naujų žinių įgijimo, gautų žinių įvertinimo ir pritaikymo, alternatyvių medžiagų, priemonių, gaminių, procesų, sistemų ar paslaugų paieškos išlaidos. Tyrimų išlaidos pripažįstamos to laikotarpio sąnaudomis, per kurį jos susidaro.

Plėtros išlaidų pavyzdžiai gali būti: pavyzdžių ir modelių projektavimo, konstravimo ir išbandymo iki gamybos ar naudojimo pradžios, instrumentų, įrankių pavyzdžių, formų ir atspaudų projektavimo pagal naujas technologijas išlaidos. Vykdam plėtros darbus susidariusios išlaidos nematerialiuoju turtu gali būti pripažįstamos tik tada, kai įmonė turi patikimų įrodymų, kad turės techninių galimybių, finansinių ir kitų išteklių užbaigti plėtros darbus, ketina baigti kurti nematerialųjį turtą ir sugebės jį naudoti ar parduoti, jei gali patikimai įvertinti su nematerialiojo turto kūrimu susijusias išlaidas ir jei ateityje nematerialusis turtas teiks įmonei ekonominės naudos. Nematerialiuoju turtu pripažintos plėtros darbų išlaidos amortizuojamos. Jei įmonė negali atskirti tyrimų išlaidų nuo plėtros išlaidų, visos išlaidos priskiriamos tyrimų išlaidoms ir pripažįstamos sąnaudomis tą laikotarpį, kada jos susidaro.

Atidėtojo mokesčio įsipareigojimą gali sukurti tik plėtros darbų balansinės vertės ir nuliui lygios mokesčio bazės skirtumas. Pavyzdžiui, kai pagal 13-ąjį verslo apskaitos standartą „Nematerialusis turtas“ plėtros darbų vertė sąnaudomis bus pripažįstama būsimaisiais ataskaitiniais

laikotarpiais, t. y. pripažįstama nematerialiuoju turtu, o pagal PMI ir kitus teisės aktus, jei plėtos išlaidos atitinka mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos darbų priskyrimo kriterijus, šios sąnaudos bus priskiriamos mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos darbų sąnaudoms, kurios apskaičiuojant pelno mokestį atskaitomos iš pajamų tą mokestinį laikotarpį, kada faktiškai patiriamos. Šiuo atveju plėtos darbų mokesčio bazė pelno mokesčio atžvilgiu bus lygi nuliui. Todėl nematerialiuoju turtu pripažintų plėtos darbų balansinės vertės ir nuliui lygios mokesčio bazės skirtumas yra apmokestinamasis laikinasis skirtumas, dėl kurio atsiranda atidėtojo mokesčio įsipareigojimas.

Jei plėtos darbų išlaidos neatitinka mokslinių tyrimų ir eksperimentinės plėtos darbų priskyrimo kriterijų, jos pagal PMI gali būti priskiriamos nematerialiajam turtui ir amortizuojamos. Plėtos darbų išlaidos pagal 13-ojo verslo apskaitos standarto „Nematerialusis turtas“ nuostatas taip pat būtų pripažįstamos nematerialiuoju turtu ir amortizuojamos, todėl šio turto balansinė vertė sutaptų su pelno mokesčio baze ir apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų neatsirastų.

Dėl patirtų tyrimo išlaidų apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų neatsiranda, jei jos pagal PMI nepriskiriamos nematerialiajam turtui.

### Pavyzdys

Remdamasi naujausiais moksliniais tyrimais, homeopatinis vaistus gaminanti UAB „D“ nusprendė optimizuoti homeopatinį vaistų gamybą ir pradėti kurti naują įrenginį. 20X1 metais buvo projektuojamas, konstruojamas ir išbandomas homeopatinis vaistų gamybos įrenginys. Dėl šių plėtos darbų įmonė patyrė 50 000 EUR išlaidų. Plėtos darbai buvo užbaigti 20X1 metų gruodžio mėnesį. Vadovaudamasi 13-ojo verslo apskaitos standarto „Nematerialusis turtas“ nuostatomis, sukauptas plėtos darbų išlaidas UAB „D“ 20X1 metų gruodžio mėnesį priskyrė nematerialiajam turtui. Šis turtas buvo pradėtas amortizuoti nuo 20X2 m. sausio 1 d. Apskaičiuodama 20X1 m. apmokestinamąjį pelną, įmonė 50 000 EUR plėtos išlaidų priskyrė leidžiamiems atskaitymams.

Daroma prielaida, kad per 20X1–20X6 metus UAB „D“ bendrasis pelnas buvo po 80 000 EUR kasmet, bendrosios ir administracinės sąnaudos be plėtos darbų išlaidų buvo 25 000 EUR, pelno mokesčio tarifas 15 proc. Jokios kitos veiklos įmonė nevykdė.

#### UAB „D“ 20X1–20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitų ištrauka

Eurais

Straipsniai	20X1 m.	20X2 m.	20X3 m.	20X4 m.	20X5 m.	20X6 m.
BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	80 000	80 000	80 000	80 000	80 000	80 000
Bendrosios ir administracinės sąnaudos	(25 000)	(35 000)	(35 000)	(35 000)	(35 000)	(35 000)
Iš jų – plėtos darbų išlaidos		(10 000)	(10 000)	(10 000)	(10 000)	(10 000)
PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	55 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000

UAB „D“ darbo lentelės, naudojamos 20X1-20X6 m. apmokestinamajam pelnui apskaičiuoti, ištrauka  
Eurais

Straipsniai	20X1 m.	20X2 m.	20X3 m.	20X4 m.	20X5 m.	20X6 m.
BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	80 000	80 000	80 000	80 000	80 000	80 000
Bendrosios ir administracinės sąnaudos	(75 000)	(25 000)	(25 000)	(25 000)	(25 000)	(25 000)
Iš jų – plėtros darbų išlaidos	(50 000)	0	0	0	0	0
PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	5 000	55 000	55 000	55 000	55 000	55 000
Pelno mokestis	(750)	(8 250)	(8 250)	(8 250)	(8 250)	(8 250)
GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	4 250	46 750	46 750	46 750	46 750	46 750

Turto balansinė vertė 20X1 m. pabaigoje buvo 50 000 EUR, jo mokesčio bazė 0, todėl susidarė atidėtojo mokesčio įsipareigojimas.

Registruojant 20X1 metų pelno mokestį (žr. darbo lentelę, naudojamą 20X1–20X6 m. apmokestinamajam pelnui apskaičiuoti), paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai 750

K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai 750

Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos) 7 500

K 412 Mokesčių atidėjiniai (50 000 EUR x 15 %) 7 500

Amortizacija apskaičiuojama taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) amortizacijos skaičiavimo metodą. Įmonė nustatė šio nematerialiojo turto 5 metų amortizacijos laikotarpį (kiekvienais metais amortizuojama po 20 proc.). Per vienus metus apskaičiuota 10 000 EUR (50 000 EUR : 5 m.) turto amortizacijos sąnaudų. Iš viso per penkerius metus apskaičiuota 50 000 EUR amortizacijos sąnaudų.

Apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų ir atidėtojo mokesčio apskaičiavimas

Eurais

	Turto balansinė vertė	Turto mokesčio bazė	Apmokestinamasis laikinasis skirtumas (2 – 3)	Atidėtojo mokesčio įsipareigojimai (4 x 15 %)
1	2	3	4	5
Turto likutinė vertė 20X1-12-31	50 000	0	50 000	7 500
Turto amortizacija per 20X2 m.	(10 000)			
Turto likutinė vertė 20X2-12-31	40 000	0	40 000	6 000
Turto amortizacija per 20X3 m.	(10 000)			
Turto likutinė vertė 20X3-12-31	30 000	0	30 000	4 500
Turto amortizacija per 20X4 m.	(10 000)			
Turto likutinė vertė 20X4-12-31	20 000	0	20 000	3 000
Turto amortizacija per 20X5 m.	(10 000)			

Turto likutinė vertė 20X5-12-31	10 000	0	10 000	1 500
Turto amortizacija per 20X6 m.	(10 000)			
Turto likutinė vertė 20X6-12-31	0	0	0	0

Registruojant 20X2 metų pelno mokesį, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	8 250
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	8 250

Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo sumažėjimą apskaitoje daromi įrašai:

D 412 Mokesčių atidėjiniai (6 000 EUR – 7 500 EUR)	1 500
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 500

Registruojant 20X3 metų pelno mokesį, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	8 250
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	8 250

Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo sumažėjimą apskaitoje daromi įrašai:

D 412 Mokesčių atidėjiniai (4 500 EUR – 6 000 EUR)	1 500
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 500

Registruojant 20X4 metų pelno mokesį, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	8 250
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	8 250

Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo sumažėjimą apskaitoje daromi įrašai:

D 412 Mokesčių atidėjiniai (3 000 EUR – 4 500 EUR)	1 500
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 500

Registruojant 20X5 metų pelno mokesį, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	8 250
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	8 250

Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo sumažėjimą apskaitoje daromi įrašai:

D 412 Mokesčių atidėjiniai (1 500 EUR – 3 000 EUR)	1 500
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 500

Registruojant 20X6 metų pelno mokesį, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	8 250
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	8 250

Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo sumažėjimą apskaitoje daromi įrašai:

D 412 Mokesčių atidėjiniai (0 EUR – 1 500 EUR)	1 500
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 500

UAB „D“ 20X1–20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitų ištrauka

Eurais

Straipsniai	20X1 m.	20X2 m.	20X3 m.	20X4 m.	20X5 m.	20X6 m.
PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	55 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000
Pelno mokestis	(8 250)	(6 750)	(6 750)	(6 750)	(6 750)	(6 750)
GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	46 750	38 250	38 250	38 250	38 250	38 250

## VI. ĮSKAITOMIEJI LAIKINIEJI SKIRTUMAI

**15. Jeigu turto balansinė vertė yra mažesnė ar įsipareigojimo balansinė vertė yra didesnė už jo mokesčio bazę, susidaro įskaitomieji laikinieji skirtumai, dėl kurių atsiranda atidėtojo mokesčio turtas.**

Jei pagal verslo apskaitos standartus nustatytas turto naudingo tarnavimo laikas yra trumpesnis už PMĮ nustatytus nusidėvėjimo ir amortizacijos normatyvus, susidaro įskaitomųjų laikinųjų skirtumų, leidžiančių pripažinti atidėtojo mokesčio turtą.

Verslo apskaitos standartai amortizacijos ir nusidėvėjimo normatyvų nenustato. Pagal 12-ojo verslo apskaitos standarto „Ilgalaikis materialusis turtas“ ir 13-ojo verslo apskaitos standarto „Nematerialusis turtas“ nuostatas ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas skaičiuojamas remiantis metine nusidėvėjimo norma, o nematerialiojo turto amortizacija skaičiuojama remiantis metine amortizacijos norma, kurias atsižvelgdama į planuojamą naudingo tarnavimo laiką ir kitus šiuose standartuose nustatytus kriterijus pasitvirtina įmonė.

Apskaičiuodamos pelno mokestį pagal PMĮ nuostatas, įmonės gali naudoti ne trumpesnę naudingo tarnavimo laiką, negu PMĮ 1 priedėlyje nustatyti ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvai (metais).

### Pavyzdys

UAB „E“ 20X1 m. gruodžio 15 d. už 25 000 EUR įsigijo prieš 6 metus pagamintą lengvąjį automobilį, kuriuo naudosis vadybininkai.

Apskaičiuodama apskaitinį pelną, UAB „E“ taiko tiesiogiai proporcingą (tiesinį) nusidėvėjimo skaičiavimo metodą. Pagal įmonės apskaitos politiką šį lengvąjį automobilį numatyta nudėvėti per 6 metus, nustatyta 1 000 EUR likvidacinė vertė. Nusidėvėjimas pradėtas skaičiuoti nuo 20X2 m. sausio 1 d. Metinė nusidėvėjimo suma yra 4 000 EUR  $[(25\,000\text{ EUR} - 1\,000\text{ EUR}) : 6\text{ m.}]$ . Iš viso per 6 metus apskaičiuota 24 000 EUR nusidėvėjimo sąnaudų.

Įmonė pardavė automobilį už 1 000 EUR 20X7 metų gruodžio mėn. naudotomis automobilių dalimis prekiaujančiai įmonei.

Daroma prielaida, kad per 20X2–20X7 m. UAB „E“ bendrasis pelnas buvo po 90 000 EUR kasmet, bendrosios ir administracinės sąnaudos buvo 60 000 EUR, pelno mokesčio tarifas 15 proc. Jokios kitos veiklos įmonė nevykdė.

UAB „E“ 20X2–20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitų ištrauka

Eurais

Straipsniai	20X2 m.	20X3 m.	20X4 m.	20X5 m.	20X6 m.	20X7 m.
<b>BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)</b>	90 000	90 000	90 000	90 000	90 000	90 000
Bendrosios ir administracinės sąnaudos	(60 000)	(60 000)	(60 000)	(60 000)	(60 000)	(60 000)
Iš jų – nusidėvėjimo sąnaudos	(4 000)	(4 000)	(4 000)	(4 000)	(4 000)	(4 000)
<b>PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ</b>	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000

Skaičiuojant apmokestinamąjį pelną, visiems turto vienetams, priklausantiems šiai ilgalaikio materialiojo turto grupei, taikomas tiesiogiai proporcingas (tiesinis) nusidėvėjimo skaičiavimo metodas. Pagal PMĮ 1 priedėlį senesni kaip 5 metų automobiliai gali būti nudėvimi per netrumpesnę kaip 10 metų laikotarpį, todėl įmonė pelno mokesčiui apskaičiuoti nustatė 10 metų nusidėvėjimo normatyvą (kiekvienais metais po 10 proc.) ir 1 000 EUR likvidacinę automobilio vertę. Per vienus metus apskaičiuota 2 400 EUR (25 000 EUR – 1 000 EUR) : 10 m.) nusidėvėjimo suma. Įmonei 20X7 m. gruodžio mėn. pardavus automobilį už 1 000 EUR, tai atitiko jo tikrąją vertę, pagal PMĮ nuostatas turto pardavimo rezultata (turto vertės sumažėjimo nuostolį) sudarys pardavimo kainos (1 000 EUR) ir įsigijimo savikainos nenudėvėtos dalies skirtumas (25 000 EUR – (2 400 EUR x 6 m.) = 10 600 EUR), t. y. 9 600 EUR (1 000 EUR – 10 600 EUR). Turto vertės sumažėjimo nuostoliu, t. y. 9 600 EUR, turi būti sumažinamas apmokestinamasis pelnas.

UAB „E“ darbo lentelės, kurioje 20X2–20X7 m. nusidėvėjimas apskaičiuotas remiantis mokesčių normatyvais, ištrauka

Eurais

Straipsniai	20X2 m.	20X3 m.	20X4 m.	20X5 m.	20X6 m.	20X7 m.
<b>BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)</b>	90 000	90 000	90 000	90 000	90 000	90 000
Bendrosios ir administracinės sąnaudos	(58 400)	(58 400)	(58 400)	(58 400)	(58 400)	(68 000)
Iš jų – nusidėvėjimo sąnaudos	(2 400)	(2 400)	(2 400)	(2 400)	(2 400)	(2 400)
Kitos veiklos rezultatai	0	0	0	0	0	(9 600)
<b>PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ</b>	31 600	31 600	31 600	31 600	31 600	22 000
Pelno mokestis	(4 740)	(4 740)	(4 740)	(4 740)	(4 740)	(3 300)
<b>GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)</b>	26 860	26 860	26 860	26 860	26 860	18 700



Įskaitomųjų laikinųjų skirtumų ir atidėtojo mokesčio apskaičiavimas

Eurais

	Turto balansinė vertė	Turto mokesčio bazė	Įskaitomieji laikinieji skirtumai (2 – 3)	Atidėtojo mokesčio turtas (4 x 15 %)
1	2	3	4	5
Turto likutinė vertė 20X1-12-31	25 000	25 000		
Turto nusidėvėjimas per 20X2 m.	(4 000)	(2 400)		
Turto likutinė vertė 20X2-12-31	21 000	22 600	(1 600)	240
Turto nusidėvėjimas per 20X3 m.	(4 000)	(2 400)		
Turto likutinė vertė 20X3-12-31	17 000	20 200	(3 200)	480
Turto nusidėvėjimas per 20X4 m.	(4 000)	(2 400)		
Turto likutinė vertė 20X4-12-31	13 000	17 800	(4 800)	720
Turto nusidėvėjimas per 20X5 m.	(4 000)	(2 400)		
Turto likutinė vertė 20X5-12-31	9 000	15 400	(6 400)	960
Turto nusidėvėjimas per 20X6 m.	(4 000)	(2 400)		
Turto likutinė vertė 20X6-12-31	5 000	13 000	(8 000)	1 200
Turto nusidėvėjimas per 20X7 m.	(5 000)	(13 000)		
Turto likutinė vertė 20X7-12-31	0	0	0	0

Šiuo atveju turto balansinė vertė yra mažesnė už jo mokesčio bazę, todėl susidaro atidėtojo mokesčio turtas.

Registruojant 20X2 metų pelno mokestį (žr. darbo lentelę, kurioje nusidėvėjimas apskaičiuotas pagal PMĮ 1 priedėlio ilgalaikio turto nusidėvėjimo arba amortizacijos normatyvus), paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	4 740
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	4 740

Registruojant atidėtojo mokesčio turtą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	240
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	240

Registruojant 20X3 metų pelno mokestį paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	4 740
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	4 740

Registruojant atidėtojo mokesčio turto padidėjimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas (480 EUR – 240 EUR)	240
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	240

Registruojant 20X4 metų pelno mokestį, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	4 740
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	4 740

Registruojant atidėtojo mokesčio turto padidėjimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas (720 EUR – 480 EUR)	240
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	240

Registruojant 20X5 metų pelno mokesčių, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	4 740
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	4 740

Registruojant atidėtojo mokesčio turto padidėjimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas (960 EUR – 720 EUR)	240
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	240

Registruojant 20X6 metų pelno mokesčių, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	4 740
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	4 740

Registruojant atidėtojo mokesčio turto padidėjimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas (1 200 EUR – 960 EUR)	240
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	240

20X7 metų pabaigoje pardavus automobilį, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	24 000
D 2446 Kitos gautinos skolos	1 000
K 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina	25 000

Registruojant 20X7 metų pelno mokesčių, paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	3 300
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	3 300

Registruojant atidėtojo mokesčio turto panaudojimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 200
K 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas (0 EUR – 1 200 EUR)	1 200

UAB „E“ 20X2–20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitų ištrauka

Eurais

Straipsniai	20X2 m.	20X3 m.	20X4 m.	20X5 m.	20X6 m.	20X7 m.
PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000
Pelno mokesčiai	(4 500)	(4 500)	(4 500)	(4 500)	(4 500)	(4 500)
GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	25 500	25 500	25 500	25 500	25 500	25 500

**16. Atidėtojo mokesčio turto, susijusio su visais įskaitomaisiais laikiniais skirtumais, finansinėse ataskaitose turi būti parodoma tiek, kiek tikimasi gauti apmokestinamojo pelno,**

kuriam bus galima panaudoti įskaitomąjį laikinąjį skirtumą, nebent atidėtojo mokesčio turtas susidaro pirmą kartą pripažįstant turtą ar įsipareigojimą dėl sandorio, kuris nėra verslo jungimas ir sandorio metu neturi įtakos nei apskaitiniam, nei apmokestinamajam pelnui ar mokestiniam nuostoliams.

**17. Įskaitomųjų laikinųjų skirtumų, dėl kurių atsiranda atidėtojo mokesčio turtas, pavyzdžiai gali būti tokie:**

**17.1. Apskaičiuojant apskaitinį pelną, abejotinos skolos pripažįstamos sąnaudomis tą laikotarpį, kada jos tampa abejotinomis, tačiau apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, jos pripažįstamos leidžiamais atskaitymais vėlesnį atskaitinį laikotarpį. Dėl šios priežasties turto balansinė vertė tampa mažesnė už jo mokesčio bazę.**

### Pavyzdys

UAB „F“ 20X1 metais atliko pirkėjų skolų inventorizaciją. Pagal inventorizacijos duomenis pirkėjų skolos sudarė 45 000 EUR, iš kurių 15 000 EUR buvo pripažinta abejotinomis skolomis.

20X1 metais apskaitoje užregistruotas 15 000 EUR pirkėjų skolų vertės sumažėjimas dėl abejotinių skolų pripažinimo.

UAB „F“ 20X1 m. apmokestinamasis pelnas yra 35 000 EUR, pelno mokesčio tarifas 15 proc.

Registruojant mokėtiną 20X1 m. pelno mokesť apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai 5 250

K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai (35 000 EUR x 15 %) 5 250

Registruojant abejotinomis pripažintas pirkėjų skolas apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 63090 Pirkėjų skolų vertės sumažėjimo sąnaudos 15 000

K 2419 Pirkėjų skolų vertės sumažėjimas (–) 15 000

Įskaitomųjų laikinųjų skirtumų ir atidėtojo mokesčio apskaičiavimas 20X1 metais

Eurais

	Turto balansinė vertė	Turto mokesčio bazė	Įskaitomieji laikinieji skirtumai (2 – 3)	Atidėtojo mokesčio turtas (4 x 15 %)
1	2	3	4	5
Pirkėjų skolos 20X1-12-31	45 000	45 000		
Abejotinos pirkėjų skolos 20X1-12-31	(15 000)			
Pirkėjų skolų balansinė vertė 20X1-12-31	30 000	45 000	(15 000)	2 250

Registruojant atidėtojo mokesčio turtą (15 000 EUR x 15 %) apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas 2 250

K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos) 2 250

UAB „F“ turi sumažinti pripažintą atidėtojo mokesčio turtą, jei ji nesitiki įrodyti gautinų sumų beviltiškumo ir dėl to šių sumų negalės pripažinti apmokestinamąjį pelną mažinančiomis sąnaudomis.

Daroma prielaida, kad įmonė tikisi visas šias sumas pripažinti beviltiškomis ir priskirti leidžiamiems atskaitymams.

UAB „F“ 20X1 m. gruodžio 31 d. pelno (nuostolių) ataskaitos ištrauka

Eurais

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
14.	Pelno mokestis		(3 000)	

UAB „F“ 20X1 metų pelno (nuostolių) ataskaitoje bus parodoma 3 000 EUR (5 250 EUR – 2 250 EUR) pelno mokesčio ir atidėtojo mokesčio.

UAB „F“ rengia 20X2 metų finansines ataskaitas. UAB „F“ 20X2 m. apmokestinamasis pelnas 40 000 EUR. Per 20X2 metus įmonė surinko įrodymus, leidžiančius 7 500 EUR abejotinių skolų pripažinti beviltiškoms. Apskaičiuodama 20X2 m. pelno mokestį 7 500 EUR abejotinių skolų įmonė pripažįsta leidžiamais atskaitymais.

UAB „F“ 20X2 m. apmokestinamasis pelnas, atsižvelgus į šiuos leidžiamus atskaitymus, yra 32 500 EUR (40 000 EUR – 7 500 EUR). UAB „F“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 2419 Pirkėjų skolų vertės sumažėjimas (–)	7 500
K 2410 Pirkėjų skolų vertė	7 500

Įskaitomųjų laikinųjų skirtumų ir atidėtojo mokesčio apskaičiavimas 20X2 metais

Eurais

	Turto balansinė vertė	Turto mokesčio bazė	Įskaitomieji laikinieji skirtumai (2 – 3)	Atidėtojo mokesčio turtas (4 x 15 %)
1	2	3	4	5
Pirkėjų skolų balansinė vertė 20X1-12-31	30 000	45 000		
Pirkėjų abejotinių skolų nurašymas		(7 500)		
Pirkėjų skolų balansinė vertė 20X2-12-31	30 000	37 500	(7 500)	1 125

Registruojant apskaičiuotą 20X2 m. mokėtiną pelno mokestį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	4 875
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai (32 500 EUR x 15 %)	4 875

Įskaitomųjų laikinųjų skirtumų sumažėjo 7 500 EUR (15 000 EUR – 7 500 EUR), todėl turėtų būti mažinamas apskaitoje užregistruotas atidėtojo mokesčio turtas. Sumažintas 1 125 EUR (2 250 EUR – 1 125 EUR) atidėtojo mokesčio turtas apskaitoje registruojamas:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 125
K 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	1 125

UAB „F“ 20X2 m. gruodžio 31 d. pelno (nuostolių) ataskaitos ištrauka

Eurais

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
14.	Pelno mokestis		(6 000)	

Įmonės 20X2 metų pelno (nuostolių) ataskaitoje bus parodyta 6 000 EUR (4 875 EUR + 1 125 EUR) pelno mokesčio ir atidėtojo mokesčio suma.

Balanso turto dalyje parodomas atidėtojo mokesčio turto likutis.

**17.2. Perkainojant turtą ir įvertinant jį tikrąja ar grynąja galimo realizavimo verte, turto vertė sumažėja ir dėl to jo balansinė vertė gali būti mažesnė už jo mokesčio bazę.**

Apskaičiuojant apskaitinį pelną, atsargų nuvertėjimo suma pripažįstama sąnaudomis tą ataskaitinį laikotarpį, kada jos buvo nuvertintos iki grynosios galimo realizavimo vertės, tačiau apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, ta suma leidžiamais atskaitymais bus pripažįstama vėlesnį ataskaitinį laikotarpį, pavyzdžiui, kai atsargos bus parduotos arba sunaudotos veikloje.

**Pavyzdys**

Avalyne prekiaujanti įmonė „A“ 20X2 ataskaitinių metų gruodžio 30 d. perkainojo avalynę ir įvertino ją grynąja galimo realizavimo verte.

Avalynės poros ir jų grupės nukainojamos iki grynosios galimo realizavimo vertės taip:

Eurais

Atsargų pavadinimas	Porų kiekis	Atsargų įsigijimo savikaina		Atsargų grynoji galimo realizavimo vertė	
		Batų poros įsigijimo savikaina	Batų įsigijimo savikaina iš viso	Batų poros grynoji galimo realizavimo vertė	Batų grynoji galimo realizavimo vertė iš viso
<b>Moteriška avalynė</b>					
Moteriški bateliai laisvalaikiui (Rieker)	5	220	1 100	125	625
Moteriškos basutės (Rieker)	10	200	2 000	119	1 190
Moteriški bateliai laisvalaikiui (Rieker)	3	200	600	130	390
Moteriški bateliai (Rieker)	7	220	1 540	145	1 015
Moteriški elegantiški bateliai (Rieker)	2	220	440	152	304
Moteriški bateliai (Gabor)	3	360	1 080	231	693
Moteriški bateliai (Hogl)	4	460	1 840	291	1 164
Moteriški bateliai (Hogl)	6	560	3 360	338	2 028
Moteriški elegantiški bateliai (Caprice)	5	200	1 000	159	795
Moteriški bateliai (Jane Klain)	3	200	600	125	375
Moteriški bateliai (Salamander)	2	300	600	189	378
Moteriškos avalynės iš viso	55		14 160		8 957
<b>Vyriška avalynė</b>					
Vyriški batai (Modern classic)	5	400	2 000	174	870
Vyriški batai (FT Black label)	3	250	750	141	423
Vyriški batai laisvalaikiui (La Konte)	6	300	1 800	183	1 098
Vyriški batai (Modern classic platinium)	7	430	3 010	180	1 260
Vyriškos avalynės iš viso	21		7 560	678	3 651
Avalynės iš viso	76		21 720		12 608

Įmonė „A“ pripažįsta 9 112 UR (21 720 EUR – 12 608 EUR) atsargų nuvertėjimą ir apskaitoje registruoja:

D 63091 Atsargų vertės sumažėjimo sąnaudos	9 112
K 2049 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, vertės sumažėjimas (–)	9 112

Perkainotą avalynę įmonė parduos tik ateinančiais ataskaitiniais metais, todėl apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną (nuostolius) 9 112 EUR sąnaudomis pripažins tik pardavusi batus, t. y. tik ateinančiais ataskaitiniais metais.

Dėl atsiradusių įskaitomųjų laikinųjų skirtumų 20X2 m. gruodžio 30 d. įmonė apskaičiuoja 1 366,80 EUR (9 112 EUR × 15 %) atidėtojo mokesčio turto ir apskaitoje registruoja:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	1 366,80
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 366,80

Įmonė „A“ minėtą avalynę pardavė 20X3 metais, todėl apskaičiuodama ataskaitinių metų apmokestinamąjį pelną (nuostolius) pelno mokesčio deklaracijoje leidžiamais atskaitymais pripažįsta 9 112 EUR praėjusiais ataskaitiniais metais sąnaudomis pripažintų išlaidų.

Minėtas sąnaudas pelno mokesčio deklaracijoje pripažinus leidžiamais atskaitymais, sumažėja mokėtinas pelno mokestis, dėl to išnyksta įskaitomieji laikinieji skirtumai, todėl koreguojama atidėtojo mokesčio turto suma. Apskaitoje registruojama:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 366,80
K 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	1 366,80

---

**17.3. Įsigijus verslą ar reorganizavus įmones jungimo būdu, įsigyto turto ir įsipareigojimų vertė prilyginama jų tikrajai vertei, dėl to grynojo turto vertė sumažėja, o mokesčio bazė tam tikrais atvejais lieka tokia pati.**

**17.4. Pirmą kartą pripažįstant turtą, jo balansinė vertė yra mažesnė, o įsipareigojimo balansinė vertė didesnė už jų pradinę mokesčio bazę. Kai kurios įmonės patirtos išlaidos turi mokesčio bazę, tačiau apskaitoje turtu nepripažįstamos ir balanse neparodomos. Apskaičiuojant apskaitinį pelną, darbuotojų mokymo išlaidos pripažįstamos sąnaudomis tą laikotarpį, kada jos buvo patirtos, tačiau tam tikrais atvejais, kai įmonė sumoka už fizinių asmenų, nesusijusių su įmone darbo santykiais, mokymą, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną ar mokestinius nuostolius, jos gali būti įtraukiamos tik būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais.**

Pagal 13-ojo verslo apskaitos standarto „Nematerialusis turtas“ nuostatas darbuotojų mokymo išlaidos nematerialiuoju turtu nepripažįstamos, nes neatitinka nematerialiojo turto apibrėžimo. Jos pripažįstamos sąnaudomis tą ataskaitinį laikotarpį, kada susidaro.

Darbuotojų mokymo išlaidų mokesčio bazė yra būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais leidžiamos įskaityti sumos ir nuliui lygios balansinės vertės skirtumas, kuris vadinamas įskaitomuoju laikinuoju skirtumu, sudarančiu sąlygas atidėtojo mokesčio turtui atsirasti.

Pavyzdžiui, pagal PMI nuostatas ilgalaikiam nematerialiajam turtui gali būti priskiriamos mokymo įstaigoms už fizinių asmenų mokymą sumokėtos įmonės lėšos, jeigu vykdomos visos šiame įstatyme nurodytos sąlygos. Šiame įstatyme išvardytas sąlygas atitinkančios įmonės išlaidos, skirtos apmokėti už būsimų darbuotojų mokymą, kaupiamos, kol tie asmenys įgis aukštesnįjį ar aukštąjį išsilavinimą ir (arba) kvalifikaciją.

Ilgijusiems išsilavinimą fiziniams asmenims pradėjus dirbti įmonėje pelno mokesčiui apskaičiuoti sukauptos išlaidos sąnaudomis gali būti pripažintos per atitinkamą ilgalaikio nematerialiojo turto amortizacijos laikotarpį. Pagal galiojančią PMĮ kitam nematerialiajam turtui yra nustatytas, pavyzdžiui, 4 metų amortizacijos laikotarpis. Todėl minėtos išlaidos pelno mokesčiui apskaičiuoti sąnaudomis gali būti pripažįstamos dalimis per netrumpesnę kaip 4 metų amortizacijos laikotarpį.

---

### Pavyzdys

Įmonės „X“ vadovybė 20X8 m. gruodžio 30 d. nusprendė apmokėti darbo santykiais su įmone nesusijusio fizinio asmens mokymosi išlaidas. Įmonė sudarė trišalę sutartį dėl minėtų išlaidų už ketverių metų studijas apmokėjimo universitete po 5 000 EUR kasmet. Sutartyje numatyta, kad baigęs studijas fizinis asmuo įsipareigoja įmonėje dirbti penkerius metus. Sutarties sudarymo metu galiojo 15 proc. pelno mokesčio tarifas ir manoma, kad artimiausiu metu jis nesikeis. Pagal PMĮ apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną ar mokestinius nuostolius, išlaidos už fizinių asmenų, nesusijusių su įmone darbo santykiais, mokymą gali būti įtraukiamos tik būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais šiam asmeniui pradėjus dirbti įmonėje.

Įmonė „X“ 20X8 m. gruodžio 31 d. sumokėjo už pirmuosius fizinio asmens studijų metus 5 000 EUR ir apskaitoje užregistravo:

D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos	5 000
K 271 Sąskaitos bankuose	5 000

Analogiškai įmonės apskaitoje bus registruojamos ir per kitus trejus metus patirtos išlaidos, t. y. apskaitoje kiekvienais ataskaitiniais finansiniais metais pripažįstamos sąnaudomis.

Dėl fizinio asmens mokymosi įmonės patirtų išlaidų atsiranda turto ir turto mokesčio bazės skirtumų. Šie skirtumai laikomi laikiniais, kurie turėtų išnykti per penkerius metus nuo asmens darbo įmonėje pradžios. Laikinieji skirtumai, dėl kurių būsimais ataskaitiniais laikotarpiais apmokestinamasis pelnas bus mažesnis už apskaitinį, vadinami įskaitomaisiais laikiniais skirtumais.

Kiekvienais ataskaitiniais finansiniais metais įmonės apskaičiuotos, susidariusios dėl įskaitomųjų laikinųjų skirtumų 750 EUR ( $5\,000\text{ EUR} \times 15\%$ ) pelno mokesčio sumos, atgautinos būsimais ataskaitiniais laikotarpiais, pripažįstamos atidėtojo mokesčio turtu, apskaitoje gali būti registruojamos:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	750
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	750

Per ketverius ataskaitinius finansinius metus įmonė iš viso turėtų apskaičiuoti ir apskaitoje užregistruoti 3 000 EUR ( $20\,000\text{ EUR} \times 15\%$ ) atidėtojo mokesčio turto.

Ilgijusiems išsilavinimą fiziniams asmenims pradėjus dirbti įmonėje, apskaičiuojant įmonės apmokestinamąjį pelną sukauptos 20 000 EUR mokymosi išlaidos amortizuojamos per sutartyje nurodytą laikotarpį, t. y. per 5 metus. Dėl pelno mokesčio deklaracijoje leidžiamais atskaitymais pripažįstamų 4 000 EUR ( $20\,000\text{ EUR} : 5\text{ m.}$ ) nematerialiojo turto amortizacijos sąnaudų kiekvienais ataskaitiniais finansiniais metais 600 EUR ( $20\,000\text{ EUR} : 5\text{ m.} \times 15\%$ ) sumažėja mokėtinas pelno mokestis, todėl koreguojama atidėtojo mokesčio turto suma, kuri apskaitoje gali būti registruojama:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	600
K 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	600

Analogiškai atidėtojo mokesčio turtas koreguojamas kiekvienais ataskaitiniais finansiniais metais, kol išnyks įskaitomieji laikinieji skirtumai.

Įskaitomųjų laikinųjų skirtumų, dėl kurių atsiranda atidėtojo mokesčio turto, taip pat gali susidaryti dėl atidėjinių garantiniam remontui ir kitiems tikslams.

**18. Kai laikinieji skirtumai yra susiję su investicijomis į patronuojamąsias, asocijuotąsias ar pagal jungtinės veiklos sutartį kontroliuojamas bendrąsias įmones, atidėtojo mokesčio turtas turi būti pripažįstamas pagal šio standarto VIII skyriaus *Investicijos į patronuojamąsias, asocijuotąsias ir pagal jungtinės veiklos sutartį kontroliuojamas bendrąsias įmones* reikalavimus.**

**19. Įmonė gali gauti ekonominės naudos iš atidėtojo mokesčio turto dėl mokesčių sumažinimo tik tada, kai ateityje ji tikisi uždirbti pakankamai apmokestinamojo pelno, iš kurio bus galima atimti įskaitomuosius laikinuosius skirtumus kaip leidžiamus atskaitymus. Todėl įmonė apskaitoje registruoja atidėtojo mokesčio turtą tik tada, kai pagrįstai tikisi ateityje uždirbti pakankamai apmokestinamojo pelno. Apskaičiuojant atidėtąjį mokestį, reikia įvertinti ir būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais mažėsiąčius ar išnyksiančius apmokestinamuosius laikinuosius skirtumus.**

Įmonė apskaitoje negali registruoti atidėtojo mokesčio turto, jei ateityje nesitiki uždirbti pakankamai apmokestinamojo pelno. Jei perspektyviniai įmonės planai rodo, kad būsimais ataskaitiniais laikotarpiais ji neuždirbs pelno, bet patirs nuostolių, ir negalės panaudoti atidėtojo mokesčio turto, ji turi tai įvertinti ir atidėtojo mokesčio turto nepripažinti ar jį sumažinti, jeigu anksčiau atidėtojo mokesčio turtas jau buvo pripažintas.

### Pavyzdys

UAB „L“ 20X1 ataskaitinių metų pabaigoje atliko pirkėjų skolų inventorizaciją. Inventorizacijos metu nustatyta 100 000 EUR pirkėjų skolų. Įmonė turi pagrįstų įrodymų, kad pagal PMĮ ateinančiais ataskaitiniais metais beviltiškais skolomis galės pripažinti 60 000 EUR ir šia suma sumažinti pelną prieš apmokestinimą. 20X1 metais apskaitoje užregistruotas 60 000 EUR pirkėjų skolų vertės sumažėjimas dėl abejotinų skolų pripažinimo. UAB „L“ 20X1 m. apmokestinamasis pelnas yra 80 000 EUR, pelno mokesčio tarifas 15 proc.

Registruojant pripažintas pirkėjų abejotinas skolas, pavyzdžiui, 20X1 m. gruodžio 31 d. apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 63090 Pirkėjų skolų vertės sumažėjimo sąnaudos	60 000
K 2419 Pirkėjų skolų vertės sumažėjimas (–)	60 000

Įskaitomųjų laikinųjų skirtumų ir atidėtojo mokesčio apskaičiavimas 20X1 m. gruodžio 31 d.

Eurais

	Turto balansinė vertė	Turto mokesčio bazė	Įskaitomieji laikinieji skirtumai (2 – 3)	Atidėtojo mokesčio turtas (4 x 15 %)
1	2	3	4	5
Pirkėjų skolos 20X1-12-31	100 000	100 000		
Abejotinos pirkėjų skolos 20X1-12-31	(60 000)			
Pirkėjų skolų balansinė vertė 20X1-12-31	40 000	100 000	(60 000)	9 000



Registruojant atidėtojo mokesčio turtą (60 000 EUR x 15 %) apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas 9 000

K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos) 9 000

Registruojant apskaičiuotą mokėtiną 20X1 m. pelno mokestį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai 12 000

K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai (80 000 EUR x 15 %) 12 000

UAB „L“ privalo sumažinti pripažintą atidėtojo mokesčio turtą, jei ji nesitiki įrodyti gautinų sumų beviltiškumo ir dėl to šių sumų negalės pripažinti apmokestinamąjį pelną mažinančiomis sąnaudomis.

Darome prielaidą, kad įmonė tikisi visas šias sumas priskirti leidžiamiems atskaitymams, todėl 20X1 ataskaitiniais metais apskaičiuota ir pelno (nuostolių) ataskaitoje parodyta 3 000 EUR (12 000 EUR – 9 000 EUR) pelno mokesčio.

UAB „L“ 20X1 m. gruodžio 31 d. pelno (nuostolių) ataskaitos ištrauka

Eurais

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
14.	Pelno mokestis		(3 000)	

UAB „L“ sudaro 20X2 metų finansines ataskaitas. Pirkėjai 20X2 metais grąžino 5 000 EUR skolą, kuri anksčiau buvo pripažinta abejotina.

Kai pirkėjai grąžina skolą, UAB „L“ apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 271 Sąskaitos bankuose 5 000

K 2410 Pirkėjų skolų vertė 5 000

ir

D 2419 Pirkėjų skolų vertės sumažėjimas (–) 5 000

K 63090 Pirkėjų skolų vertės sumažėjimo sąnaudos 5 000

Įskaitomųjų laikinųjų skirtumų ir atidėtojo mokesčio apskaičiavimas 20X2 metais

Eurais

	Turto balansinė vertė	Turto mokesčio bazė	Įskaitomieji laikinieji skirtumai (2 – 3)	Atidėtojo mokesčio turtas (4 x 15 %)
1	2	3	4	5
Pirkėjų skolų balansinė vertė 20X1-12-31	40 000	100 000		
Pirkėjų skolos		(5 000)		
Pirkėjų skolų balansinė vertė 20X2-12-31	40 000	95 000	(55 000)	8 250

Kai pirkėjai grąžino skolą, kuri anksčiau buvo pripažinta abejotina, sumažėjo įskaitomųjų laikinųjų skirtumų suma, todėl sumažinamas ir apskaitoje užregistruotas atidėtojo mokesčio turtas. Apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos) 750

K 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas (9 000 EUR – 8 250 EUR) 750

UAB „L“ parduodamų prekių paklausa 20X2 metais sumažėjo, dėl to apmokestinamasis pelnas sumažėjo iki 30 000 EUR.

Registruojant apskaičiuotą mokėtiną 20X2 m. pelno mokestį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai 4 500

K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai (30 000 EUR x 15 %) 4 500

Įmonė nesurinko įrodymų dėl 45 000 EUR skolų beviltiškumo, todėl negalės jų priskirti beviltiškoms. Atsižvelgdama į tai, UAB „L“ sumažina anksčiau pripažintą atidėtojo mokesčio turto vertę iki 1 500 EUR ((55 000 EUR – 45 000 EUR) x 15 %) ir apskaitoje registruoja:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos) 6 750

K 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas (1 500 EUR – 8 250 EUR) 6 750

UAB „L“ 20X2 m. gruodžio 31 d. pelno (nuostolių) ataskaitos ištrauka

Eurais

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
XII.	Pelno mokestis		12 000	

20X2 metų pelno (nuostolių) ataskaitoje bus parodyta 12 000 EUR (4 500 EUR + 750 EUR + 6 750 EUR) pelno mokesčio ir atidėtojo mokesčio sąnaudų.

UAB „L“ 20X2 metų balanso turto dalyje parodomas 1 500 EUR (9 000 EUR – 750 EUR – 6 750 EUR) atidėtojo mokesčio turto likutis.

## VII. ATIDĖTOJO PELNO MOKESČIO TURTAS, ATSIRANDANTIS IŠ NEPANAUDOTŲ MOKESTINIŲ NUOSTOLIŲ

**20. Mokesčius reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka mokestiniai nuostoliai gali būti perkelti į kitus ataskaitinius laikotarpius. Perkeldama nepanaudotus mokestinius nuostolius, įmonė gali pripažinti tik tiek atidėtojo mokesčio turto, kiek būsimaisiais laikotarpiais ji tikisi uždirbti apmokestinamojo pelno, kuriam bus galima panaudoti nepanaudotus mokestinius nuostolius.**

Įmonė mokestinius nuostolius gali perkelti į kitus ataskaitinius laikotarpius pagal mokesčius reglamentuojančiuose teisės aktuose nustatytą tvarką.

### Pavyzdys

Prekybos įmonė „A“ 20X1 ataskaitiniais finansiniais metais patyrė 30 000 EUR mokestinių nuostolių. Tačiau įmonės „A“ produkcijos pardavimas 20X2 ataskaitinių finansinių metų pabaigoje pradėjo sparčiai augti, todėl šių metų mokestiniai nuostoliai buvo 10 000 EUR. Atidėtojo mokesčio turtui apskaičiuoti naudojamas 15 proc. pelno mokesčio tarifas.

Įvertinusi 20X2 ataskaitinių finansinių metų pardavimo augimo tempus, įmonės vadovybė apskaičiavo, kad 20X3–20X4 ataskaitiniais finansiniais metais uždirbs 60 000 EUR apmokestinamojo pelno. Todėl įmonė numatė, kad minėtais ataskaitiniais finansiniais metais padengs visus 40 000 EUR patirtus mokestinius nuostolius. Vadovaudamasi šia prognoze, ji apskaičiavo, pripažino ir apskaitoje užregistravo 6 000 EUR (40 000 EUR × 15 %) atidėtojo mokesčio turto. Todėl 20X2 m. gruodžio 31 d. įmonės apskaitoje gali būti registruojama:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	6 000
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	6 000

Įmonė „A“ 20X3 ataskaitiniais finansiniais metais gavo 35 000 EUR apmokestinamojo pelno, todėl šiais metais 24 500 EUR (35 000 EUR × 70 %) ankstesnių ataskaitinių laikotarpių mokestinių nuostolių ji perkėlė į pelno mokesčio deklaraciją, apskaičiavo 3 675 EUR (24 500 EUR × 15 %) atidėtojo mokesčio turto sumažėjimą, o apskaitoje užregistravo:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	3 675
K 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	3 675

Įmonė „A“ 20X4 ataskaitiniais finansiniais metais gavo 40 000 EUR apmokestinamojo pelno, todėl šiais metais likusius 15 500 EUR mokestinių nuostolių ji perkėlė į pelno mokesčio deklaraciją ir apskaičiavo 2 325 EUR (15 500 EUR × 15 %) atidėtojo mokesčio turto sumažėjimą, o apskaitoje užregistravo:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	2 325
K 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	2 325

---

**21. Atidėtojo mokesčio turto, atsirandančio perkeliant nepanaudotus mokestinius nuostolius, pripažinimo kriterijai yra tokie pat, kaip ir atidėtojo mokesčio turto, atsirandančio iš įskaitomųjų laikinųjų skirtumų. Tačiau tai, kad yra nepanaudotų mokestinių nuostolių, rodo, kad ateityje apmokestinamojo pelno gali nebūti. Todėl, jeigu įmonė yra patyrusi nuostolių, ji parodo tik tiek atidėtojo mokesčio turto, atsirandančio iš nepanaudotų mokestinių nuostolių, kiek ji turi apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų, kurie ateityje mažės ar išnyks, arba yra kitų įtikinamų įrodymų, kad bus uždirbta pakankamai apmokestinamojo pelno, kuriam bus galima panaudoti nepanaudotus mokestinius nuostolius.**

**22. Įvertindama tikimybę, ar per būsimuosius ataskaitinius laikotarpius bus uždirbta tiek apmokestinamojo pelno, kad būtų galima panaudoti nepanaudotus mokestinius nuostolius, įmonė turi atsižvelgti į šiuos kriterijus:**

**22.1. ar ji turi pakankamai apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų;**

**22.2. ar ji gali pagrįstai tikėtis, kad bus uždirbta apmokestinamojo pelno iki nepanaudotų mokestinių nuostolių perkėlimo laikotarpio pabaigos;**

Įmonė negali pripažinti atidėtojo mokesčio turto nukeldama nepanaudotus mokestinius nuostolius, jei ateityje nesitiki uždirbti pakankamai apmokestinamojo pelno, kuriam bus galima šiuos nuostolius panaudoti. Patyrusi nuostolių, įmonė gali pripažinti tik tą atidėtojo mokesčio turto dalį, kuri lygi turimiems apmokestinamiesiems laikiniams skirtumams, ir tik tada, kai be jokių abejonių galima tikėtis, kad būsimo apmokestinamojo pelno pakaks patirtiems mokestiniams nuostoliams padengti. Todėl pirmiausia įmonė turi įsitikinti, ar yra tokių skirtumų ar kitų įtikinamų įrodymų, kad

iki laikotarpio, į kurį nukelti mokestiniai nuostoliai, pabaigos bus uždirbta tiek apmokestinamojo pelno, kad galėtų panaudoti atidėtojo mokesčio turta.

### Pavyzdys

UAB „G“ apskaičiuoja apmokestinamąjį pelną (nuostolius) per 20X1–20X5 metus.

#### UAB „G“ metinių pelno mokesčio deklaracijų ištrauka

Eurais

Eil. Nr.	Rodiklis	20X1 m.	20X2 m.	20X3 m.	20X4 m.	20X5 m.
1.	Bendrasis mokesčio laikotarpio veiklos rezultatas – pelnas (nuostoliai)	(56 000)	(45 000)	(15 000)	1 000	15 000
	Iš jų:					
1.1.	Veiklos pelnas (nuostoliai)	(41 000)	(78 000)	(15 000)	1 000	15 000
1.2.	Vertybinių popierių perleidimo pelnas (nuostoliai)	(15 000)	33 000			
2.	Iš veiklos pelno atskaityti praėjusių mokesčių laikotarpių nuostoliai				1 000	15 000
	Iš jų:					
2.1.	Įprastinės veiklos nuostoliai				1 000 (20X1 m.)	15 000 (20X1 m.)
2.2.	Vertybinių popierių perleidimo nuostoliai					
3.	Iš vertybinių popierių perleidimo pelno atskaityti praėjusių mokesčių laikotarpių nuostoliai		33 000			
	Iš jų:					
3.1.	Įprastinės veiklos nuostoliai		18 000 (20X1 m.)			
3.2.	Vertybinių popierių perleidimo nuostoliai		15 000 (20X1 m.)			
4.	Mokesčio laikotarpio veiklos pelnas (nuostoliai) atskaičius nuostolius	(41 000)	(78 000)	(15 000)		
5.	Mokesčio laikotarpio vertybinių popierių perleidimo pelnas (nuostoliai) atskaičius nuostolius	(15 000)				
6.	Mokesčio laikotarpio nuostoliai, kuriuos leidžiama nukelti į kitus mokesčius laikotarpius	(56 000)	(101 000)	(116 000)	(115 000)	(100 000)
	Iš jų:					
6.1.	Veiklos nuostoliai	(41 000)	(101 000)	(116 000)	(115 000)	(100 000)
6.2.	Vertybinių popierių perleidimo nuostoliai	(15 000)				

20X5 metų pabaigoje UAB „G“ apskaitoje yra užregistruota 100 000 EUR nepanaudotų mokesčių nuostolių. Šia suma gali būti mažinamas 20X6 metų apmokestinamasis pelnas. Tačiau, įvertinusi esamą padėtį rinkoje, UAB „G“ negali pagrįstai tikėtis, kad iki laikotarpio, į kurį nukelti nepanaudoti mokesčiai nuostoliai, pabaigos ji uždirbs tiek apmokestinamojo pelno, kad galėtų panaudoti nepanaudotus mokesčius nuostolius. Todėl UAB „G“ atidėtojo mokesčio turto nepripažįsta.

---

**22.3. ar nepanaudoti mokesčiai nuostoliai atsirado dėl tokių priežasčių (ar aplinkybių), kurios neturėtų pasikartoti būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais.**

---

**Pavyzdys**

UAB „K“ pagrindinė veikla – didmeninė ir mažmeninė prekyba gėlėmis. UAB „K“ 20X1 metais perleido anksčiau įsigytus UAB „L“ vertybinius popierius. Vertybiniai popieriai, kurių balansinė vertė yra 125 000 EUR, buvo perleisti už 25 000 EUR. Patirta 100 000 EUR (125 000 EUR – 25 000 EUR) nuostolių dėl vertybinių popierių perleidimo. Perspektyviniuose UAB „K“ planuose nėra numatyta įsigyti kitų įmonių vertybinių popierių. Dėl vertybinių popierių perleidimo patirtu nuostoliu UAB „K“ negalės sumažinti kitų mokesčių laikotarpių apmokestinamojo pelno, todėl šiuo atveju atidėtojo mokesčio turto, kuris apskaičiuojamas nuo šio nuostolio, apskaitoje neregistruoja.

---

**VIII. INVESTICIJOS Į PATRONUOJAMĄSIAS ASOCIJUOTĄSIAS IR PAGAL JUNGTINĖS VEIKLOS SUTARTĮ KONTROLIUOJAMAS BENDRĄSIAS ĮMONES**

**23. Kai investicijos į patronuojamąsias, asocijuotąsias ar pagal jungtinės veiklos sutartį kontroliuojamas bendrąsias įmones balansinė vertė skiriasi nuo jos mokesčio bazės, atsiranda laikinųjų skirtumų.**

Kai įmonės apskaitoje yra pripažįstamas investicijos į asocijuotąją įmonę vertės sumažėjimas ar padidėjimas (gali padidėti tik į apskaitą įtrauktų trumpalaikių investicijų tikroji vertė), atsiranda įskaitomųjų laikinųjų skirtumų arba apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų.

Jei įmonės apskaitoje registruojamas investicijos į asocijuotąją įmonę vertės sumažėjimas, atsiranda įskaitomųjų laikinųjų skirtumų, kurie atidėtojo mokesčio turtu galėtų būti pripažinti atsižvelgiant į šio standarto 26 punkto nuostatas. Pripažinto ir įmonės apskaitoje užregistruoto atidėtojo mokesčio turto suma įrašoma į balanso A dalies *Ilgalaikis turtas* 4 straipsnio *Kitas ilgalaikis turtas* 4.1 eilutę *Atidėtojo mokesčio turtas*.

---

**Pavyzdys**

Įmonė „A“ 20X8 metų pradžioje įsigijo asocijuotosios įmonės „C“ akcijų, kurių vertė yra 300 000 EUR. Tačiau 20X8 metų pabaigoje paaiškėjo, kad asocijuotoji įmonė dirbo nuostolingai, nes rinkoje atsirado konkurentų, kurie analogiškus produktus siūlo mažesniais kainomis, ir dėl to įmonė „C“ prarado kelis stambius pirkėjus. Esant tokiai situacijai, įmonės „A“ investicija į įmonę „C“ nuvertinama. Kai investicijų balansinė vertė yra didesnė už tikėtiną atgauti sumą, investicijų vertės sumažėjimas apskaitoje užregistruojamas 18-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nustatyta tvarka.

---

Sudarydama 20X8 m. finansines ataskaitas, įmonė „A“ apskaičiavo 50 000 EUR investicijos vertės sumažėjimą, todėl balansinė investicijos į asocijuotąją įmonę vertė yra 250 000 EUR, o mokesčio bazė – 300 000 EUR.

Investicijos į asocijuotąją įmonę balansinės vertės ir mokesčio bazės skirtumas yra įskaitomasis laikinasis skirtumas, todėl įmonė „A“ apskaičiavo 7 500 EUR ( $50\,000\text{ EUR} \times 15\%$ ) atidėtojo mokesčio turto. Tačiau, remdamasi tolimesnėmis prognozėmis ir vadovaudamasi šio standarto 26 punkto nuostatomis, įmonė turi pripažinti tiek atidėtojo mokesčio turto, kiek gali pagrįstai tikėtis, kad laikinieji skirtumai artimiausioje ateityje išnyks ir bus gauta apmokestinamojo pelno, iš kurio bus galima atimti šiuos laikinuosius skirtumus, kaip leidžiamus atskaitymus. Todėl, atsižvelgdama į šias standarto nuostatas, įmonė apskaitoje užregistravo ir balanse parodė tik 1 000 EUR atidėtojo mokesčio turto. Atidėtojo mokesčio turtas įmonės „A“ apskaitoje gali būti registruojamas:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	1 000
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 000

---

**24. Rengiant konsoliduotas finansines ataskaitas, laikinieji skirtumai nustatomi lyginant šiose finansinėse ataskaitose nurodyto turto ir įsipareigojimų balansines vertes su mokesčio baze, nustatoma pagal kiekvienos įmonės, esančios įmonių grupėje, mokesčio bazę.**

Lyginant įmonių grupės įmonių finansinėse ataskaitose parodyto turto ir įsipareigojimų balansines vertes su mokesčio baze, laikinieji skirtumai nustatomi pagal kiekvienos įmonės turto mokesčio bazę. Pavyzdžiui, jei įmonė „X“ turi investicijų į asocijuotąsias įmones ir sudaro konsoliduotąsias finansines ataskaitas, tai investicijas į asocijuotąsias įmones ji parodo taikydama nuosavybės metodą. Kai konsoliduotąsias finansines ataskaitas sudaranti įmonė „X“ savo apskaitoje registruoja investicijos į asocijuotąją įmonę vertės padidėjimą, atsiranda apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų. Dėl šių skirtumų atskirose įmonės „X“ finansinėse ataskaitose turėtų būti pripažinti atidėtojo mokesčio įsipareigojimai, išskyrus šio standarto 25 punkte nurodytus atvejus.

Jei įmonės priklauso vienai įmonių grupei ir kiekviena iš jų yra investavusi į kitas įmones, apskaitoje registruojant jų investicijų į asocijuotąją įmonę vertės padidėjimą, atsiranda apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų. Dėl šių skirtumų atskirose kiekvienos įmonės finansinėse ataskaitose turėtų būti pripažinti atidėtojo mokesčio įsipareigojimai, išskyrus šio standarto 25 punkte nurodytus atvejus.

---

**Pavyzdys**

Įmonė „X“ 20X7 metų pradžioje įsigijo asocijuotųjų įmonių „A“ ir „B“ akcijų, kurių vertė atitinkamai yra 300 000 EUR ir 400 000 EUR. Vertindama investicijas į asocijuotąsias įmones, 20X7 ir 20X8 metų pabaigoje įmonė nustatė, kad šių investicijų tikrosios vertės pokyčių nebuvo.

20X9 metų pabaigoje paaiškėjo, kad asocijuotosios įmonės „A“ ir „B“ dirba labai pelningai. Atsižvelgdama į asocijuotųjų įmonių „A“ ir „B“ akcijų vertės padidėjimą, sudarydama konsoliduotąsias finansines ataskaitas įmonė „X“ pritaikė nuosavybės metodą, apskaičiavo investicijų vertę ir nustatė, kad investicijos į įmonę „A“ vertė padidėjo 10 000 EUR, o į įmonę „B“ – 16 000 EUR.

Todėl įmonės „X“ konsoliduotajame balanse investicijos į asocijuotąją įmonę „A“ vertė yra 310 000 EUR, bet mokesčio bazė liko 300 000 EUR, o į investicijos į asocijuotąją įmonę „B“ – 416 000 EUR, bet mokesčio bazė – 400 000 EUR. Dėl šios priežasties atsiradę investicijų į

asocijuotąją įmonę balansinės vertės ir mokesstinės bazės skirtumai 10 000 EUR ir 16 000 EUR yra apmokestinamieji laikinieji skirtumai.

Rinkoje stebimas ekonomikos pakilimas, įmonė „X“ negali kontroliuoti laikinųjų skirtumų išnykimo laiko, bet turi pagrįstų įrodymų, kad artimiausioje ateityje laikinieji skirtumai išnyks (įmonė ketina parduoti asocijuotųjų „A“ ir „B“ įmonių akcijas). Todėl prieš sudarydama konsoliduotąsias finansines ataskaitas, 20X9 ataskaitinių finansinių metų pabaigoje, įmonė „X“ apskaičiavo ir apskaitoje užregistravo 3 900 EUR (10 000 EUR x 15 % + 16 000 EUR x 15 %) atidėtojo mokesčio įsipareigojimų:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	3 900
K 412 Mokesčių atidėjiniai	3 900

---

**25. Jei atsiranda apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų, įmonė turi pripažinti atidėtojo mokesčio įsipareigojimą, išskyrus tuos atvejus, kai vykdomos abi šios sąlygos:**

**25.1. įmonė gali kontroliuoti laikinųjų skirtumų išnykimo laiką;**

**25.2. galima pagrįstai tikėtis, kad laikinieji skirtumai artimiausioje ateityje neišnyks.**

**26. Jei atsiranda įskaitomųjų laikinųjų skirtumų, įmonė turi pripažinti atidėtojo mokesčio turtą, tačiau tik tiek, kiek galima pagrįstai tikėtis, kad:**

**26.1. laikinieji skirtumai išnyks artimiausioje ateityje;**

**26.2. bus gauta apmokestinamojo pelno, iš kurio bus galima atimti šiuos laikinuosius skirtumus, kaip leidžiamus atskaitymus.**

## IX. PELNO MOKESČIO APSKAIČIAVIMAS

**27. Ataskaitinio laikotarpio pelno mokestis apskaičiuojamas taikant mokesčius reglamentuojančių teisės aktų nustatytus pelno mokesčio tarifus.**

**27<sup>1</sup>. Mokėtinas ataskaitinio laikotarpio pelno mokestis arba jo permoka balanse turi būti pateikti atskirai nuo kito turto ir įsipareigojimų.**

Ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio turtas ir pelno mokesčio įsipareigojimai turi būti atskiriami nuo kito turto ir įsipareigojimų ir finansinėse ataskaitose parodomi atskirai. Todėl įmonės gali papildyti balanso formą eilutėmis, skirtomis mokėtinam pelno mokesčiui ar jo permokai parodyti.

Mokėtinas ataskaitinio laikotarpio pelno mokestis pateikiamas balanso G dalies *Mokėtinų sumos ir kiti įsipareigojimai* 2 straipsnio *Per vienus metus mokėtinų sumos ir kiti trumpalaikiai įsipareigojimai* 2.8 eilutėje *Pelno mokesčio įsipareigojimai*.

Ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio permoka pripažįstama trumpalaikiu turtu ir pateikiama balanso B dalies *Trumpalaikis turtas* 2 straipsnio *Per vienus metus gautinos sumos* 2.4 eilutėje *Kitos gautinos sumos*.

**28. Atidėtojo mokesčio turtas ir įsipareigojimas apskaičiuojami taikant tokį pelno mokesčio tarifą, koks jis turėtų būti tais ataskaitiniais laikotarpiais, kai laikinieji skirtumai, dėl kurių atsirado atidėtasis mokestis, išnyks.**

Jei įmonė turi informacijos, kad ateityje pasikeis pelno mokesčio tarifai ar mokesčių įstatymai, tai apskaičiuodama atidėtojo mokesčio turto ar įsipareigojimo vertę turi į tuos pokyčius atsižvelgti.

Nors laikinųjų skirtumų, dėl kurių atsirado atidėtasis mokestis, suma nesikeičia, tačiau atidėtojo mokesčio suma priklauso nuo pelno mokesčio tarifo.

### Pavyzdys

Įmonė „L“ 20X1 metų pabaigoje už 30 000 EUR įsigijo kompiuterių. Pagal įmonės apskaitos politiką nustatytas 4 metų jų naudingo tarnavimo laikas, o pelno mokesčiui apskaičiuoti visų turto vienetų, priskirtų šiai ilgalaikio turto grupei, – 3 metai. Kompiuterių likvidacinė vertė lygi nuliui. UAB „L“ taiko tiesiogiai proporcingą (tiesinį) nusidėvėjimo skaičiavimo metodą. Skaičiuojant apskaitinį pelną, metinė nusidėvėjimo suma yra 7 500 EUR (30 000 EUR : 4 m.), o skaičiuojant apmokestinamąjį pelną – 10 000 EUR (30 000 EUR : 3 m.).

#### Apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų apskaičiavimas

Eurais

	Turto balansinė vertė	Turto mokesčio bazė	Apmokestinamieji laikinieji skirtumai (2 – 3)
1	2	3	4
Turto likutinė vertė 20X1-12-31	30 000	30 000	0
Turto nusidėvėjimas per 20X2 m.	(7 500)	(10 000)	
Turto likutinė vertė 20X2-12-31	22 500	20 000	2 500
Turto nusidėvėjimas per 20X3 m.	(7 500)	(10 000)	
Turto likutinė vertė 20X3-12-31	15 000	10 000	5 000
Turto nusidėvėjimas per 20X4 m.	(7 500)	(10 000)	
Turto likutinė vertė 20X4-12-31	7 500	0	7 500
Turto nusidėvėjimas per 20X5 m.	(7 500)		
Turto likutinė vertė 20X5-12-31	0	0	0

Apskaičiuota 7 500 EUR apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų. Atidėtojo mokesčio įsipareigojimas turės būti įvykdytas 20X5 metais. 20X2 metais pelno mokesčio tarifas buvo 15 proc. Įmonė turi informacijos (paskelbtas įstatymo pakeitimo projektas), kad nuo 20X4 m. sausio 1 d. pelno mokesčio tarifas bus mažinamas iki 13 proc.

Kadangi laikinieji skirtumai išnyks 20X5 metais, kai pelno mokesčio tarifas bus 13 proc., įmonė turi apskaičiuoti atidėtojo mokesčio įsipareigojimo vertę taikydama 20X5 metų pelno mokesčio tarifą:

20X2 metais: 2 500 EUR x 15 % = 375 EUR

20X3 metais: 2 500 EUR x 15 % = 375 EUR

20X4 metais: 2 500 EUR x 13 % = 325 EUR

### **28<sup>1</sup>. Atidėtojo mokesčio turtas ir įsipareigojimas turi būti pateikti atskirai nuo mokėtino ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio ar jo permokos.**

Finansinėse ataskaitose atidėtojo mokesčio turtas ir įsipareigojimai turi būti pateikiami atskirai nuo ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio turto ar jo permokos ir įsipareigojimų (mokėtino pelno mokesčio), taip pat nuo kito turto ir įsipareigojimų.



Atidėtojo mokesčio turtas apskaitoje registruojamas atskiroje kito ilgalaikio turto sąskaitoje ir parodomas balanso A dalies *Ilgalaikis turtas* 4 straipsnio *Kitas ilgalaikis turtas* 4.1 eilutėje *Atidėtojo pelno mokesčio turtas*.

Atidėtojo mokesčio įsipareigojimai registruojami atskiroje sąskaitoje ir parodomi balanso F dalies *Atidėjiniai* 2 straipsnyje *Mokesčių atidėjiniai*.

**28<sup>2</sup>. Atidėtojo mokesčio turtas ir įsipareigojimas pripažįstami ilgalaikiais.**

Atidėtojo mokesčio turtas ir įsipareigojimai turi būti priskiriami tik ilgalaikiam turtui ir ilgalaikiams įsipareigojimams. Įmonės, turinčios atidėtojo mokesčio turto, jį pripažįsta kitu ilgalaikiu turtu. Atidėtojo mokesčio įsipareigojimai pripažįstami po vieno metų mokėtinomis sumomis ir ilgalaikiais įsipareigojimais.

**29. Nors kai kuriais atvejais turto ar įsipareigojimo balansinė vertė gali būti nustatoma diskontuojant (pavyzdžiui, turto atsiperkamoji vertė, sumažėjus ilgalaikio turto vertei), atidėtojo mokesčio turtas ir įsipareigojimai negali būti diskontuojami.**

**30. Kiekvieną kartą sudarydama finansines ataskaitas įmonė peržiūri ir iš naujo įvertina atidėtojo mokesčio turtą. Jei būsimaisiais ataskaitiniais laikotarpiais nesitikima gauti tiek apmokestinamojo pelno, kad būtų galima panaudoti visus nepanaudotus mokestinius nuostolius, atidėtojo mokesčio turtas sumažinamas arba iš viso nepripažįstamas.**

**X. ATASKAITINIO LAIKOTARPIO PELNO MOKESČIO IR ATIDĖTOJO PELNO MOKESČIO PRIPAŽINIMAS PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITOJE**

**31. Ataskaitinio laikotarpio pelno mokestis ir atidėtojo mokesčio sąnaudos (pajamos), susidariusios dėl ūkinių operacijų, kurios registruojamos pajamų ir sąnaudų sąskaitose, parodomas pelno (nuostolių) ataskaitoje kaip pelno mokesčio sąnaudos (pajamos). Tais atvejais, kai ataskaitinio laikotarpio pelno mokestis ir atidėtojo mokesčio sąnaudos (pajamos) atsiranda iš ūkinių operacijų, kurios registruojamos nuosavo kapitalo sąskaitose ir į pelno (nuostolių) ataskaitą neįtraukiamos, jie parodomi XI skyriaus nustatyta tvarka.**

---

**Pavyzdys**

Įmonė „A“ 20X1 m. gruodžio mėn. pabaigoje įsigijo pastatą, kurį nutarė išnuomoti ir gauti pajamų iš nuomos. Pastato įsigijimo savikaina, kuri atitinka tikrąją vertę, yra 300 000 EUR. Kadangi pastatas nuomojamas, jis priskiriamas investicinio turto grupei. Pagal 12-ojo verslo apskaitos standarto „Ilgalaikis materialusis turtas“ nuostatas įsigytas pastatas apskaitoje registruojamas įsigijimo savikaina. Įmonės „A“ apskaitos politikoje nurodyta, kad paskutinę kiekvieno ataskaitinio laikotarpio dieną investicinis turtas vertinamas ir balanse parodomas tikraja verte.

Pastato įsigijimo savikainos nusidėvėjimas bus skaičiuojamas tik pelno mokesčio ir atidėtojo pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais, todėl apskaitoje jis neregistruojamas. Skaičiuodama šio pastato nusidėvėjimą įmonė taiko tiesiogiai proporcingą (tiesinį) metodą ir 15 metų nusidėvėjimo normatyvą. Apskaičiuojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimą, pateiktame pavyzdyje bus taikomas 15 proc. pelno mokesčio tarifas.

Nepriklausomi turto vertintojai nustatė, kad 20X2 m. gruodžio 31 d. tikroji pastato vertė buvo 350 000 EUR. Apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų ir atidėtojo mokesčio įsipareigojimų apskaičiavimas pateikiamas lentelėje.

Eurais

	Turto balansinė vertė	Turto mokesčio bazė	Apmokestinamieji laikinieji skirtumai (2 – 3)	Atidėtojo mokesčio įsipareigojimas (4 x 15 %)
1	2	3	4	5
Pastato vertė 20X1-12-31	300 000	300 000	0	0
Pastato nusidėvėjimas per 20X2 m.	0	(20 000)		
Pastato vertė 20X2-12-31	350 000	280 000	70 000	10 500
Pastato nusidėvėjimas per 20X3 m.	0	(20 000)		
Pastato vertė 20X3-12-31	280 000	260 000	20 000	3 000
Pastato nusidėvėjimas per 20X4 m.	0	(20 000)		
Pastato vertė 20X4-12-31	300 000	240 000	60 000	9 000
Pastato nusidėvėjimas per 20X5 m.	0	(20 000)		
Pastato vertė 20X5-12-31	320 000	220 000	100 000	15 000
Pastato nusidėvėjimas per 20X6 m.	0	20 000		
Pastato vertė 20X6-12-31	300 000	200 000	100 000	15 000
Pastato nusidėvėjimas per 20X7 m.	0	20 000		
Pastato vertė 20X7-12-31	330 000	180 000	150 000	22 500

Pastato tikrosios ir balansinės vertės skirtumas pripažįstamas ir apskaitoje registruojamas kaip investicinio turto tikrosios vertės pokytis. Įmonė 20X2 m. gruodžio 31 d. apskaičiuotą 50 000 EUR (350 000 EUR – 300 000 EUR) pastato tikrosios vertės pokytį apskaitoje registruoja:

D 12513 Pastatų, kaip investicinio turto, tikrosios vertės pokytis (+/-)	50 000
K 5810 Kitos finansinės ir investicinės veiklos pajamos	50 000

20X2 m. gruodžio 31 d. nuo investicinio turto tikrosios vertės pokyčio ir mokesčio bazės skirtumo apskaičiuoti 10 500 EUR (70 000 EUR × 15 %) apskaitoje pripažįstami atidėtojo mokesčio įsipareigojimu ir apskaitoje registruojama:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	10 500
K 412 Mokesčių atidėjiniai	10 500

20X2 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 50 000 EUR finansinės ir investicinės veiklos pajamų ir 10 500 EUR (70 000 EUR × 15 %) atidėtojo pelno mokesčio sąnaudų.

Nepriklausomi turto vertintojai nustatė, kad tikroji pastato vertė 20X3 m. gruodžio 31 d. buvo 280 000 EUR. 20X3 m. gruodžio 31 d. apskaičiuojamas 70 000 EUR (350 000 EUR – 280 000 EUR) investicinio turto tikrosios vertės sumažėjimas ir įmonės apskaitoje registruojama:

D 6810 Kitos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos	70 000
K 12513 Pastatų, kaip investicinio turto, tikrosios vertės pokytis (+/-)	70 000

Įmonė 20X3 m. gruodžio 31 d. apskaičiavo 3 000 EUR (20 000 EUR × 15 %) atidėtojo mokesčio įsipareigojimą. Kadangi 20X2 ataskaitiniais metais įmonė dėl investicinio turto tikrosios vertės padidėjimo apskaitoje buvo pripažinusi 10 500 EUR atidėtojo mokesčio įsipareigojimą, todėl šio mokesčio įsipareigojimas sumažinamas 7 500 EUR (10 500 EUR – 3 000 EUR). Registruojant šią ūkinę operaciją įmonės apskaitoje 20X3 m. gruodžio 31 d. daromi tokie įrašai:

D 412 Mokesčių atidėjiniai	7 500
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	7 500

20X3 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 70 000 EUR finansinės ir investicinės veiklos sąnaudų ir 7 500 EUR atidėtojo pelno mokesčio pajamų. Analogiški įrašai įmonės apskaitoje daromi paskutinę 20X4–20X7 ataskaitinių finansinių metų dieną.

Įmonės vadovybė 20X8 m. sausio 10 d. nutarė šį pastatą parduoti. Pastatas buvo parduotas 20X8 m. sausio 30 d. už 350 000 EUR. Įmonė 20X8 m. sausio 30 d. apskaitoje registruoja:

D 2446 Kitos gautinos skolos	350 000
K 12510 Pastatų, kaip investicinio turto, įsigijimo savikaina	300 000
K 12513 Pastatų, kaip investicinio turto, tikrosios vertės pokytis (+/-)	30 000
K 5400 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	20 000

Pardavusi pastatą, įmonė turi nurašyti atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimų likutį. Įmonės apskaitoje registruojama:

D 412 Mokesčių atidėjiniai	30 000
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos	30 000

Gavusi pinigus iš pirkėjo, įmonė apskaitoje registruoja:

D 271 Sąskaitos bankuose	350 000
K 2446 Kitos gautinos skolos	350 000

---

Ūkinių operacijų, kurios registruojamos nuosavo kapitalo sąskaitose ir į pelno (nuostolių) ataskaitą neįtraukiamos, pavyzdžių nurodyta šio standarto 35 punkte.

**32. Atidėtojo mokesčio balansinė vertė gali keistis net tada, kai laikinųjų skirtumų, dėl kurių jis susidarė, suma nesikeičia. Taip gali būti, pavyzdžiui, tokiais atvejais:**

**32.1. pakeitus mokesčių tarifus ar mokesčių įstatymus;**

---

**Pavyzdys**

UAB „M“ 20X1 metais pripažino 12 000 EUR atidėtojo mokesčio turto. Atidėtojo mokesčio turtas bus panaudotas per ateinančius dvejus ataskaitinius finansinius metus po 6 000 EUR. Pelno mokesčio tarifas 20X1 metais buvo 15 proc. Atidėtojo mokesčio turtas buvo apskaičiuotas taikant šį tarifą, kadangi dar nebuvo aišku, koks tarifas bus nustatytas 20X2 ir 20X3 metais. Nuo 20X3 m. sausio 1 d. pelno mokesčio tarifas pakeičiamas, sumažinamas iki 13 proc.

20X2 metais panaudojus atidėtojo mokesčio turtą, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	6 000
K 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	6 000

Jei naujas tarifas būtų patvirtintas 20X2 m., sudarant 20X2 m. finansines ataskaitas, atidėtojo mokesčio turtas būtų mažinamas 120 EUR [6 000 EUR x (15 % – 13 %)] ir apskaitoje būtų daromi

tokie įrašai:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	120
K 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	120

---

**32.2. iš naujo įvertinus galimybę pripažinti atidėtojo mokesčio turta;**

**32.3. pakeitus numatytą turto naudojimo būdą.**

**33. Pasikeitus atidėtojo mokesčio balansinei vertei dėl 32 punkte nurodytų priežasčių, susidaręs skirtumas parodomas pelno (nuostolių) ataskaitoje, išskyrus atvejus, kai jis yra susijęs su operacijomis, anksčiau užregistruotomis nuosavo kapitalo sąskaitose ir neįtrauktomis į pelno (nuostolių) ataskaitą.**

## **XI. ATASKAITINIO LAIKOTARPIO PELNO MOKESČIO IR ATIDĖTOJO PELNO MOKESČIO PRIPAŽINIMAS NUOSAVO KAPITALO DALYJE**

**34. Ataskaitinio laikotarpio pelno mokestis ir atidėtojo mokesčio sąnaudos (pajamos) turi būti registruojamos atitinkamose nuosavo kapitalo sąskaitose, jei jos yra susijusios su nuosavo kapitalo sąskaitose registruojamomis ir į pelno (nuostolių) ataskaitą neįtraukiamomis ūkinėmis operacijomis.**

**35. Ūkinių operacijų, kurios registruojamos nuosavo kapitalo sąskaitose, pavyzdžiai gali būti tokie:**

**35.1. ilgalaikio turto balansinės vertės pokytis dėl šio turto perkainojimo;**

Nusistatydama apskaitos politiką, įmonė savarankiškai pasirenka ilgalaikio materialiojo turto registravimo apskaitoje ir pateikimo finansinėse ataskaitose būdą. Jei apskaitos politikoje ilgalaikiam materialiajam turtui įmonė numato taikyti perkainotos vertės būdą, pirminio pripažinimo metu turtas registruojamas įsigijimo savikaina, vėliau periodiškai perkainojamas ir apskaitoje registruojama perkainota jo vertė. Kai perkainoto ilgalaikio materialiojo turto vertė padidėja, vertės pokytis registruojamas atskirai nuo turto įsigijimo savikainos, t. y. turto vertės pokytis dėl jo perkainojimo ir perkainojimo rezervas.

---

### **Pavyzdys**

UAB „N“ 20X1 m. nusipirkto pastato įsigijimo savikaina 250 000 EUR, nustatyta 25 000 EUR likvidacinė vertė ir 10 metų naudingo tarnavimo laikas. Nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo skaičiavimo metodą. UAB „N“ apskaitos politikoje numatyta, kad ilgalaikio materialiojo turto perkainojimas atliekamas ne rečiau kaip kartą per penkerius metus. Pastato įsigijimo savikainos metinė nusidėvėjimo suma yra 22 500 EUR [(250 000 EUR – 25 000 EUR) : 10 m.].

Įvertinę UAB „N“ pastatą, 20X5 m. turto vertintojai nustatė, kad tikroji jo vertė yra 220 000 EUR. UAB „N“ 20X5 m. finansinėse ataskaitose nurodyta 160 000 EUR (250 000 EUR – 22 500 EUR x 4 m.) balansinė pastato vertė.

Po perkainojimo UAB „N“ pastatą naudoja pagrindinei veiklai ir skaičiuoja įsigijimo savikainos ir vertės pokyčio dėl perkainojimo nusidėvėjimą. Turto vertės pokyčio dėl perkainojimo metinė nusidėvėjimo suma yra 10 000 EUR [(220 000 EUR – 160 000 EUR) : (10 m. – 4 m.)].

Dėl apmokestinamojo laikinojo skirtumo, kuris susidaro dėl pastato balansinės vertės ir jo mokesčio bazės skirtumo, apskaitoje užregistruojamas atidėtojo mokesčio įsipareigojimas. Perkainojimo rezervas apskaitoje užregistruojamas suma, gauta iš turto vertės pokyčio dėl perkainojimo atėmus atidėtojo mokesčio įsipareigojimą. Taikomas 15 proc. pelno mokesčio tarifas.

Registruojant 60 000 EUR (220 000 EUR – 160 000 EUR) pastato vertės pokytį dėl perkainojimo, 9 000 EUR (60 000 EUR x 15 %) atidėtojo mokesčio įsipareigojimą ir 51 000 EUR (60 000 EUR – 9 000 EUR) perkainojimo rezervą, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1211 Pastatų ir statinių vertės pokytis dėl perkainojimo	60 000
K 412 Mokesčių atidėjiniai	9 000
K 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	51 000

Registruojant metinę pastato nusidėvėjimo sumą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	32 500
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	22 500
K 1218 Pastatų ir statinių vertės pokyčio dėl perkainojimo nusidėvėjimas (–)	10 000

Sumos, kuria dėl turto perkainojimo buvo padidintos pastato nusidėvėjimo sąnaudos, dalimi mažinamas atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimas, o kita dalimi – perkainojimo rezervas.

Suma, kuria mažinamas atidėtojo mokesčio įsipareigojimas, gaunama taip:

$$10\,000\text{ EUR} \times 15\% = 1\,500\text{ EUR}$$

Suma, kuria mažinamas perkainojimo rezervas, gaunama taip:

$$10\,000\text{ EUR} - 1\,500\text{ EUR} = 8\,500\text{ EUR}$$

Registruojant ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervo sumažėjimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	8 500
K 3412 Pelno (nuostolių) ataskaitoje nepripažintas ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)	8 500

Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo sumažėjimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 412 Mokesčių atidėjiniai (10 000 EUR x 15 %)	1 500
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	1 500

---

**35.2. nepaskirstytojo pelno likučio koregavimas dėl apskaitos politikos pakeitimo arba esminės klaidos ištaisymo taikant retrospektyvinį būdą;**

**35.3. valiutų kursų skirtumai, atsirandantys dėl užsienio įmonės finansinių ataskaitų perskaičiavimo konsoliduojant.**

**36. Kai dėl turto perkainojimo pripažįstamas atidėtojo mokesčio įsipareigojimas, tai perkainojimo rezervas (rezultatai) apskaitoje registruojamas arba didinamas suma, kuri gaunama iš turto vertės padidėjimo dėl šio turto perkainojimo atėmus atidėtojo mokesčio įsipareigojimą.**

## 1 pavyzdys

UAB „A“ pakeitė savo apskaitos politiką ir nusprendė turto grupei *Pastatai ir statiniai* taikyti perkainotos vertės būdą. Įmonė turi du gamybinius ir vieną administracinį pastatą. Apskaitoje užregistruota ši informacija:

	Įsigijimo savikaina (EUR)	Įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (EUR)
1 gamybinis pastatas	420 000	120 000
2 gamybinis pastatas	250 000	150 000
Administracinis pastatas	380 000	180 000
	1 050 000	450 000

Pagal turto vertinimo ataskaitoje nurodytus duomenis pastatų vertė yra tokia:

1-ojo gamybinio pastato – 350 000 EUR;

2-ojo gamybinio pastato – 170 000 EUR;

administracinio pastato – 240 000 EUR.

Eurais

	Įsigijimo savikaina	Įsigijimo savikainos nusidėvėjimas	Turto vertinimo ataskaitoje nurodyta vertė	Vertės pokytis
	A	B	C	C – (A – B)
1 gamybinis pastatas	420 000	120 000	350 000	50 000
2 gamybinis pastatas	250 000	150 000	170 000	70 000
Administracinis pastatas	380 000	180 000	240 000	40 000
	1 050 000	450 000	760 000	160 000

Dabar yra ir ateityje bus 15 proc. pelno mokesčio tarifas.

Apskaitoje registruojamas 160 000 EUR pastatų vertės pokytis, 24 000 EUR (160 000 EUR x 15 %) atidėtojo mokesčio įsipareigojimas ir 136 000 EUR (160 000 EUR – 24 000 EUR) perkainojimo rezervas:

D 1211 Pastatų ir statinių pokytis dėl perkainojimo (1 gamybinis pastatas)	50 000
D 1211 Pastatų ir statinių pokytis dėl perkainojimo (2 gamybinis pastatas)	70 000
D 1211 Pastatų ir statinių pokytis dėl perkainojimo (administracinis pastatas)	40 000
K 412 Mokesčių atidėjiniai	24 000
K 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	136 000

## 2 pavyzdys

Įmonės „N“ 20X0 m. gruodžio mėn. įsigyto pastato įsigijimo savikaina yra 250 000 EUR, nustatyta likvidacinė vertė 2 000 EUR ir 16 metų naudingo tarnavimo laikas. Nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tiesiogiai proporcingą nusidėvėjimo skaičiavimo metodą. Įmonės „N“ apskaitos politikoje numatyta, kad ilgalaikio materialiojo turto perkainojimas atliekamas ne rečiau kaip kartą per penkerius metus. Apskaičiuojama metinė pastato nusidėvėjimo suma:

(250 000 EUR – 2 000 EUR) : 16 m. = 15 500 EUR.

Įmonė „N“ 20X4 m. gruodžio 31 d. apskaičiuoja pastato balansinę vertę:

250 000 EUR – 15 500 EUR x 4 m. = 188 000 EUR.

Įvertinę įmonės „N“ pastatą, turto vertintojai 20X4 m. gruodžio 31 d. nustatė, kad tikroji jo vertė yra 220 000 EUR. Įmonė „N“ skaičiuoja perkainoto pastato įsigijimo savikainos ir vertės pokyčio dėl perkainojimo nusidėvėjimą. Apskaičiuojama metinė turto vertės pokyčio dėl perkainojimo nusidėvėjimo suma:

(220 000 EUR – 188 000 EUR) : (16 m. – 4 m.) = 2 667 EUR

Dėl apmokestinamojo laikinojo skirtumo, kuris susidaro dėl pastato balansinės vertės ir jo mokesčio bazės skirtumo, apskaitoje užregistruojamas atidėtojo mokesčio įsipareigojimas. Perkainojimo rezervas apskaitoje užregistruojamas suma, gauta iš turto vertės pokyčio dėl perkainojimo atėmus atidėtojo mokesčio įsipareigojimą. Dabar yra ir ateityje bus 15 proc. pelno mokesčio tarifas.

Registruojant pastato vertės 32 000 EUR (220 000 EUR – 188 000 EUR) pokytį dėl perkainojimo, 4 800 EUR (32 000 EUR x 15 %) atidėtojo mokesčio įsipareigojimą ir 27 200 EUR (32 000 EUR – 4 800 EUR) perkainojimo rezervą, 20X4 m. gruodžio 31 d. apskaitoje registruojama:

D 1211 Pastatų ir statinių pokytis dėl perkainojimo	32 000
K 412 Mokesčių atidėjiniai	4 800
K 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	27 200

Registruojant pastato nusidėvėjimą per 20X5 metus, apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	18 167
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	15 500
K 1218 Pastatų ir statinių vertės pokyčio dėl perkainojimo nusidėvėjimas (–)	2 667

Sumos, kuria dėl turto perkainojimo buvo padidintos pastato nusidėvėjimo sąnaudos, dalimi mažinamas atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimas, o kita dalimi – perkainojimo rezervas.

Suma, kuria mažinamas atidėtojo mokesčio įsipareigojimas, gaunama taip:

2 667 EUR x 15 % = 400 EUR

Suma, kuria mažinamas perkainojimo rezervas, gaunama taip:

2 667 EUR – 400 EUR = 2 267 EUR

Registruojant ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervo sumažėjimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	2 267
K 3412 Pelno (nuostolių) ataskaitoje nepripažintas ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)	2 267

Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo sumažėjimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 412 Mokesčių atidėjiniai (2 667 EUR x 15 %)	400
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	400

Apmokestinamųjų laikinųjų skirtumų apskaičiavimas

Eurais

	Turto balansinė vertė	Turto mokesčio bazė	Apmokestinamieji laikinieji skirtumai (2 – 3)	Atidėtojo mokesčio įsipareigojimas (4 x 15 %)
1	2	3	4	5
Turto likutinė vertė 20X4-12-31 (po perkainojimo)	220 000	188 000	32 000	4 800
Turto nusidėvėjimas per 20X5 m.	(18 167)	(15 500)		
Turto likutinė vertė 20X5-12-31	201 833	172 500	29 333	4 400
Turto nusidėvėjimas per 20X6 m.	(18 167)	(15 500)		
Turto likutinė vertė 20X6-12-31	183 666	157 000	26 666	4 000
Turto nusidėvėjimas per 20X7 m.	(18 167)	(15 500)		
Turto likutinė vertė 20X7-12-31	165 499	141 500	23 999	3 600
Turto nusidėvėjimas per 20X8 m.	(18 167)	(15 500)		
Turto likutinė vertė 20X8-12-31	147 332	126 000	21 332	3 200
Turto nusidėvėjimas per 20X9 m.	(18 167)	(15 500)		
Turto likutinė vertė 20X9-12-31 (iki perkainojimo)	129 165	110 500	18 665	2 800

Registruojant pastato nusidėvėjimą apskaitoje 20X6–20X9 metais daromi tokie įrašai:

D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	18 167
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	15 500
K 1218 Pastatų ir statinių vertės pokyčio dėl perkainojimo nusidėvėjimas (–)	2 667

Sumos, kuria dėl turto perkainojimo buvo padidintos pastato nusidėvėjimo sąnaudos, dalimi mažinamas atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimas, o kita dalimi – perkainojimo rezervas.

Registruojant ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervo sumažėjimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	2 267
K 3412 Pelno (nuostolių) ataskaitoje nepripažintas ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)	2 267

Registruojant atidėtojo mokesčio įsipareigojimo sumažėjimą apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 412 Mokesčių atidėjiniai	400
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	400

Įvertinę įmonės „N“ pastatą, turto vertintojai 20X9 m. gruodžio 31 d. nustatė, kad tikroji jo vertė yra 110 165 EUR, todėl įmonė registruoja pastato vertės sumažėjimą, lygų balansinės ir tikrosios verčių skirtumui, t. y. 19 000 EUR (129 165 EUR – 110 165 EUR).

Sąskaitų likučiai 20X9 m. gruodžio 31 d. buvo tokie:

D 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	250 000
D 1211 Pastatų ir statinių vertės pokytis dėl perkainojimo	32 000



K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	139 500
K 1218 Pastatų ir statinių vertės pokyčio dėl perkainojimo nusidėvėjimas (–)	13 335
K 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	15 865
K 412 Mokesčių atidėjiniai	2 800

Turto perkainojimo rezervas yra mažesnis už vertės sumažėjimo sumą, todėl apskaitoje panaikinamas perkainojimo rezervas ir registruojamas nuostolis dėl turto vertės sumažėjimo:

D 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	15 865
D 412 Mokesčių atidėjiniai	2 800
D 63093 Ilgalaikio materialiojo turto vertės sumažėjimo sąnaudos	335
D 1218 Pastatų ir statinių vertės pokyčio dėl perkainojimo nusidėvėjimas (–)	13 335
K 1211 Pastatų ir statinių vertės pokytis dėl perkainojimo	32 000
K 1219 Pastatų ir statinių vertės sumažėjimas (–)	335

Patikslinama būsimų ataskaitinių laikotarpių metinė turto nusidėvėjimo suma:

(250 000 EUR – 2 000 EUR – 139 500 EUR – 335 EUR) : 7 m. = 15 452 EUR

Apskaičiuotas pastato nusidėvėjimas apskaitoje registruojamas tokiais įrašais:

D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	15 452
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	15 452

Įskaitomųjų laikinųjų skirtumų apskaičiavimas

Eurais

	Turto balansinė vertė	Turto mokesčio bazė	Įskaitomieji laikinieji skirtumai (2 – 3)	Atidėtojo mokesčio turtas (4 x 15 %)
1	2	3	4	5
Turto likutinė vertė 20X9-12-31 (po perkainojimo)	110 165	110 500		
Turto nusidėvėjimas per 2X10 m.	(15 452)	(15 500)		
Turto likutinė vertė 2X10-12-31	94 713	95 000	(287)	43,05
Turto nusidėvėjimas per 2X11 m.	(15 452)	(15 500)		
Turto likutinė vertė 2X11-12-31	79 261	79 500	(239)	35,85

Kadangi turto balansinė vertė pasidarė mažesnė už jo mokesčio bazę, įmonė „N“ 2X10 metais registruoja atidėtojo mokesčio turtą. Apskaitoje daromi įrašai:

D 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	43,05
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	43,05

Įskaitomųjų laikinųjų skirtumų 2X11 metais sumažėjo, todėl mažinamas apskaitoje užregistruotas atidėtojo mokesčio turtas:

D 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	7,20
K 171 Atidėtojo pelno mokesčio turtas	7,20

Vėlesniais ataskaitiniais finansiniais metais registruojant atidėtojo mokesčio turtą, apskaitoje daromi analogiški įrašai.

Jei perkainojamas neriboto naudojimo laiko ilgalaikis materialusis turtas (žemė), tai perkainojimo rezervas gali būti mažinamas, tik kai šis turtas nuvertėja, perleidžiamas ar perduodamas kitai įmonei arba kai perkainojimo rezervu didinamas įstatinis kapitalas. Mažinant neriboto naudojimo laiko turto perkainojimo rezervą, apskaitoje daromi analogiški įrašai, kaip ir mažinant riboto naudingo tarnavimo laiko turto perkainojimo rezervą.

---

### 3 pavyzdys

Įmonė „X“, kuri stato gyvenamuosius namus, 20X1 m. gruodžio 20 d. įsigijo 3 ha žemės. Sklypo įsigijimo savikaina 450 000 EUR, t. y. po 150 000 EUR už 1 ha. Įmonė „X“ pagal patvirtintą apskaitos politiką ilgalaikio materialiojo turto apskaitai taiko perkainotos vertės būdą. Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimas atliekamas kartą per metus. Kadangi pastaruoju metu gyvenamųjų namų paklausa smarkiai sumažėjo, įmonės vadovybė nusprendė nepradėti statybų, todėl šį sklypą 20X1 m. gruodžio 20 d. apskaitoje registruoja:

D 1200 Žemės įsigijimo savikaina	450 000
K 424 Skolos tiekėjams	450 000

Įmonės vadovybė minėto sklypo vertę nusprendė nustatyti prieš sudarydama 20X2 ataskaitinių metų finansines ataskaitas. Nepriklausomi turto vertintojai nustatė, kad 20X2 m. gruodžio 31 d. sklypo vertė yra 600 000 EUR.

Pagal 12-ojo verslo apskaitos standarto „Ilgalaikis materialusis turtas“ nuostatas žemė yra neriboto naudojimo laiko turtas ir jos nusidėvėjimas neskaičiuojamas, todėl apskaitoje užregistruojama perkainojimo rezervo suma, gauta iš sklypo vertės pokyčio dėl perkainojimo atėmus atidėtojo mokesčio įsipareigojimą. Skaičiuojant pelno mokesťį dabar ir ateityje taikomas 15 proc. tarifas.

Registruojant sklypo vertės 150 000 EUR (600 000 EUR – 450 000 EUR) pokytį dėl perkainojimo, 22 500 EUR (150 000 EUR x 15 %) atidėtojo mokesčio įsipareigojimą ir 127 500 EUR (150 000 EUR – 22 500 EUR) perkainojimo rezervą 20X2 m. gruodžio 31 d. apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 1201 Žemės vertės pokytis dėl perkainojimo	150 000
K 412 Mokesčių atidėjiniai	22 500
K 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	127 500

Nepriklausomi turto vertintojai 20X3 m. gruodžio 31 d. nustatė, kad minėto sklypo vertė yra 800 000 EUR. Įmonė apskaitoje registruoja 200 000 EUR (800 000 EUR – 600 000 EUR) pokytį dėl perkainojimo, 30 000 EUR (200 000 EUR x 15 %) atidėtojo mokesčio įsipareigojimą ir 170 000 EUR (200 000 EUR – 30 000 EUR) perkainojimo rezervą:

D 1201 Žemės vertės pokytis dėl perkainojimo	200 000
K 412 Mokesčių atidėjiniai	30 000
K 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	170 000

Nepriklausomi turto vertintojai 20X4 m. gruodžio 31 d. nustatė, kad minėto sklypo vertė yra 1 000 000 EUR. Įmonė apskaitoje registruoja 200 000 EUR (1 000 000 EUR – 800 000 EUR) pokytį dėl perkainojimo, 30 000 EUR (200 000 EUR x 15 %) atidėtojo mokesčio įsipareigojimą ir 170 000 EUR (200 000 EUR – 30 000 EUR) perkainojimo rezervą:

D 1201 Žemės vertės pokytis dėl perkainojimo	200 000
K 412 Mokesčių atidėjiniai	30 000

K 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	170 000
---	---------

Nepriklausomi turto vertintojai 20X5 m. gruodžio 31 d. nustatė, kad minėto sklypo vertė yra 1 300 000 EUR. Įmonė apskaitoje registruoja 300 000 EUR (1 300 000 EUR – 1 000 000 EUR) pokytį dėl perkainojimo, 45 000 EUR (300 000 EUR x 15 %) atidėtojo mokesčio įsipareigojimą ir 255 000 EUR (300 000 EUR – 45 000 EUR) perkainojimo rezervą:

D 1201 Žemės vertės pokytis dėl perkainojimo	300 000
K 412 Mokesčių atidėjiniai (900 000 EUR x 15 %)	45 000
K 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	255 000

Butų paklausa rinkoje 20X6 metais sumažėjo, todėl įmonės vadovybė nutarė nestatyti gyvenamųjų namų ir tuos 3 ha žemės parduoti. Šis sklypas buvo parduotas 20X6 m. spalio 30 d. už 1 400 000 EUR. Pardavus žemę, nurašoma jos įsigijimo savikaina, pardavimo kainos ir įsigijimo savikainos skirtumas pripažįstamas ilgalaikio turto perleidimo pelnu ir apskaitoje registruojama:

D 2446 Kitos gautinos skolos	1 400 000
K 1200 Žemės įsigijimo savikaina	450 000
K 1201 Žemės vertės pokytis dėl perkainojimo	850 000
K 5400 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	100 000

Pardavusi žemę, įmonė turi nurašyti ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervą ir atidėtojo pelno mokesčio įsipareigojimą. Apskaitoje galėtų būti registruojama:

D 321 Ilgalaikio materialiojo turto perkainojimo rezervas	722 500
K 3411 Pelno (nuostolių) ataskaitoje nepripažintas ataskaitinių metų pelnas (nuostoliai)	722 500

ir

D 412 Mokesčių atidėjiniai	127 500
K 6901 Atidėtojo pelno mokesčio sąnaudos (pajamos)	127 500

Gavusi pinigų iš pirkėjo, įmonė „X“ apskaitoje registruoja:

D 271 Sąskaitos bankuose	1 400 000
K 2446 Kitos gautinos skolos	1 400 000

## XII. PELNO MOKESČIO TURTO IR ĮSIPAREIGOJIMO TARPUSAVIO UŽSKAITA

### 37. Avansu sumokėtas pelno mokestis ir (arba) pelno mokesčio permoka užskaitoma su mokėtino pelno mokesčio įsipareigojimu.

Avansu sumokėtas pelno mokestis įmonės apskaitoje registruojamas 2442 sąskaitoje *Iš anksto sumokėtas pelno mokestis*. Prieš sudarydama finansines ataskaitas, įmonė turi daryti avansu sumokėto pelno mokesčio ir (arba) permokėto pelno mokesčio sąskaitų likučių užskaitą su pelno mokesčio įsipareigojimų likučiu.

Atlikus minėtus koreguojamuosius įrašus apskaitoje, jei įmonės 2442 sąskaitoje *Iš anksto sumokėtas pelno mokestis* dar lieka avansu sumokėto pelno mokesčio, pagal 2-ojo verslo apskaitos standarto „Balansas“ reikalavimus jis parodomas balanso B dalies *Trumpalaikis turtas* 2 straipsnio *Per vienus metus gautinos sumos* 2.4 eilutėje *Kitos gautinos sumos*.

---

**Pavyzdys**

UAB „X“ 20X1 metais sumokėjo 20 000 EUR pelno mokesčio avansą. Registruojant iš anksto sumokėtą pelno mokestį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 2442 Iš anksto sumokėtas pelno mokestis	20 000
K 271 Sąskaitos bankuose	20 000

UAB „X“ parengė 20X1 metų finansines ataskaitas ir apskaičiavo 25 000 EUR mokėtino ataskaitinių metų pelno mokesčio. Siekdama atgauti mokesčio turtą ir įvykdyti mokesčio įsipareigojimą vienu metu, įmonė daro iš anksto sumokėto pelno mokesčio ir ataskaitinio laikotarpio pelno mokesčio įsipareigojimų užskaitą, nes teisės aktai tą leidžia.

Registruojant apskaičiuotą pelno mokestį apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6900 Ataskaitinių metų pelno ir panašūs mokesčiai	25 000
K 2442 Iš anksto sumokėtas pelno mokestis	20 000
K 4470 Pelno mokesčio įsipareigojimai	5 000

---

**38. Atidėtojo mokesčio turtas ir atidėtojo mokesčio įsipareigojimas užskaitomi tarpusavyje tada, kai jie yra susiję su ta pačia mokesčius administruojančia institucija.**

### **XIII. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS**

**39. Pirmą kartą šį standartą taikanti įmonė jo nuostatas turi taikyti retrospektyviai pagal 7-ojo verslo apskaitos standarto „Apskaitos politikos, apskaitinių įvertinimų keitimas ir klaidų taisymas“ reikalavimus.**

**40. Nauja standarto redakcija turi būti taikoma sudarant 2008 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas. Nauja standarto redakcija gali būti pradėta taikyti ir sudarant 2007 metų finansines ataskaitas.**

---