

PATVIRTINTA

Viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto standartų tarybos 2003 m. gruodžio 18 d. nutarimu Nr. 1 (Viešosios įstaigos Lietuvos Respublikos apskaitos instituto direktoriaus 2007 m. birželio 29 d. įsakymo Nr. VAS-3 redakcija)

10-ASIS VERSLO APSKAITOS STANDARTAS „PAJAMOS“

(Žin., 2004, Nr. 20-616; 2007, Nr. 1-49; Nr. 75-2978; Nr. 99 (atit.))

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. Šio standarto tikslas – nustatyti, kaip turi būti pripažįstamos prekių pardavimo, paslaugų teikimo ir kitos pajamos ir kaip turi būti pateikiama informacija apie pajamas, uždirbtas per ataskaitinį laikotarpį.

2. Standartas nustato įmonių, tvarkančių apskaitą pagal kaupimo principą, prekių pardavimo, paslaugų teikimo ir kitų pajamų pripažinimo, apskaitos ir atskleidimo pilname aiškinamajame rašte tvarką.

3. Standartas netaikomas pelno (nuostolių) ataskaitoje nepripažintų pajamų apskaitai.

II. PAGRINDINĖS SĄVOKOS

Pajamos – ekonominės naudos padidėjimas dėl turto naudojimo, pardavimo, perleidimo, vertės padidėjimo ar išsipareigojimų sumažėjimo per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to padidėja nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus.

Patikimas įvertinimas – įvertinimas, pagrįstas išsamia, teisinga, tikslia, objektyvia informacija.

Rizikos perdavimas – momentas, kada pardavėjas ima nebevaldyti ir nebekontroliuoti prekių, o pirkėjas tampa atsakingas už prekes ir gauna prekių nuosavybės teikiamą naudą.

Tikroji vertė – suma, už kurią gali būti apsieista turtu ar paslaugomis arba kuria gali būti užskaitytas tarpusavio išsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, kurios ketina pirkti ar parduoti turtą arba užskaityti tarpusavio išsipareigojimą.

III. PAJAMŲ PRIPAŽINIMAS

4. Pajamos pripažįstamos vadovaujantis kaupimo principu, t. y. apskaitoje registruojamos tada, kai jos uždirbamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimą.

5. Pajamomis laikomas tik įmonės ekonominės naudos padidėjimas. Pajamomis nepripažįstamos trečiųjų asmenų vardu surinktos sumos, taip pat pridėtinės vertės mokestis, kadangi tai nėra įmonės gaunama ekonominė nauda ir šios sumos nedidina nuosavo kapitalo. Veiklos tarpininkų pajamomis pripažįstami tik jų uždirbti komisiniai, bet ne trečiųjų asmenų vardu surenkamos sumos.

IV. PAJAMŲ DYDŽIO NUSTATYMAS

6. Pajamos turi būti įvertintos gauto arba gautino atlygio tikrąja verte.

7. Pajamų dydis nustatomas įmonės ir kliento susitarimu. Šį dydį sudaro tikroji vertė, atsižvelgiant į suteiktas ir numatomas nuolaidas, parduotų prekių grąžinimą ir nukainojimą.

8. Paprastai atsiskaitoma pinigais arba jų ekvivalentais, todėl pardavimo pajamos gali būti įvertinamos už pačią prekę (paslaugą) gauta, gautina pinigų arba jų ekvivalentų suma neįskaitant į ją pridėtinės vertės mokesčio. Jeigu pinigų arba jų ekvivalentų mokėjimas yra atidėtas, tikroji atlygio vertė gali būti mažesnė už nominalią gautinų pinigų ar jų ekvivalentų sumą. Pavyzdžiui, įmonė gali teikti beprocentį kreditą pirkėjui arba kaip atsiskaitymo priemonę priimti jo vekselius iki pareikalavimo su žemesnėmis palūkanomis, negu tuo metu rinkoje nusistovėjusi palūkanų norma. Jeigu toks susitarimas laikomas finansavimo sandoriu, tada tikroji atlygio vertė nustatoma diskontuojant visas ateityje gautinas sumas pagal sąlyginę palūkanų normą.

9. Sąlyginę palūkanų normą galima nustatyti pagal:

9.1. panašaus finansinio pajėgumo emitento panašios finansinės priemonės vyraujančią palūkanų normą;

9.2. palūkanų normą, kuri nominaliąją finansinės priemonės vertę sumažina iki tuo metu rinkoje esančios prekių ar paslaugų kainos.

10. Tikrosios atlygio vertės ir nominaliosios vertės skirtumas yra laikomas palūkanų pajamomis.

11. Mainų atveju, kai prekės ar paslaugos keičiamos į nepanašias prekes ar paslaugas, toks keitimas laikomas pajamas kuriančiu sandoriu. Šiuo atveju pajamos yra nustatomos prie gautų prekių ar paslaugų tikrosios vertės pridėjus vykdant mainų sandorį gaunamų pinigų ar jų ekvivalentų sumas. Jei keičiama į panašios kilmės ir vertės prekes ar paslaugas, keitimas nelaikomas pajamas kuriančiu sandoriu (pavyzdžiui, gali būti panašūs naftos produktai, kuriais keičiasi tiekėjai, norėdami patenkinti pirkėjų poreikius konkrečiuose regionuose).

V. TIPINĖS VEIKLOS PREKIŲ PARDAVIMAS

12. Prekėmis laikomas turtas, pirktas perparduoti, ir įmonės pagaminta produkcija, skirta parduoti.

13. Prekių pardavimo pajamos turi būti pripažįstamos, apskaitoje registruojamos ir finansinėse ataskaitose pateikiamos tada, kai prekės yra parduotos, o pajamų suma gali būti patikimai įvertinta.

14. Prekės laikomos parduotomis, kai yra įvykdytos visos šios sąlygos:

14.1. pardavėjas su prekėmis susijusią riziką ir jų teikiamą naudą yra perdavęs pirkėjui;

14.2. pardavėjas parduotų prekių nevaldo ir nekontroliuoja;

14.3. tikėtina, kad su prekių pardavimo sandoriu susijusi ekonominė nauda bus gauta, ir galima patikimai įvertinti jos dydį;

14.4. sąnaudos, susijusios su prekių pardavimo sandoriu, gali būti patikimai įvertintos.

15. Rizika laikoma perduota, kada pardavėjas prekes nustoja valdyti ir kontroliuoti, o pirkėjas tampa atsakingas už prekes ir perima jų nuosavybės teikiamą naudą. Šis momentas (14 punkto 1 dalis) aptariamas prekybos sutartyje. Paprastai rizika perduodama kartu su nuosavybės teise į parduotas prekes, tačiau rizikos perdavimas gali nesutapti su nuosavybės teisių perdavimo momentu.

16. Jeigu pardavėjas neperduoda rizikos, susijusios su parduodamomis prekėmis, sandoris nelaikomas pardavimu ir pajamos nepripažįstamos, pavyzdžiui, kai išsiųstos ar atsiimtose prekės ne visiškai sukomplektuotos ar paruoštos naudoti ir tai, jeigu sutartyje taip numatyta, yra svarbi dar nebaigtos vykdyti sutarties dalis; prekybos sutartyje numatytos sąlygos, kurioms esant pirkėjas turi

teisę nutraukti sutartį, todėl įmonė negarantuota, kad gaus sutartyje numatytą atlygį; pajamų gavimas priklauso nuo pirkėjo pajamų, kurias jis gaus pardavęs nupirktas prekes.

17. Jeigu pardavėjas perduoda riziką, susijusią su parduodamomis prekėmis, tai laikoma prekybos sandoriu ir pajamos pripažįstamos, jei yra įvykdytos 14 punkte nurodytos sąlygos (pavyzdžiui, pardavėjas pasiliko teisę atsiimti prekes, jeigu pirkėjas už jas iki galo neatsiskaito, tačiau tos prekės vis tiek laikomos parduotomis, kadangi rizika yra perduota).

18. Pajamos pripažįstamos tik tais atvejais, kai tikimasi (14 punkto 3 dalis), kad pardavus prekes bus gauta ekonominės naudos. Kai kuriais atvejais tokia tikimybė atsiranda tik tada, kai gaunami pinigai arba kai išnyksta abejonės, pavyzdžiui, gali būti neaišku, ar užsienio vyriausybė leis pervesti sumas, uždirbtas užsienio šalyje, tačiau jei toks leidimas gaunamas, abejonės išnyksta ir pajamos pripažįstamos. Tačiau jeigu kyla abejonių, ar bus gauta jau į pajamas įtraukta suma, tada skolos suma, kurios nebesitikima gauti, įtraukiama į ataskaitinio laikotarpio sąnaudas, neatsižvelgiant į tai, kuri laikotarpį (ankstesnį ar ataskaitinį) pajamos buvo pripažintos.

19. Pagal palyginimo principą pajamos ir sąnaudos, susijusios su tuo pačiu sandoriu, turi būti pripažįstamos tą patį ataskaitinį laikotarpį. Sąnaudos pripažįstamos tada, kai jos uždirba atitinkamas pajamas. Tačiau pajamos negali būti pripažintos, jeigu negalima patikimai įvertinti sąnaudų. Esant tokioms aplinkybėms, visos už parduotas prekes jau gautos sumos yra pripažįstamos išipareigojimais arba būsimų laikotarpių pajamomis.

VI. TIPINĖS VEIKLOS PASLAUGŲ TEIKIMAS

20. Pajamas uždirbanti įmonės veikla, kuri paprastai susijusi su darbų atlikimu klientui, vadinama paslaugomis.

21. Paslaugų teikimo pajamos atsižvelgiant į tai, ar paslaugų teikimo rezultatas gali būti patikimai įvertintas ar ne, pripažįstamos skirtingais būdais. Rezultatas gali būti tiksliai įvertintas, kai yra įvykdytos visos šios sąlygos:

21.1. pajamų suma gali būti patikimai įvertinta;

21.2. sandoris yra baigtas arba jo įvykdymo laipsnis iki balanso datos gali būti patikimai įvertintas;

21.3. tikėtina, kad bus gauta su paslaugų teikimo sandoriu susijusi ekonominė nauda;

21.4. sąnaudos, susijusios su paslaugų teikimo sandoriu ir jo pasibaigimu, gali būti patikimai įvertintos.

22. Kai paslaugų teikimo sandoris užbaigiamas tą patį laikotarpį, kurį buvo pradėtas, pajamos pripažįstamos tą patį laikotarpį ir įvertinamos sutartyje nurodyta suma.

23. Kai pagal paslaugų teikimo sandorį paslaugos teikiamos ilgiau kaip vieną ataskaitinį laikotarpį, pajamos proporcingai paskirstomos tiems laikotarpiams, per kuriuos buvo teikiamos paslaugos. Statybos paslaugų ir kitos pagal ilgalaikes sutartis uždirbtos pajamos pripažįstamos atsižvelgiant į sutarties darbų įvykdymo lygį pagal 25-ojo verslo apskaitos standarto „Statybos ir kitos ilgalaikės sutartys“ reikalavimus.

24. Pajamos pripažįstamos tik tais atvejais, kai tikimasi, kad, suteikus paslaugas, bus gauta ekonominės naudos. Tačiau, jeigu kyla abejonių, ar bus gauta jau į pajamas įtraukta suma, skola, kurios nesitikima gauti, įtraukiama į ataskaitinio laikotarpio sąnaudas neatsižvelgiant į tai, kuri laikotarpį (ankstesnį ar ataskaitinį) pajamos buvo pripažintos.

25. Jei paslaugų teikimo sandorio patikimai įvertinti negalima, tai pajamomis pripažįstama išlaidų suma, kurią tikimasi atgauti. Pelnas nepripažįstamas.

26. Jei sandorio patikimai įvertinti negalima ir nėra galimybių atgauti patirtų išlaidų, jos pripažįstamos sąnaudomis. Pajamos šiuo atveju nepripažįstamos.

27. Kai išnyksta priežastys, dėl kurių nebuvo galima sandorio patikimai įvertinti, pajamos pripažįstamos pagal 21 punkto nuostatas.

VII. NETIPINĖS VEIKLOS PAJAMOS

28. Netipinės veiklos pajamoms priskiriamos kitos veiklos, finansinės ir investicinės veiklos pajamos, jeigu jos nepriskiriamos tipinei įmonės veiklai.

29. Kitos veiklos pajamos pripažįstamos pagal tuos pačius pripažinimo kriterijus, kaip ir tipinės veiklos pajamos. Jei kiti verslo apskaitos standartai leidžia tarpusavyje užskaityti pajamas ir sąnaudas, kitos veiklos pajamomis gali būti pripažįstamas grynasis ūkinės operacijos rezultatas, pavyzdžiui, pelnas, gautas pardavus ilgalaikį turtą.

30. Finansinės ir investicinės veiklos pajamomis pripažįstamos pajamos ir pelnas, susijęs su finansiniu turtu ar finansiniu išipareigojimu, kurie pripažįstami pagal 18-ojo verslo apskaitos standarto „Finansinis turtas ir finansiniai išipareigojimai“, 22-ojo verslo apskaitos standarto „Užsienio valiutos kurso pasikeitimas“ ir 26-ojo verslo apskaitos standarto „Išvestinės finansinės priemonės“ reikalavimus. Finansinės ir investicinės veiklos pajamomis taip pat pripažįstamas tikrosios vertės padidėjimas, susijęs su investiciniu turtu, pripažintu pagal 12-ojo verslo apskaitos standarto „Ilgalaikis materialusis turtas“ reikalavimus. Finansinės ir investicinės veiklos pajamos, atsirandančios dėl nuosavybės metodo taikymo investicijų apskaitai, pripažįstamos pagal 15-ojo verslo apskaitos standarto „Investicijos į asocijuotas įmones“ reikalavimus.

31. Palūkanų, honorarų ir dividendų pajamos, kurios gaunamos už įmonės turto naudojimą ar leidimą juo naudotis, turi būti pripažįstamos, jei:

31.1. tikėtina, kad ekonominė nauda bus gauta;

31.2. pajamų suma gali būti patikimai įvertinta.

32. Palūkanų pajamos turi būti pripažįstamos kaupimo principu, taikant apskaičiuotų palūkanų normos metodą.

33. Honorarų pajamos turi būti pripažįstamos kaupimo principu, atsižvelgiant į autorinių ar kitokių sutarčių sąlygas.

34. Jei investicijos į kitas įmones apskaitomos ir finansinėse ataskaitose parodomas išigijimo savikaina arba tikraja verte, dividendų pajamos turi būti pripažįstamos tada, kai yra patvirtintos akcininkų teisės gauti pinigus. Jei investicijos apskaitomos ir finansinėse ataskaitose parodomas taikant nuosavybės metodą, dividendų pajamos nepripažįstamos, o gaunamų dividendų suma mažinama investicijos balansinė vertė.

35. Baudos ir delspinigiai už pavėluotus atsiskaitymus pripažįstami pajamomis, kai atsiranda įrodymų, kad jie bus gauti, ir tikimybė, kad jie nebus gauti, yra maža, arba kai pinigai yra gauti.

VIII. PAGAUTĖ

36. Pagautė pripažįstamos atsitiktinės pajamos ar pelnas, kurie negali būti priskirti įprastinei įmonės veiklai. Pelno (nuostolių) ataskaitoje pagautė parodoma kaip pajamos, didinančios pelną arba mažinančios nuostolius prieš apmokestinimą.

IX. PELNO MOKESČIO PAJAMOS

37. Pelno mokesčio pajamomis pripažįstamos kaupimo principu apskaičiuotos pajamos, susidaranti per ataskaitinį laikotarpį pripažįstant atidėtojo pelno mokesčio turtą arba panaudojant atidėtojo pelno mokesčio išipareigojimą. Atidėtojo pelno mokesčio pajamos

pripažįstamos pagal 24-ąjį verslo apskaitos standartą „Pelno mokestis“, jei įmonė taiko minėto standarto reikalavimus.

X. INFORMACIJOS ATSKLEIDIMAS AIŠKINAMAJAME RAŠTE

38. Pilname aiškinamajame rašte turi būti nurodoma:

38.1. pajamų pripažinimo apskaitos politika paaiškinant, kokiais metodais nustatomas paslaugų teikimo sandorių įvykdymo lygis;

38.2. prekių ar paslaugų mainų pajamų sumos;

38.3. paslaugų ir prekių pardavimo pajamų rūšys ir sumos;

38.4. finansinės ir investicinės veiklos pajamų rūšys ir sumos;

38.5. pagautės pobūdis ir suma, išskyrus atvejį, kai tos sumos yra nereikšmingos įmonės veiklos rezultatų įvertinimui;

38.6. kitos reikšmingos pajamos.

XI. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

39. Nauja standarto redakcija turi būti taikoma sudarant 2008 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansines ataskaitas, taip pat gali būti taikoma ir sudarant 2007 metų finansines ataskaitas.