

SUDERINTA

Valstybinės mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020 m. rugsėjo 22 d. raštu Nr. (18.9-31-1E) RM-51332

(Patikslinta 2026-04-22 raštu Nr. (18.32-31-1Mr) R-1144 lentelės dalies „7. Atgalinis lizingas“ pavyzdžio pelno mokesčio reglamentavimo dalis)

Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos 2020 m. rugsėjo 21 d. raštu Nr. (6.18E) D2-2325

NUOMOS, LIZINGO (FINANSINĖS NUOMOS) IR PANAUDOS PRIPAŽINIMO PAGAL VERSLO APSKAITOS STANDARTUS IR PELNO MOKESČIO ĮSTATYMĄ SKIRTUMAI

I. 20-ojo verslo apskaitos standarto „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ ir Pelno mokesčio įstatymo skirtumai

20-asis verslo apskaitos standartas (20 VAS)	Pelno mokesčio įstatymas (PMĮ)
1. Lizingo (finansinės nuomos) pripažinimas	
Pagal 20-ojo verslo apskaitos standarto „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ (toliau – 20-asis VAS) nuostatas lizingu laikoma nuomos rūšis, kai perduodama didžioji dalis rizikos ir naudos, susijusios su turtine nuosavybe, o <i>nuosavybės teisė į turtą vėliau gali būti perduodama arba neperduodama</i>. Ar sandoris yra nuomos, ar lizingo nustatoma sutarties laikotarpio pradžioje vadovaujantis 20-ojo VAS III skyriaus nuostatomis. Apskaitoje registruojamas lizingas, jei sutartyje yra bent vienas iš 20-ojo VAS 5 punkto 5.1–5.4 papunkčiuose nurodytų požymių. Jei vertinant sutartį pagal 20-ojo VAS 5 punkte nurodytus požymius lieka neaišku, ar apskaitoje registruoti lizingą, ar nuomą, reikia atsižvelgti į 20-ojo VAS 6 punkto 6.1–6.3 papunkčiuose nurodomus papildomus požymius.	Pagal Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymo (toliau – PMĮ) nuostatas lizingo (finansinės nuomos) (toliau - lizingas) sutartis yra pripažįstama <i>tik tokiu atveju, kai joje yra numatytas nuosavybės teisės perėjimas</i>. Tuo atveju, jeigu sutartyje nuosavybės teisės perėjimas nėra numatytas, pagal PMĮ nuostatas, tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi.

• Jei lizingo (nuomos) gavėjas turi teisę lizingo laikotarpio pabaigoje įsigyti turtą už kainą kur kas mažesnę už jo tikrąją vertę, ir lizingo (nuomos) laikotarpio pradžioje labai tikėtina, kad šia teise bus pasinaudota:	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
• Jei lizingo (nuomos) laikotarpis trunka didesniąją turto ekonominio tarnavimo laiko dalį, net jei nuosavybės teisė neperduodama, ir šis laikotarpis ne trumpesnis kaip 75 proc. turto ekonominio tarnavimo laiko (ekonominio tarnavimo laikas – laikotarpis per kurį vienas ar keli turto naudotojai gaus ekonominės naudos):	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
• Jei lizingo (nuomos) laikotarpio pradžioje dabartinė minimalių įmokų vertė yra lygi turto tikrajai vertei arba sudaro ne mažiau kaip 90 proc. turto tikrosios vertės:	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
• Jei turtas yra specifinės paskirties ir neatlikus didesnių pakeitimų jį naudoti gali tik šis lizingo (nuomos) gavėjas:	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą vėliau gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
• Jei lizingo (nuomos) gavėjas gali nutraukti sutartį tik tada, kai jis padengia dėl sutarties nutraukimo susidarančius lizingo (nuomos) davėjo nuostolius:	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
• Jei turto tikrosios vertės svyravimų teikiamas pelnas arba nuostoliai tenka lizingo (nuomos) gavėjui:	
- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama;	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
• Jei lizingo (finansinės nuomos) gavėjas turi teisę pratęsti sutartį kitam laikotarpiui už mokestį, mažesnį nei rinkos kaina:	

- apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui gali būti perduodama arba neperduodama.	- pagal PMĮ sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, jei nuosavybės teisė į turtą lizingo (nuomos) gavėjui neperduodama
2. Apskaita lizingo gavėjo įmonėje	
2.1. Pagal 20-ojo VAS 9 punktą, kai sandoris turi bent vieną iš 20-ojo VAS 5 ar 6 punktuose nurodytų lizingo požymių ir todėl apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, lizingo gavėjas savo apskaitoje registruoja ilgalaikį turtą ir ilgalaikius įsipareigojimus turto vertės dengimo suma, o jei palūkanos nenumatytos – diskontuota pagal vidutinę rinkos palūkanų normą minimalių lizingo įmokų suma. Apskaičiuotos <i>palūkanų sąnaudos</i> pagal 20-ojo VAS 10 punktą turto vertei nepriskiriamos, o pripažįstamos ataskaitinio laikotarpio sąnaudomis. 2.2. Pagal 20-ojo VAS 11 punktą lizingo gavėjo apskaitoje pagal lizingo sutartį naudojamo turto nusidėvėjimui skaičiuoti taikoma tokia pat apskaitos politika kaip ir nuosavo turto nusidėvėjimo apskaitai. Pagal 20-ojo VAS 12 punktą, kai sudaroma lizingo sutartis (kai sandoris turi bent vieną iš 20-ojo VAS 5 ar 6 punktuose nurodytų lizingo požymių), tačiau <i>sutartyje numatyta, kad pasibaigus lizingo laikotarpiui turtas nepereis lizingo gavėjo nuosavybėn</i> arba lizingo laikotarpio pradžioje aišku, kad lizingo gavėjas neketina turto įsigyti pasibaigus lizingo laikotarpiui, šis turtas lizingo gavėjo apskaitoje registruojamas ilgalaikio turto grupėje ir nudėvimas per sutartyje nustatytą lizingo laikotarpį, ir šio turto likvidacinė vertė turi būti nustatoma lygi 0.	2.1. Pagal PMĮ nuostatas lizingo (finansinės nuomos) sutartis yra pripažįstama tik tokiu atveju, kai joje yra numatytas nuosavybės teisės perėjimas. Tuo atveju, jeigu lizingo sutartyje nuosavybės teisės perėjimas nėra nurodytas ir pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, tai lizingo davėjui mokamas nuomos mokestis pripažįstamas lizingo gavėjo leidžiamais atskaitymais, kaip nuomos sąnaudos, jeigu pagal PMĮ 40 str. nuostatas atitinka rinkos kainą. Jeigu lizingo sutartyje nuosavybės teisės perėjimas nėra nurodytas, lizingo sutartyje nustatytos ir lizingo davėjui mokamos <i>palūkanos</i> pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais yra laikomos taip pat nuomos sąnaudomis ir yra priskiriamos lizingo gavėjo leidžiamiems atskaitymams. Tačiau, jei sutartyje numatyta, kad nuosavybės teisė į turtą lizingo laikotarpio pabaigoje nepereina lizingo gavėjui ir lizingo sutartyje palūkanos nenumatytos, lizingo gavėjo apskaitoje diskontuojant mokėtinas sumas pagal vidutinę rinkos palūkanų normą apskaičiuotos palūkanos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams. 2.2. Tokiu atveju, jeigu sutartyje toks nuosavybės teisės perėjimas nėra nurodytas, pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi. Šiuo atveju, teisę skaičiuoti turto nusidėvėjimą turi nuomotojas. Tuo atveju, jei sutartyje nenumatyta, kad nuosavybės teisė į turtą lizingo laikotarpio pabaigoje pereina lizingo gavėjui, lizingo gavėjo apskaitoje apskaičiuojamos turto nusidėvėjimo sumos per sutartyje nustatytą lizingo laikotarpį, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams pagal PMĮ 19 str. 1 d.
1 pavyzdys 20X5 m. spalio 20 d. įmonė „F“ (sutartyje – lizingo gavėjas), teikianti krovinių vežimo paslaugas, <u>pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį įsigijo naują krovinį automobilį, kurio įsigijimo kaina – 90 000 EUR (kaina nurodyta be PVM) ir lizingo laikotarpis – 4 m. (48 mėn.). Metinė palūkanų norma – 4,5 proc., sutarties palūkanų suma – 8 840 EUR.</u> <u>Sutartyje nuosavybės perdavimas nenumatytas, įmonė „F“ sutarties pabaigoje perimti turto savo nuosavybėn neketina.</u>	

Sutarties laikotarpis trunka 80 proc. panašios paskirties automobilių ekonominio tarnavimo laiko, kuris yra 5 metai (60 mėn.).

Įmonė „F“ nustatė 4 metų (48 mėn.) automobilio naudingo tarnavimo laiką įmonėje, nusidėvėjimas skaičiuojamas taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) nusidėvėjimo skaičiavimo metodą.

Kadangi lizingo (nuomos) laikotarpis trunka didesniąją turto ekonominio tarnavimo laiko dalį (80 proc.), todėl pagal 20-ojo VAS 5 punkto 5.3 papunktį, nors nuosavybės teisė ir neperduodama, apskaitoje registruojamas **lizingo** sandoris.

Lizingo gavėjo įmonė „F“ pagal 20-ojo VAS 9 punktą apskaitoje registruoja lizingo sandorį ilgalaikį turtą ir ilgalaikius įsipareigojimus turto vertės dengimo suma.

Lizingo gavėjo įmonė „F“ neketina sutarties pabaigoje perimti turto savo nuosavybėn, todėl pagal 20-ojo VAS 12 punktą savo apskaitoje turi nustatyti lizingo būdu įsigyto automobilio nusidėvėjimo laikotarpį, lygų sutartyje nustatytam lizingo laikotarpiui, t. y. 4 m. (48 mėn.), o automobilio likvidacinę vertę – 0.

Lizingo gavėjo įmonės „F“ apskaitoje 20X5 m. registruojama:

1) turtas ir įsipareigojimai pagal minimalių įmokų grafiką:	
D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina	90 000
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X6–20X9 metus, 46 mėn.)	86 250
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X5 metus, 2 mėn.)	3 750
2) lizingo palūkanų sąnaudos pagal grafiką:	
D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigytą turtą	790
K 4401 Lizingo ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	790
3) sumokėtos pagal grafiką lizingo įmokos ir palūkanos:	
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	3 750
D 4401 Lizingo ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (lizingo palūkanos)	790
K 271 Sąskaitos bankuose	4 540
4) krovinių automobilio nusidėvėjimas:	

Kadangi lizingo gavėjas sutarties pabaigoje turto savo nuosavybėn neperims, pagal PMI nuostatas tokia sutartis yra laikoma **nuomos** sutartimi.

Apskaičiuojant lizingo gavėjo, įmonės „F“, apmokestinamąjį pelną turi būti laikomasi šių nuostatų:

1) Lizingo davėjui per 48 mėn. sutarties laikotarpį mokamos lizingo įmokos 90 000 EUR ir 8 840 EUR palūkanos pripažįstamos lizingo gavėjo leidžiamais atskaitymais, kaip nuomos sąnaudos, jeigu pagal PMI 40 straipsnio nuostatas atitinka rinkos kainą.

Lizingo davėjui mokamos lizingo įmokos, pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius) bendra suma“, pagal sutarties grafiką:

20X5 m. – 3 750 EUR (90 000 EUR : 48 x 2 mėn.),
 20X6–20X8 m. – po 22 500 EUR (90 000 EUR : 48 x 12 mėn.),
 20X9 m. – 18 750 EUR (90 000 EUR : 48 x 10 mėn.).

2) Lizingo davėjui per 48 mėn. sutarties laikotarpį sumokėtos palūkanos, t. y. 8 840 EUR, pelno mokesčio tikslais laikomos lizingo gavėjo nuomos sąnaudomis todėl, atitinkamai, pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį:

20X5 m. 790 EUR,
 20X6 m. 3 990 EUR,
 20X7 m. 2640 EUR,
 20X8 m. 1180 EUR,
 20X9 m. 240 EUR.

3) Lizingo gavėjo apskaičiuotos 90 000 EUR krovinių automobilio nusidėvėjimo sąnaudos per 48 mėn. sutarties laikotarpį priskiriamos *neleidžiamiesiems atskaitymams*:

- Už 20X5 metus lizingo gavėjo apskaičiuotos 3 750 EUR krovinių automobilio nusidėvėjimo sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos *neleidžiamiesiems atskaitymams* ir, pildant už 20X5

D 6001 Suteiktų paslaugų savikaina ((90 000 EUR – 0 EUR) / 48 x 2 mėn.) 3 750 K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-) 3 750 5) koreguojamos įsipareigojimų sumos 20X5 m. gruodžio 31 d.: D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X7–20X9 metus) 22 500 K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X6 metus) 22 500 20X6–20X9 m. apskaitoje daromi analogiški su lizingo sandoriu susiję buhalteriniai įrašai, kai ir 20X5 m. 20X9 m. pasibaigus lizingo sutarties galiojimo laikui ir perdavus automobilį lizingo davėjui, lizingo gavėjo įmonės „F“ apskaitoje daromi šie įrašai: D 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-) 90 000 K 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina 90 000 Lizingo gavėjo įmonės „F“ 20X5–20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas automobilio <i>nusidėvėjimo sąnaudos</i>: 20X5 m. – 3 750 EUR, 20X6 m. – 22 500 EUR, 20X7 m. – 22 500 EUR, 20X8 m. – 22 500 EUR, 20X9 m. – 18 750 EUR. Lizingo gavėjo įmonės „F“ 20X5–20X9 metų pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas <i>lizingo palūkanų sąnaudos</i>: 20X5 m. – 790 EUR, 20X6 m. – 3 990 EUR, 20X7 m. – 2 640 EUR, 20X8 m. – 1 180 EUR, 20X9 m. – 240 EUR. Iš viso per 20X5–20X9 m. įmonė „A“ finansinėse ataskaitose parodė 90 000 EUR turto nusidėvėjimo sąnaudų ir 8 840 EUR palūkanų sąnaudų.	metus PLN204 deklaracijos formą, įrašomas į deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos pagal PMĮ 18 ir 19 str.“. - Analogiškai kasmet pildant pelno mokesčio deklaracijas, lizingo gavėjo apskaičiuotos krovinio automobilio nusidėvėjimo sąnaudos, t. y. <u>20X6- 20X8 metais</u> – po 22 500 EUR, o <u>20X9 metais</u> – 18 750 EUR, įrašomas į PLN204 deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos pagal PMĮ 18 ir 19 str.“.
---	---

2 pavyzdys

Įmonė „A“ iš įmonės „B“ išsinuomojo lengvąjį automobilį ir kasmet mokės po 3 600 EUR nuomos mokesčio (kaina nurodyta be PVM).

Nuomos sutartyje numatyta, kad po 4 metų įmonė „A“ galės įsigyti šį automobilį už 200 EUR. Nustatyta, kad analogiško automobilio rinkos vertė po 4 metų turėtų būti 3 000 EUR. Įmonė „A“ tikisi po 4 metų pasinaudoti teise įsigyti automobilį už 200 EUR.

Įmonėje „A“ automobilis pradėtas naudoti 20X4 m. gruodžio 29 d., nustatytas naudingo tarnavimo laikas 4 m., nusidėvėjimui skaičiuoti naudojamas tiesiogiai proporcingas (tiesinis) skaičiavimo metodas.

Nuo 20X5 m. įmonė „A“ kiekvienais metais sumoka 3 600 EUR mokesį. Nuomos mokestis atitinka tokio sandorio rinkos kainą.

Įmonė „A“ vadovaudamasi 20-ojo VAS 5 punkto 5.2 papunkčiu apskaitoje pripažįsta **lizingo** sandorį.

Pagal 20-ojo VAS 9 punktą **lizingo gavėjo** įmonė „A“ gavusi automobilį, registruoja pagal lizingo sandorį gautą ilgalaikį turtą ir ilgalaikius įsipareigojimus turto vertės dengimo suma, o jei palūkanos nenumatytos – diskontuota pagal vidutinę rinkos palūkanų normą minimalių lizingo įmokų suma.

Kadangi sutartyje numatyta, kad lizingo gavėjas turi teisę įsigyti turtą lizingo laikotarpio pabaigoje už kainą daug mažesnę už tuo metu tikėtiną to turto tikrąją vertę ir įmonė „A“ tikisi pasinaudoti šia teise, todėl į minimalių lizingo įmokų sumą įskaitoma suma, kurią reikės sumokėti įsigyjant turtą lizingo laikotarpio pabaigoje.

Pagal 20-ojo VAS 13 punktą sutartyje nurodytos kasmetinio mokesčio sumos turi būti suskaidomos išskiriant turto vertės dengimo sumą ir palūkanas. Palūkanos priskiriamos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms, kurios įtraukiamos į apskaitą kaupimo principu.

Apskaičiuota 4 metų įmokų pagal sutartį (14 400 EUR) ir automobilio kainos po 4 metų (200 EUR) bendra suma (14 600 EUR) diskontuojama naudojant 5 proc. metinę rinkos palūkanų normą sutarties sudarymo momentu. Įmonės „A“ įsipareigojimą sumokėti per 4 m. (20X5 – 20X8 m.) laikotarpį 14 600 EUR įmokų sumą sudarys 12 930 EUR turto vertės dengimo suma ir 1 670 EUR palūkanų.

Įmonė „A“ 20X4 m. gruodžio 29 d. gavusi parengtą naudoti automobilį, apskaitoje registruoja 12 930 EUR turto įsigijimo savikainą ir lizingo skolinius įsipareigojimus. Apskaitoje daromi įrašai:

D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina

12 930

Kadangi sutartyje nuosavybės teisės perdavimas įmonei „A“ nenumatytas, pagal PMI nuostatas tokia sutartis yra laikoma **nuomos** sutartimi.

Įmonės „A“ pagal sutartį mokamas įmonei „B“ nuomos mokestis, t. y. 14 400 EUR (3600 EUR x 4 m.) pripažįstamas įmonės „A“ leidžiamais atskaitymais, kaip nuomos sąnaudos.

1. Atsižvelgiant į tai, kad finansinėje apskaitoje 20X5 metais yra pripažįstama 646 EUR palūkanų sąnaudų, tai pildant PLN204 deklaracijos formą, atitinkamai 2 954 EUR (3 600 - 646) nuomos mokesčio suma įrašoma į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“.

Atsižvelgiant į tai, kad analogiškai kasmet finansinėje apskaitoje yra pripažįstamos palūkanų sąnaudos, pildant PLN204 deklaracijos formą, atitinkamai, 20X6 m. – 3 101 EUR (3 600 - 499), 20X7 m. – 3 256 EUR (3 600 - 344), 20X8 m. – 3 419 EUR (3 600 - 181) nuomos mokesčio suma įrašoma į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“.

3. Už 20X5–20X8 metus įmonės „A“ finansinėje apskaitoje apskaičiuotos automobilio nusidėvėjimo sąnaudos, t. y. kasmet po 3 232 EUR, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos neleidžiamais atskaitymams ir pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos pagal PMI 18 ir 19 str.“.

K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X6–20X8 metus) 9 501 K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X5 metus) 3 429 Įmonė „A“ 20X4 m. gruodžio 31 d. balanso skolinių įsipareigojimų straipsniuose parodo iš viso 12 930 EUR įsipareigojimų pagal automobilio įsigijimo sandorį, t. y. 9 501 EUR ilgalaikių skolinių įsipareigojimų ir 3 429 EUR trumpalaikių įsipareigojimų. Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje 20X5 m. registruojamos šios ūkinės operacijos: 1) apskaičiuotos palūkanų sąnaudos D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigijamą turtą 646 K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X7–20X8 metus) 475 K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis 171 2) sumokėta 3 600 EUR metinė įmoka D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis 3 600 K 271 Sąskaitos bankuose 3 600 3) turto nusidėvėjimo sąnaudos ($12\,930 : 4 = 3\,232$): D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos 3 232 K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–) 3 232 20X6–20X8 m. apskaitoje daromi analogiški su lizingo sandoriu susiję buhalteriniai įrašai kaip ir 20X5 m. Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X8 m. pelno (nuostolių) ataskaitose kiekvienais metais parodoma po 3 232 EUR automobilio nusidėvėjimo sąnaudų. Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X8 metų pelno (nuostolių) ataskaitose parodomos <i>lizingo palūkanų sąnaudos</i>: 20X5 m. – 646 EUR, 20X6 m. – 499 EUR,	Jei pasibaigus sutarties laikotarpiui 20X8 m. gruodžio mėn. įmonė „A“ nuperka automobilį iš įmonės „B“ už 200 EUR, nuo šios sumos, pradedant 20X9 m., pagal PMĮ 1 priedelyje nurodytą normatyvą apskaičiuotos nusidėvėjimo sumos pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į įmonės A deklaracijos 36 laukelį „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo ir /ar amortizacijos suma pagal PMĮ 18 ir 19 str.“.
---	---

20X7 m. – 344 EUR, 20X8 m. – 181 EUR. Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X8 metų pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas automobilio <i>nusidėvėjimo sąnaudos</i>: 20X5 m. – 3 232 EUR, 20X6 m. – 3 232 EUR, 20X7 m. – 3 232 EUR, 20X8 m. – 3 232 EUR. Iš viso per 20X5–20X8 m. įmonė „A“ patiria 12 930 EUR turto nusidėvėjimo sąnaudų ir 1 670 EUR palūkanų sąnaudų, iš viso 14 600 EUR.	
3 pavyzdys <i>20X4 m. rugsėjo 30 d. įmonė „X“ iš įmonės „Y“ išsinuomojo krovininį automobilį 5 metams. <u>Sandoris įformintas veiklos nuomos sutartimi</u>. Sutartyje nustatytas 18 000 EUR už ketvirtį nuomos mokestis, iš viso 360 000 EUR per 5 metus. Šio krovininio automobilio tikroji vertė (rinkos kaina) sandorio datą yra 330 000 EUR.</i> <i><u>Sutartyje nenumatyta nuomos laikotarpio pabaigoje turto nuosavybės teisę perduoti įmonei „Y“.</u></i> <i>Įmonė „A“ per 20X4 m. pagal nuomos sutartį sumokėjo 18 000 EUR. Nuomos mokestis atitiko tokio sandorio rinkos kainą.</i>	
Šiuo atveju įmonė „X“ apskaičiuoja 316 788 EUR minimalių įmokų dabartinę vertę diskontuodama būsimuosius pinigų srautus (įmokos mokamos ketvirčio pabaigoje, metinė rinkos palūkanų norma – 5 proc.). Kadangi minimalių įmokų dabartinė vertė yra 96 proc. (316 788 EUR : 330 000 EUR x 100) turto tikrosios vertės, t. y. didesnė kaip 90 proc. turto tikrosios vertės, todėl pagal 20-ojo VAS 5 punkto 5.4 papunktį apskaitoje registruojamas lizingo sandoris. Lizingo gavėjo įmonė „X“ įsipareigojimą sumokėti per 5 m. (20X4 m. IV ketv.–20X9 m. III ketv.) laikotarpį 330 000 EUR nuomos mokestį sudarys 316 788 EUR turto vertės dengimo suma ir 13 212 EUR palūkanų. Kadangi sutartyje turto nuosavybės perdavimas nenumatytas, todėl pagal 20-ojo VAS 12 punkto nuostatas įmonė „X“ apskaitoje turtą nudėvės per sutarties 5 metų laikotarpį, likvidacinė vertė yra 0. Įmonė „X“ 20X4 m. apskaitoje registruoja šias ūkines operacijas:	Kadangi įmonė „X“ sutarties pabaigoje turto savo nuosavybėn neperima, pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi. Įmonės „X“ mokamas įmonei „Y“ nuomos mokestis, t. y. 330 000 EUR per 5 m. sutarties laikotarpį, pripažįstamas įmonės „X“ leidžiamais atskaitymais, kaip nuomos sąnaudos. 1) Apskaičiuojant pelno mokestį už 20X4 metus įmonės „X“ pagal sutartį sumokėtas 18 000 EUR nuomos mokestis yra priskiriamas leidžiamais atskaitymams kaip nuomos sąnaudos. Atsižvelgiant į tai, kad įmonės „X“ finansinėje apskaitoje yra pripažįstamos 3 960 EUR palūkanų sąnaudos, tai pildant PLN204 deklaracijos formą, atitinkamai 14 040 EUR (18 000 – 3 960) nuomos mokesčio suma įrašoma į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“. Atsižvelgiant į tai, kad analogiškai kasmet finansinėje apskaitoje yra pripažįstamos palūkanų sąnaudos, pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X5-20X9 metus, atitinkamai, nuomos mokesčio suma (atėmus

1) 20X4 m. rugsėjo 30 d. gautą parengtą naudoti automobilį ir lizingo skolinius įsipareigojimus: <table><tr><td>D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina</td><td>316 788</td></tr><tr><td>K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X5 I ketv.–20X9 III ketv.)</td><td>299 010</td></tr><tr><td>K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X4 m. IV ketv.)</td><td>17 778</td></tr></table> 2) apskaičiuotas 20X4 m. IV ketv. palūkanų sąnaudas <table><tr><td>D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigijamą turtą</td><td>3 960</td></tr><tr><td>D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X7–20X8 metus)</td><td>3 738</td></tr><tr><td>D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis</td><td>222</td></tr></table> 3) 20X4 m. gruodžio 28 d. sumokėtą IV ketv. įmoką <table><tr><td>D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X4 metus)</td><td>18 000</td></tr><tr><td>K 271 Sąskaitos bankuose</td><td>18 000</td></tr></table> 4) 20X4 m. IV ketv. turto nusidėvėjimą ($316\,788 : 5 : 4 = 15\,840$): <table><tr><td>D 6001 Suteiktų paslaugų savikaina</td><td>15 840</td></tr><tr><td>K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)</td><td>15 840</td></tr></table> 20X5–20X9 metais įmonės „X“ apskaitoje daromi analogiški su lizingo sandoriu susiję įrašai kaip ir 20X4 metais. Lizingo gavėjo įmonės „X“ 20X4–20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitose kiekvienais metais parodoma automobilio <i>nusidėvėjimo sąnaudų</i>: <table><tr><td>20X4 m. – 15 840 EUR,</td></tr><tr><td>20X5 m. – 63 358 EUR ($316\,788 : 5 = 63\,357,60$),</td></tr><tr><td>20X6 m. – 63 358 EUR,</td></tr><tr><td>20X7 m. – 63 358 EUR,</td></tr><tr><td>20X8 m. – 63 358 EUR,</td></tr><tr><td>20X9 m. – 47 516 EUR.</td></tr></table> Lizingo gavėjo įmonės „X“ 20X4–20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma <i>lizingo palūkanų sąnaudų</i>:	D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina	316 788	K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X5 I ketv.–20X9 III ketv.)	299 010	K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X4 m. IV ketv.)	17 778	D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigijamą turtą	3 960	D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X7–20X8 metus)	3 738	D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	222	D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X4 metus)	18 000	K 271 Sąskaitos bankuose	18 000	D 6001 Suteiktų paslaugų savikaina	15 840	K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	15 840	20X4 m. – 15 840 EUR,	20X5 m. – 63 358 EUR ($316\,788 : 5 = 63\,357,60$),	20X6 m. – 63 358 EUR,	20X7 m. – 63 358 EUR,	20X8 m. – 63 358 EUR,	20X9 m. – 47 516 EUR.	finansinėje apskaitoje apskaičiuotą palūkanų sumą) įrašoma į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“: <table><tr><td>20X5 m. – 57 938 EUR ($18\,000 \times 4 - 14\,062$),</td></tr><tr><td>20X6 m. – 60 889 EUR ($18\,000 \times 4 - 11\,111$),</td></tr><tr><td>20X7 m. – 63 991 EUR ($18\,000 \times 4 - 8\,009$),</td></tr><tr><td>20X8 m. – 67 252 EUR ($18\,000 \times 4 - 4\,748$),</td></tr><tr><td>20X9 m. – 52 678 EUR ($18\,000 \times 3 - 1\,322$).</td></tr></table> 2) Už 20X4–20X9 metus lizingo gavėjo finansinėje apskaitoje apskaičiuotos krovininio automobilio nusidėvėjimo sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos neleidžiamais atskaitymams ir pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos pagal PMĮ 18 ir 19 str.“: <table><tr><td>20X4 m. – 15 840 EUR,</td></tr><tr><td>20X5 m. – 63 358 EUR,</td></tr><tr><td>20X6 m. – 63 358 EUR,</td></tr><tr><td>20X7 m. – 63 358 EUR,</td></tr><tr><td>20X8 m. – 63 358 EUR,</td></tr><tr><td>20X9 m. – 47 516 EUR.</td></tr></table>	20X5 m. – 57 938 EUR ($18\,000 \times 4 - 14\,062$),	20X6 m. – 60 889 EUR ($18\,000 \times 4 - 11\,111$),	20X7 m. – 63 991 EUR ($18\,000 \times 4 - 8\,009$),	20X8 m. – 67 252 EUR ($18\,000 \times 4 - 4\,748$),	20X9 m. – 52 678 EUR ($18\,000 \times 3 - 1\,322$).	20X4 m. – 15 840 EUR,	20X5 m. – 63 358 EUR,	20X6 m. – 63 358 EUR,	20X7 m. – 63 358 EUR,	20X8 m. – 63 358 EUR,	20X9 m. – 47 516 EUR.
D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina	316 788																																					
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X5 I ketv.–20X9 III ketv.)	299 010																																					
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X4 m. IV ketv.)	17 778																																					
D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigijamą turtą	3 960																																					
D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (už 20X7–20X8 metus)	3 738																																					
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	222																																					
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X4 metus)	18 000																																					
K 271 Sąskaitos bankuose	18 000																																					
D 6001 Suteiktų paslaugų savikaina	15 840																																					
K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	15 840																																					
20X4 m. – 15 840 EUR,																																						
20X5 m. – 63 358 EUR ($316\,788 : 5 = 63\,357,60$),																																						
20X6 m. – 63 358 EUR,																																						
20X7 m. – 63 358 EUR,																																						
20X8 m. – 63 358 EUR,																																						
20X9 m. – 47 516 EUR.																																						
20X5 m. – 57 938 EUR ($18\,000 \times 4 - 14\,062$),																																						
20X6 m. – 60 889 EUR ($18\,000 \times 4 - 11\,111$),																																						
20X7 m. – 63 991 EUR ($18\,000 \times 4 - 8\,009$),																																						
20X8 m. – 67 252 EUR ($18\,000 \times 4 - 4\,748$),																																						
20X9 m. – 52 678 EUR ($18\,000 \times 3 - 1\,322$).																																						
20X4 m. – 15 840 EUR,																																						
20X5 m. – 63 358 EUR,																																						
20X6 m. – 63 358 EUR,																																						
20X7 m. – 63 358 EUR,																																						
20X8 m. – 63 358 EUR,																																						
20X9 m. – 47 516 EUR.																																						

20X4 m. – 3 960 EUR, 20X5 m. – 14 062 EUR, 20X6 m. – 11 111 EUR, 20X7 m. – 8 009 EUR, 20X8 m. – 4 748 EUR, 20X9 m. – 1 322 EUR. Lizingo gavėjo įmonė „X“ per 20X4 m.–20X9 m. iš viso pripažino 316 788 EUR turto nusidėvėjimo sąnaudų ir 43 212 EUR palūkanų sąnaudų, iš viso 360 000 EUR.	
3. Apskaita lizingo davėjo įmonėje	
Kai sandoris turi bent vieną iš 20-ojo VAS 5 ar 6 punktuose nurodytų lizingo požymių ir todėl apskaitoje registruojamas lizingo sandoris, pagal 20-ojo VAS 17 punktą lizingo davėjas, perdavęs lizingo gavėjui turtą, apskaitoje registruoja po vieno metų gautinas sumas, tokia suma, kuri lygi grynųjų investicijų į lizingą sumai. Pagal 20-ojo VAS 18 punktą lizingo davėjas pagal lizingo sutartį gautas įmokas pripažįsta kaip skolos dengimą (turto vertės dengimo suma) ir pardavimo pajamas (palūkanų suma) arba kitos veiklos pajamas, jei lizingo veikla nėra pagrindinė.	Pagal PMĮ nuostatas lizingo (finansinės nuomos) sutartis yra pripažįstama tik tokiu atveju, kai joje yra numatytas nuosavybės teisės perėjimas. Jeigu lizingo sutartyje nuosavybės teisės perėjimas nėra nurodytas ir pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma nuomos sutartimi, tai iš lizingo gavėjo gautos lizingo sumos (turto vertės dengimo sumos) ir sutartyje nustatytos palūkanos yra pripažįstamos lizingo davėjo nuomos pajamomis. Jeigu lizingo sutartyje nuosavybės teisės perėjimas nėra nurodytas, pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais teisę skaičiuoti turto nusidėvėjimą turi nuomotojas, t. y. lizingo davėjas, kuris per turto nusidėvėjimo laiką, nustatytą PMĮ 1 priedėlyje, apskaičiuotas nusidėvėjimo sumas, priskiria ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.
1 pavyzdys 20X5 m. spalio 20 d. įmonė „H“ (sutartyje – lizingo davėjas) įmonei „F“ (sutartyje – lizingo gavėjas) pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį perdavė naują krovinį automobilį, kurio kaina 90 000 EUR (kaina nurodyta be PVM), lizingo laikotarpis – 4 m. (48 mėn.), sutarties metinė palūkanų norma – 4,5 proc., sutarties palūkanų suma – 8 840 EUR. <u>Sutartyje nuosavybės perdavimas nenumatytas</u>, lizingo gavėjas neketina sutarties pabaigoje perimti turto savo nuosavybėn. Sutarties laikotarpis trunka 80 proc. panašios paskirties automobilių ekonominio tarnavimo laiko, kuris yra 5 metai (60 mėn.). Įmonės „H“ pagrindinė veikla – automobilių lizingas (finansinė nuoma) ir pardavimas. Įmonė „H“ nustatė, kad pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais krovinio automobilio nusidėvėjimas skaičiuojamas tiesiniu metodu taikant PMĮ 1 priedėlyje nustatytą 4 metų nusidėvėjimo normatyvą, likvidacinė vertė 0 EUR.	

Kadangi lizingo (nuomos) laikotarpis trunka didesniąją turto ekonominio tarnavimo laiko dalį (80 proc.), todėl pagal 20-ojo VAS 5 punkto 5.3 papunktį, nors nuosavybės teisė ir neperduodama, apskaitoje registruojamas **lizingo** sandoris.

Lizingo davėjo įmonė „H“ pagal 20-ojo VAS 17 ir 18 punktus apskaitoje registruoja grynąsias investicijas į lizingą, nurašydama perduoto turto vertę ir registruodama gautinas sumas ir palūkanų pajamas.

Lizingo davėjo įmonės „H“ apskaitoje 20X5 m. registruojama:

1) turto nurašymas ir turto vertės dengimo įmokos pagal grafiką: D 1672 Po vienų metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X9 m., 46 mėn.)	86 250
D 2446 Kitos gautinos skolos (už 20X5 m., 2 mėn.)	3 750
K 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	90 000
2) lizingo palūkanų pajamos pagal grafiką: D 2446 Kitos gautinos skolos (už 2 mėn.)	790
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	790
3) gautos pagal grafiką lizingo įmokos ir palūkanos: D 271 Sąskaitos bankuose	4 540
K 2446 Kitos gautinos skolos (už 2 mėn.)	790
K 2446 Kitos gautinos skolos (už 20X5 m., 2 mėn.)	3 750

Lizingo davėjo įmonės „H“ 20X5–20X9 metų pelno (nuostolių) ataskaitose parodomos *lizingo palūkanų pajamos*:

20X5 m. – 790 EUR,
20X6 m. – 3 990 EUR,
20X7 m. – 2 640 EUR,
20X8 m. – 1 180 EUR,
20X9 m. – 240 EUR.

Iš viso per 20X5–20X9 m. įmonė „H“ gavo iš įmonės „F“ 90 000 EUR turto vertės dengimo įmokų ir 8 840 EUR palūkanų pajamų.

Kadangi lizingo sutartyje nuosavybės perdavimas nenumatytas, pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma **nuomos** sutartimi ir, atitinkamai, apskaičiuojant lizingo davėjo, įmonės „H“, apmokestinamąjį pelną turi būti laikomasi šių nuostatų:

Iš lizingo gavėjo gaunamos 90 000 EUR lizingo įmokos pripažįstamos lizingo davėjo pajamomis už nuomos paslaugas ir, atitinkamai, pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos 25 laukelį „Pajamos dėl skirtingo jų pripažinimo apskaitoje ir pagal PMĮ“ pagal sutarties grafiką:

20X5 m. – 3 750 EUR (90 000 EUR : 48 x 2 mėn.),
20X6–20X8 m. – po 22 500 EUR (90 000 EUR : 48 x 12 mėn.),
20X9 m. – 18 750 EUR (90 000 EUR : 48 x 10 mėn.).

Iš lizingo gavėjo per 48 mėn. sutarties laikotarpį gautos palūkanos, t. y. 8 840 EUR, pelno mokesčio tikslais laikomos lizingo davėjo nuomos pajamomis, todėl, atitinkamai, pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokesť:

20X5 m. – 790 EUR,
20X6 m. – 3 990 EUR,
20X7 m. – 2 640 EUR,
20X8 m. – 1 180 EUR,
20X9 m. – 240 EUR.

Lizingo davėjo pelno mokesčio tikslais pagal PMĮ 1 priedėlį apskaičiuotos krovininio automobilio nusidėvėjimo sąnaudos:

20X5 m. 3 750 Eur ((90 000 EUR - 0 EUR likvidacinė vertė) / 48 x 2 mėn.),
20X6-20X8 m. po 22 500 EUR ((90 000 EUR – 0 EUR) / 48 x 12 mėn.),
20X9 m. – 18 750 EUR ((90 000 EUR – 0 EUR) / 48 x 10 mėn.),

apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir, atitinkamai, kasmet pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“

2 pavyzdys

Įmonė „B“ (toliau – lizingo davėjas) išnuomojo įmonei „A“ lengvąjį automobilį 4 metams už 3 600 EUR metinį nuomos mokestį (kaina nurodyta be PVM). Nuomos sutartyje numatyta, kad po 4 metų automobilį įmonė „A“ galės įsigyti už 200 EUR. Tikėtina, kad įmonė „A“ po 4 metų pasinaudos teise įsigyti automobilį už 200 EUR. Nustatyta, kad analogiško automobilio rinkos vertė po 4 metų turėtų būti 3 000 EUR.

Nuo 20X5 m. įmonė „B“ kiekvienais metais gauna 3 600 EUR nuomos mokestį. Nuomos mokestis atitinka tokio sandorio rinkos kainą.

Įmonės „B“ pagrindinė veikla – automobilių lizingas (finansinė nuoma) ir pardavimas.

Įmonė „B“, vadovaudamasi 20-ojo VAS 5 punkto 5.2 papunkčiu ir atsižvelgdama į tai, kad įmonė „A“ tikisi po 4 metų pasinaudoti galimybe įsigyti automobilį už kainą mažesnę nei jo tikroji vertė, apskaitoje pripažįsta **lizingo** sandorį.

Apskaičiuota 4 metų įmokų pagal sutartį (14 400 EUR) ir automobilio kainos (200 EUR) bendra suma (14 600 EUR) diskontuojama naudojant 5 proc. metinę rinkos palūkanų normą sutarties sudarymo momentu. Įmonės „B“ iš įmonės „A“ 14 600 EUR gautinas sumas per 4 m. sutarties laikotarpį sudarys 12 930 EUR turto vertės dengimo suma ir 1 670 EUR palūkanų pajamos.

Vadovaujantis 20-ojo VAS 27 punktu ir atsižvelgiant į tai, kad įmonei „A“ perduodamo automobilio balansinė vertė įmonės „B“ apskaitoje tuo metu buvo 12 000 EUR, laikoma, kad iš šio sandorio įmonė uždirba ne tik palūkanų, bet ir pardavimo pajamų.

Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje 20X4 m. gruodžio 29 d. perduotas įmonei „A“ automobilis nurašomas, registruojamos turto pardavimo pajamos ir pagal sutartį gautinos turto vertės dengimo sumos (lizingas ir nuoma yra pagrindinė įmonės „B“ veikla):

D 1672 Po vieno metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos	9 501
D 2446 Kitos gautinos skolos (už 12 mėn.)	3 429
K 5000 Pardutų prekių pajamos	12 930
ir nurašomas turtas:	
D 6000 Pardutų prekių savikaina	12 000
K 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	12 000

Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje 20X5 m. registruojama:

Kadangi lizingo sutartyje nuosavybės perdavimas nenumatytas, pagal PMĮ nuostatas tokia sutartis yra laikoma **nuomos** sutartimi ir, atitinkamai, apskaičiuojant lizingo davėjo, įmonės „B“, apmokestinamąjį pelną turi būti laikomasi šių nuostatų:

1) Finansinėje apskaitoje 20X4 gruodžio 29 d., perduodant įmonei „A“ automobilį, apskaičiuotas 930 EUR skirtumas tarp automobilio pardavimo pajamų (12 930 EUR) bei automobilio pardavimo savikainos (12 000 EUR), pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X4 metų mokestinį laikotarpį yra įrašomas į deklaracijos 27 laukelį „Neįtraukiamos į mokesčių bazę pajamos“.

2) Iš lizingo gavėjo pagal sutarties grafiką gaunamos 12 730 EUR (14 400 – 1 670) EUR lizingo įmokos (turto vertės dengimo sumos) pripažįstamos įmonės „B“ pajamomis už nuomos paslaugas, ir, atitinkamai, kasmet pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos 25 laukelį „Pajamos dėl skirtingo jų pripažinimo apskaitoje ir pagal PMĮ“:

20X5 m. – 2 954 EUR (3600 – 646),
20X6 m. – 3 101 EUR (3600 – 499),
20X7 m. – 3 256 EUR (3600 – 344),
20X8 m. – 3 419 EUR (3600 – 181).

3) Iš lizingo gavėjo per 48 mėn. sutarties laikotarpį gautos palūkanos, t. y. 1670 EUR, pelno mokesčio tikslais laikomos įmonės „B“ nuomos pajamomis, todėl, atitinkamai, pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį:

20X5 m. 646 EUR,
20X6 m. 499 EUR,

1) apskaičiuotos palūkanų pajamos D 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (palūkanos) 475 D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos) 171 K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos (palūkanos) 646 2) gauta 3 600 EUR metinė įmoka D 271 Sąskaitos bankuose 3 600 K 2446 Kitos gautinos skolos (už 12 mėn.) 3 600 20X6–20X8 m. apskaitoje daromi analogiškai su lizingo sandoriu susiję buhalteriniai įrašai kaip 20X5 m. 20X8 m. įmonė „A“ nupirko automobilį iš įmonės „B“ už sutartą 200 EUR kainą. Lizingo davėjo įmonės „B“ 20X4 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Pardavimo pajamos</i> parodoma 12 930 EUR turto pardavimo pajamų ir straipsnyje <i>Pardavimo savikaina</i> 12 000 EUR. Lizingo davėjo įmonės „B“ 20X5–20X8 m. pelno (nuostolių) ataskaitų straipsnyje <i>Pardavimo pajamos</i> parodomos lizingo palūkanos: 20X5 m. – 646 EUR, 20X6 m. – 499 EUR, 20X7 m. – 344 EUR, 20X8 m. – 181 EUR. Lizingo davėjo įmonė „B“ per 20X5–20X8 m. gavo 12 930 EUR turto vertės dengimo įmokų ir 1 670 EUR palūkanų, įskaitant 200 EUR sutarties pabaigoje parduoto automobilio kainą, iš viso pagal sutartį gauta 14 600 EUR.	20X7 m. 344 EUR, 20X8 m. 181 EUR. 4) Įmonės „B“ pagal PMĮ 1 priedėlį apskaičiuotos automobilio nusidėvėjimo sumos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir, atitinkamai, kasmet pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“: Pasibaigus sutarties laikotarpiui, t. y. 20X9 m. sausio mėn. pardavus automobilį įmonei „A“, 200 EUR suma turi būti priskirta įmonės „B“ apmokestinamosioms pajamoms ir pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašyta į deklaracijos 25 laukelį „Pajamos dėl skirtingo jų pripažinimo apskaitoje ir pagal PMĮ“.
4. Lizingo sutarties nutraukimas arba nuomos rūšies pakeitimas	
Lizingo gavėjo įmonėje Pagal 20-ojo VAS 7 punktą, jeigu per nuomos ar lizingo laikotarpį šalys susitaria pakeisti sutarties sąlygas (išskyrus jos pratęsimo atvejį) ir dėl to pasikeičia nuomos rūšis, toks sutarimas apskaitoje registruojamas kaip naujas sandoris.	Pagal PMĮ 31 str. 1 d. 13 punktą kitos nesusiję su pajamų uždirbimu ir neįprastinės vieneto vykdomai veiklai sąnaudos priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams. Todėl pagal PMĮ nuostatas dėl sutarties pakeitimo susidaręs nuostolis apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną yra priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams, kadangi jis nėra susijęs su pajamų uždirbimu.

Pagal 20-ojo VAS 14 punktą nutraukus lizingo sutartį lizingo gavėjo nuostoliai, susidarę dėl prievolės kompensuoti lizingo sutarties nutraukimo išlaidas, apskaitoje pripažįstami sąnaudomis.	
Pavyzdys 20X4 m. gruodžio 29 d. įmonė „A“ (sutartyje – lizingo davėjas) pagal lizingo sutartį įsigijo prekių pakavimo įrangą iš įmonės „B“ (sutartyje – lizingo davėjas). Sutartyje nurodyta įrangos vertė – 42 400 EUR (kaina nurodyta be PVM) ir numatyta, kad lizingo laikotarpio pabaigoje turto nuosavybės teisė perduodama lizingo gavėjui. Lizingo laikotarpis – 3 m. (36 mėn.), mėnesinė įmoka – 1 178 EUR. Metinė palūkanų norma – 4.5 proc. Sutarties sudarymo mokesčiai – 424 EUR. Praėjus 14 mėnesių, lizingo gavėjas kartu su lizingo davėju nusprendžia <u>nutraukti lizingo sutartį ir sudaryti nuomos sutartį</u>. Lizingo gavėjas yra visiškai atsiskaitęs su lizingo davėju už laikotarpį nuo 20X5 m. sausio 1 d. iki 20X6 m. vasario 28 d. ir įsipareigojimų, susijusių su turtu ar palūkanomis, už tą laikotarpį neturi. Pagal susitarimą turto nuosavybė perduodama lizingo davėjui, o lizingo gavėjas neatgaus nieko iš sumokėtos sumos. Sutarties nutraukimo datą, 20X6 m. vasario 28 d., likusi neišpirkta turto vertė yra 25 908 EUR (42 400 EUR – 14 136 EUR – 2 x 1 178 EUR). Lizingo gavėjo apskaitoje iki 20X6 m. vasario 28 d. buvo užregistruota prekių pakavimo įrangos įsigijimo savikaina 42 824 EUR ir sukauptas nusidėvėjimas 9 800 EUR. Pagal naujai sudarytą nuomos sutartį įmonė „B“ išnuomoja įrenginius įmonei „A“ 2 metų laikotarpiui už rinkos kainą, t. y. 450 EUR per mėnesį (kaina nurodyta be PVM).	
Įvertinus pakeistos sutarties turinį pagal 20-ojo VAS 5 ar 6 punktus nustatoma, kad naujasis sandoris yra veiklos nuoma. Kadangi pagal sutarties vertinimo kriterijus pasikeitė nuomos rūšis, todėl pagal 20-ojo VAS 7 punktą nuo sutarties sąlygų pakeitimo momento įmonės „A“ ir įmonės „B“ apskaitoje registruojamas lizingo sandorio nutraukimas ir naujas sandoris – nuoma. Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje registruojant 20X6 m. vasario 28 d. lizingo sandorio nutraukimą nurašoma įrangos likutinė (balansinė) vertė lyginama su neišpirkta įrangos vertės dengimo suma (likusiais neapmokėtais įsipareigojimais) ir apskaičiuoti nuostoliai pripažįstami sąnaudomis. Kadangi nuo 20X6 m. kovo 1 d. įmonė „A“ įrangą ir toliau naudoja, tačiau nuomininko teisėmis, įmonės „A“ apskaitoje nuo 20X6 m. kovo 1 d. pagal nuomos sutartį naudojamas turtas apskaitoje neregistruojamas, o pripažįstamos turto nuomos sąnaudos. Įmonės „A“ apskaitoje 20X6 m. daromi šie įrašai:	Nutraukus lizingo sutartį ir grąžinant turtą lizingo davėjui, nenudėvėtoji turto dalis apskaičiuojama taip: 42 824 EUR (įsigijimo kaina) – 9 800 EUR (sukauptas nusidėvėjimas) = 33 024 EUR. Nuostolis dėl sutarties pakeitimo apskaičiuojamas taip: 33 024 EUR (nenudėvėtoji turto dalis) – 25 908 EUR (neišpirkta turto vertės dengimo suma) = 7 116 EUR. Pagal PMĮ nuostatas dėl sutarties pakeitimo susidaręs 7 116 EUR nuostolis, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pagal PMĮ 31 str. 1 d. 13 p. yra priskiriamas neleidžiamiems atskaitymams ir, pildant už 20X6 metus PLN204 deklaracijos formą, įrašomas į deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 31 kodą „Kitos sąnaudos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“. Pagal nuomos sutartis 4 500 EUR (450 EUR x 10 mėn.) nuomos sąnaudos, apskaičiuojant 20X6 m. apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir pildant PLN204 deklaracijos

1) 20X6 m. vasario 28 d. nurašoma įranga, pripažįstami sutarties nutraukimo nuostoliai: <table border="0"> <tr> <td>D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (25 908 – 11 780)</td> <td>14 128</td> </tr> <tr> <td>D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (14 136 – 2 x 1 178)</td> <td>11 780</td> </tr> <tr> <td>D 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)</td> <td>9 800</td> </tr> <tr> <td>D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos (nuostoliai dėl sutarties pakeitimo)</td> <td>7 116</td> </tr> <tr> <td>K 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina</td> <td>42 824</td> </tr> </table> 2) 20X6 m. kovo–gruodžio mėn. 4 500 EUR (450 EUR x 10 mėn.) pakavimo įrangos nuomos mokestis įtraukiamas į pardavimo savikainą (įmonės „A“ produkcija parduodama tą patį mėnesį, kai pagaminama): <table border="0"> <tr> <td>D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos</td> <td>4 500</td> </tr> <tr> <td>K 4430 Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas</td> <td>4 500</td> </tr> </table> Lizingo gavėjo ir nuomininko įmonės „A“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma: • pardavimo savikainos straipsnyje – 4 500 EUR nuomos mokesčio; • bendrųjų ir administracinių sąnaudų straipsnyje – 7 116 EUR lizingo sutarties nutraukimo nuostolių.	D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (25 908 – 11 780)	14 128	D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (14 136 – 2 x 1 178)	11 780	D 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	9 800	D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos (nuostoliai dėl sutarties pakeitimo)	7 116	K 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	42 824	D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	4 500	K 4430 Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas	4 500	formą už 20X6 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.
D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (25 908 – 11 780)	14 128														
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (14 136 – 2 x 1 178)	11 780														
D 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	9 800														
D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos (nuostoliai dėl sutarties pakeitimo)	7 116														
K 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	42 824														
D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos	4 500														
K 4430 Skolos tiekėjams už prekes ir paslaugas	4 500														
5. Neapibrėžti nuompinigiai															
Lizingo gavėjo įmonėje Pagal 20-ojo VAS 13 punkto nuostatas, jei lizingo sutartyje numatyti <i>neapibrėžti nuompinigiai</i>, t. y. nefiksuota lizingo įmokos mokesčio dalis, kuri nustatoma ne pagal lizingo laikotarpio trukmę, o pagal kitus veiksnus (procentą nuo pagamintos produkcijos, rinkos palūkanų normą, kainų indeksą ir pan.), pripažįstami lizingo gavėjo ataskaitinio laikotarpio bendrosioms ir administravimo sąnaudoms arba, tam tikrais atvejais, įtraukiami į turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainą.	Jeigu <i>lizingo gavėjas yra kontroliuojamas lizingo davėjo</i>, t. y., jeigu neapibrėžti nuompinigiai mokami kontroliuojančiam asmeniui, tai pagal Vyriausybės 2003 m. gruodžio 9 d. nutarimą Nr. 1575 „Dėl Pajamų arba išmokų apibūdinimo iš naujo taisyklių patvirtinimo“, apskaičiuojant lizingo gavėjo apmokestinamąjį pelną, tokie jo mokami nuompinigiai, susiję su pelno, pajamų ar panašiu veiklos kriterijaus dydžiu, turi būti apibūdinami iš naujo.														

Pavyzdys

Įmonė „A“ yra patronuojamoji įmonės „B“ įmonė (įmonė „B“ valdo 51 proc. įmonės „A“ akcijų).

Įmonė „A“ (toliau – lizingo gavėjas) iš įmonės „B“ (toliau – lizingo davėjas) pagal lizingo sutartį įsigijo medienos perdirbimo cecho įrangą. Lizingo sutartyje numatyta, kad lizingo gavėjas mokės ne tik nustatytas pastovias palūkanas, bet ir neapibrėžtuosius nuompinigius – 0,01 proc. nuo naudojant šią įrangą pagamintos produkcijos pardavimo pajamų. Pirmąjį lizingo laikotarpio mėnesį lizingo gavėjas pardavė produkcijos už 500 000 EUR.

Lizingo gavėjo įmonė „A“ pagal įrangos lizingo sutartį apskaičiuotą neapibrėžtų nuompinigių sumą (0,01 proc. nuo per ataskaitinį laikotarpį pagamintos produkcijos pardavimo pajamų) pripažįsta sąnaudomis.

Apskaitoje daromi įrašai:

Dėl neapibrėžtų nuompinigių pirmo lizingo mėnesio pabaigoje lizingo gavėjo apskaitoje daromi tokie įrašai:

D 6300 Nuomos sąnaudos (500 000 EUR x 0.01 proc.) 50

K 4494 Kitos mokėtinos sumos 50

Lizingo gavėjo įmonės „A“ pelno (nuostolių) ataskaitos bendrųjų ir administracinių sąnaudų straipsnyje parodoma 50 EUR.

Kadangi lizingo gavėjas yra kontroliuojamas lizingo davėjo, tai apskaičiuota nuompinigių suma - 50 EUR (500 000 EUR x 0,01 proc.) pagal PMĮ 40 straipsnio ir Vyriausybės 2003 m. gruodžio 9 d. nutarimo Nr. 1575 nuostatas, apskaičiuojant lizingo gavėjo apmokestinamąjį pelną, neatskaitoma iš pajamų, t. y. priskiriama neleidžiamiems atskaitymams ir įrašoma į PLN204 deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 31 kodą.

Lizingo davėjo įmonėje

Lizingo davėjo įmonė „B“ pagal lizingo sutartį apskaičiuotą neapibrėžtų nuompinigių sumą (0,01 proc. nuo per ataskaitinį laikotarpį įmonėje „A“ pagamintos produkcijos pardavimo pajamų) pripažįsta pajamomis. Lizingas (finansinė nuoma) ir nuoma yra pagrindinė įmonės „B“ veikla.

Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje registruojant neapibrėžtų nuompinigių sumą, kurią įmonė „B“ turi gauti už pirmą sutarties mėnesį, daromi šie įrašai:

D 2446 Kitos gautinos sumos – lizingo (finansinės nuomos) sutartys (500 000 EUR x 0,01 proc.) 50

K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos – neapibrėžti nuompinigiai 50

Lizingo davėjo įmonės „B“ pelno (nuostolių) ataskaitos pardavimo pajamų straipsnyje parodoma 50 EUR.

Apskaičiuojant lizingo davėjo apmokestinamąjį pelną, neapibrėžtųjų nuompinigių suma 50 EUR (500 000 EUR x 0,01 proc.) pripažįstama įmonės „B“ apmokestinamosiomis pajamomis, todėl, atitinkamai, pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį

6. Negarantuotos likvidacinės vertės sumažėjimas

Lizingo davėjo įmonėje

Pagal 20-ojo VAS 21 punktą *negarantuota likvidacinė vertė* (t. y. pagal lizingo sutartį perduoto turto likvidacinės vertės dalis, kurios padengti lizingo gavėjas negarantuoja), pagal kurią apskaičiuojamos lizingo davėjo bendrosios investicijos į lizingą, turi būti reguliariai peržiūrima. Jeigu negarantuota likvidacinė vertė sumažėja, turi būti perskaičiuojamas lizingo laikotarpio pajamų paskirstymas, o vertės sumažėjimo suma turi būti pripažįstama **lizingo davėjo** sąnaudomis.

Pagal PMĮ 14 str. 1 dalį turto įsigijimo kaina yra išlaidos, patirtos įsigyjant turtą, įskaitant sumokėtus (taip pat mokėtinus) komisinius atlyginimus ir mokesčius (rinkliavas), susijusius su šio turto įsigijimu. Pelno mokesčio tikslais turto įsigijimo kaina nesikeičia, jeigu PMĮ nenustato kitaip.

Pagal PMĮ 31 str. 1 d. 15 punktą, sąnaudos dėl turto ir įsipareigojimų, išskyrus sąnaudas dėl išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti, perkainojimo, atlikto teisės aktų nustatyta tvarka, yra priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams.

Vadovaujantis VAS nuostatomis, apskaitytos turto vertės sumažėjimo sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos neleidžiamiems atskaitymams, ir, pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomas į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 20 kodą „Sąnaudos dėl turto, įskaitant VP, ir įsipareigojimų (išskyrus išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti) perkainojimų pagal PMĮ 31 str. 1 d. 15 p.“.

Pavyzdys

Įmonė „B“ (toliau – lizingo davėjas) pagal lizingo sutartį įmonei „A“ perdavė turtą, kurio įsigijimo savikaina – 40 000 EUR. Lizingo sutartyje nustatyta negarantuota likvidacinė vertė – 3 000 EUR. Lizingo gavėjas neįsipareigojo sutarties pabaigoje įsigyti šį turtą iš lizingo davėjo. Kai lizingo sutarčiai pasibaigus įmonė „A“ grąžino turtą lizingo davėjai įmonei „B“, šio turto tikroji vertė – 1 600 EUR.

Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje grąžinto turto tikrosios vertės ir lizingo sutartyje nustatytos negarantuotos likvidacinės vertės skirtumas (sumažėjimas) pripažįstamas sąnaudomis.

Pasibaigus lizingo sutarties galiojimo laikui priėmusios turtą lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje daromi įrašai:

D 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	1 600
D 63094 Kito turto vertės sumažėjimo sąnaudos	1 400
K 2446 Kitos gautinos skolos	3 000

Įvertinus turtą tikrąja verte, 1 400 EUR turto vertės sumažėjimo suma, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriama neleidžiamiems atskaitymams ir, pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašoma į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 20 kodą „Sąnaudos dėl turto, įskaitant VP, ir įsipareigojimų (išskyrus išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti) perkainojimų pagal PMĮ 31 str. 1 d. 15 p.“.

Lizingo davėjo įmonės „B“ pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> parodoma 1 400 EUR turto vertės sumažėjimo sąnaudų. Pastaba: šis vertės sumažėjimas apskaitoje registruojamas, kai lizingo davėjas gali įvertinti, kad šio turto vertė yra sumažėjusi Pavyzdys teisingas tik tuo atveju, jei iki turto perdavimo momento lizingo davėjas negalėjo įvertinti, kad turto vertė yra sumažėjusi.	
7. Atgalinis lizingas	
Lizingo gavėjo įmonėje Pagal 20-ojo VAS 45 punktą, jei parduotas turtas nuomojamas pagal atgalinės nuomos sutartį, kuri <i>pagal turinį ir ekonominę prasmę yra lizingo sutartis</i>, pelnas, gautas pardavus turtą, neturi būti pripažįstamas tuo laikotarpiu, kuriuo turtas buvo parduotas. Jis turi būti kaupiamas ir amortizuojamas per lizingo laikotarpį. Atgalinės lizingo sutarties ekonominė prasmė gali būti prilyginama finansavimui už užstatą, kai nuomotojas skolina nuomininkui pinigų kaip užstatą naudodamas nupirktą ir išnuomotą turtą. Pardavus savo turtą lizingo davėjui ir jį įsigijus pagal atgalinio lizingo sutartį, paprastai turtas apskaitoje užregistruojamas nauja verte. Jei turto vertė ir jo nusidėvėjimo sąnaudos padidėja, tai per atgalinio lizingo laikotarpį amortizuojant pelną, gautą pardavus turtą, amortizacijos sumomis mažinamos padidėjusios nusidėvėjimo sąnaudos.	Atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sandoris pelno mokesčio tikslais taip pat gali būti laikomas finansavimo už užstatą sandoriu, jei pagal tokį sandorį: - numatytas nuosavybės teisės perėjimas ir - turtas iš lizingo davėjo atperkamas ta pačia kaina, kuria jis prieš tai buvo parduotas tam lizingo davėjui, ir - sandoris visiškai įvykdomas. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sandoris, jei įvykdomos visos aukščiau minėtos sąlygos, apmokestinamas tokia tvarka: - vienetai perleidus ilgalaikį turtą lizingo davėjui, dėl turto perleidimo atsiradusios turto vertės padidėjimo pajamos arba nuostoliai (turto pardavimo ir jo įsigijimo kainos, nenuodėvėtos (ar neamortizuotos) iki turto perleidimo, skirtumas), nelaikomos to vieneto apmokestinamomis pajamomis ar leidžiamais atskaitymais (apskaitoje apskaičiuotas ilgalaikio turto perleidimo pelnas (nuostoliai) nėra pelno mokesčio objektas); - vienetai tą patį ilgalaikį turtą gavus iš lizingo davėjo pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį, to turto nusidėvėjimo (ar amortizacijos) skaičiavimas pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais tęsiamas tuo pačiu metodu nuo nenuodėvėtos (ar neamortizuotos) iki turto perleidimo lizingo davėjui turto įsigijimo kainos, įskaitant atvejus, kai naujoji turto įsigijimo kaina yra mažesnė už iki perleidimo lizingo davėjui šio turto nenuodėvėtąją (neamortizuotąją) įsigijimo kainą.

Pavyzdys

Paėmusi banko paskolą įmonė „A“ 20X6 m. sausio mėn. pastatė pastatą. Pastato įsigijimo (pasigaminimo) savikaina – 1 000 000 EUR. Apskaitoje ir PMĮ tikslais nustatyta pastato likvidacinė vertė – 100 000 EUR, naudingo tarnavimo laikas – 15 metų.

Po vienu metų nuo pastato eksploatacijos pradžios paaiškėjo, kad dėl apyvartinių lėšų stygiaus įmonė „A“ negalės laiku grąžinti paskolos. 20X7 m. sausio 31 d. įmonė „A“ pastatą pardavė lizingo įmonei, gavo pinigus ir įsigijo šį pastatą pagal atgalinio lizingo sutartį.

Sukauptas pastato nusidėvėjimas pardavimo dieną – 60 000 EUR ((1 000 000 EUR – 100 000 EUR) : 15 m. x 1 m.).

Pastatas parduotas už rinkos kainą – 1 200 000 EUR ir už šią kainą atperkamas iš lizingo davėjo. Sutarties sudarymo mokestis – 12 000 EUR. Pagal sutarties grafiką įmonė „A“ turės sumokėti lizingo davėjui 120 960 EUR palūkanų.

Pastato iki jo perleidimo lizingo davėjui nenudevėta įsigijimo kainos (įsigijimo savikainos) dalis sudarė 940 000 EUR (1 000 000 EUR – 60 000 EUR).

Lizingo sutarties laikotarpis – 5 metai (60 mėn.), sutartis įsigaliojo pardavimo dieną.

Įmonės „A“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 55 000 EUR pastato nusidėvėjimo sąnaudų.

Įmonės „A“ apskaitoje 20X7 m. sausio 31 d. registruojama:

1) 20X7 m. sausio mėn. pastato nusidėvėjimo sąnaudos	
D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos	5 000
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	5 000

2) gauti pinigai ir turto perleidimas lizingo davėjui, t. y. turtas nurašomas, o rezultatas (260 000 EUR pelnas) sukaupiamas kaip ateinančių laikotarpių pajamos:

D 271 Sąskaitos bankuose	1 200 000
D 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–)	60 000
K 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	1 000 000
K 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	260 000

3) pagal atgalinio lizingo sutartį atperkamas pastatas, kurio įsigijimo savikaina 1 212 000 EUR (1 200 000 EUR + 12 000 EUR):

D 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	1 212 000
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs įsipareigojimai (už 49 mėn.)	849 732
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių	

Įmonė A iki pastato pardavimo lizingo davėjui ribojamų dydžių leidžiamiesiems atskaitymams priskyrė 60 000 Eur nusidėvėjimo sumą, t. y. 20X6 m. - 55 000 Eur ((1 000 000 EUR – 100 000 EUR) : 15 : 12 x 11 mėn.), bei 20X7 m. – 5 000 Eur ((1 000 000 EUR – 100 000 EUR) : 15 : 12 x 1 mėn.).

Pardavus pastatą, 260 000 Eur (1 200 000 Eur – 940 000 Eur) turto vertės padidėjimo pajamų suma, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, įmonės A pajamoms nepriskiriama bei neamortizuojama kaip apskaitoje (amortizacijos sumomis mažinant padidėjusias nusidėvėjimo sąnaudas).

Įmonė A turės tęsti pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį gauto pastato nusidėvėjimo skaičiavimą tuo pačiu tiesiniu metodu nuo nenudevėtos iki turto perleidimo lizingo davėjui įsigijimo kainos, padidintos sutarties sudarymo mokesčio suma, t. y. nuo 952 000 Eur (940 000 Eur + 12 000 Eur). Įmonė A ribojamų dydžių leidžiamiesiems atskaitymams šią kainą galės priskirti per likusį 14 m (15 m. - 1 m.) laikotarpį, (įskaitant laikotarpį, kurį jau buvo skaičiuojamas to turto nusidėvėjimas iki jo perleidimo lizingo davėjui).

Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X7 metus, 60 786 Eur (5 000 Eur (sausio mėn.) + 55 786 Eur ((952 000 Eur – 100 000 Eur) : 14 m. : 12 mėn.) x 11 mėn.) nusidėvėjimo sąnaudos yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiesiems atskaitymams. Pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą už 20X7 metus, apskaičiuoto skirtumo tarp apskaitoje ir pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais apskaičiuotų

įsipareigojimų einamųjų metų dalis (už 20X7 m. 11 mėn.) 170 268 K 271 Sąskaitos bankuose (pradinė įmoka) 180 000 K 271 Sąskaitos bankuose (sutarties sudarymo mokestis) 12 000	nusidėvėjimo sąnaudų, t. y. 30 207 EUR (60 786 Eur – 30 146 EUR) suma įrašoma į deklaracijos PLN204 formos 36 laukelį „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo ir/ar amortizacijos suma pagal PMĮ 18 ir 19 str.“ ir 32 laukelio sumą.
Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje 20X7 m. vasario mėn. 28 d. registruojama:	Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X8-20X11, t. y. kol baigsis lizingo laikotarpis, analogiškai kaip ir 20X7 metais, turės būti apskaičiuojami skirtumai tarp apskaitoje ir pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais apskaičiuotų nusidėvėjimo sąnaudų bei, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, turės būti atliekami apmokestinamojo pelno koregavimai:
1) pagal atgalinio lizingo sutartį įsigyto pastato vasario mėnesio nusidėvėjimas 6 619 EUR (1 212 000 EUR – 100 000 EUR) : 14 m. : 12 mėn.) apskaičiuojamas atsižvelgiant į likusį naudingo tarnavimo laikotarpį,	(952 000 EUR – 100 000 EUR) : 14 m. = 60 857 EUR, 20X8 m. – 33 425 EUR (60 857 EUR – 27 432 EUR); 20X9 m. – 33 425 EUR; 20Y0 m. – 33 425 EUR; 20Y1 m. – 33 425 EUR.
D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos 6 619	Už 20Y2 m. dalis nusidėvėjimo sąnaudų, t. y. 14 238 EUR (75 095 EUR – 60 857 EUR) suma bus priskiriama neleidžiamiesiems atskaitymams ir, pildant už 20Y2 metus PLN204 deklaracijos formą, įrašoma į šios deklaracijos priedą PL2N204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 20 kodą „Sąnaudos dėl turto, įskaitant VP, ir įsipareigojimų (išskyrus išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti) perkainojimų pagal PMĮ 31 str. 1 d. 15 p.“.
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (–) 6 619	
2) turto perleidimo lizingo davėjui pelno amortizacija 4 333 EUR per lizingo sutarties laikotarpį (260 000 EUR : 60 mėn.):	
D 492 Ateinančių laikotarpių pajamos 4 333 K 6306 Ilgalaikio materialiojo turto vertės nusidėvėjimo sąnaudos 4 333	
3) atlikta įmoka ir pripažintos palūkanų sąnaudos pagal lizingo sutartyje nustatytą mokėjimo grafiką:	Atitinkamai, pildant už 20Y3 m. ir vėlesnius metus PLN204 deklaracijos formą, apskaitoje apskaičiuotos nusidėvėjimo sąnaudos, t. y. kasmet po 18 571 EUR (79 428 EUR – 60 857 EUR), įrašomos į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 20 kodą „Sąnaudos dėl turto, įskaitant VP, ir įsipareigojimų (išskyrus išvestinių finansinių priemonių, įsigytų rizikai drausti) perkainojimų pagal PMĮ 31 str. 1 d. 15 p.“.
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ir kitų panašių įsipareigojimų ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis 15 191	
D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigytą turtą 3 825 K 271 Sąskaitos bankuose 19 016	
Per likusį lizingo sutarties galiojimo laikotarpį 20X8–20Y1 m. ir 20Y2 m. sausio mėn. daromi analogiški kaip ir 20X7 m. vasario mėn. su lizingo sandoriu susiję buhalteriniai įrašai. 20Y2 m. sausio mėn. pastato nusidėvėjimo sąnaudos paskutinį kartą mažinamos turto perleidimo lizingo davėjui pelno amortizacijos suma (6 619 EUR – 4 333 EUR = 2 286 EUR).	Pagal atgalinio lizingo (finansinės nuomos) sutartį mokamos palūkanos priskiriamos leidžiamiesiems atskaitymams pagal PMĮ 17 str. 1 dalį, laikantis kaupimo principo. Pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati palūkanų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį:
Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X8–20Y1 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas šios pastato nusidėvėjimo sąnaudų sumos:	
20X7m. – 30 146 EUR (5 000 EUR x 1 mėn. + (6 619 EUR – 4 333 EUR) x 11 mėn.); 20X8 m. – 27 432 EUR (6 619 EUR – 4 333 EUR) x 12 mėn.);	

20X9 m. – 27 432 EUR; 20Y0 m. – 27 432 EUR; 20Y1 m. – 27 432 EUR. Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20Y2–20Z0 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas šios pastato nusidėvėjimo sąnaudų sumos: 20Y2 m. – 75 095 EUR (6 619 EUR – 4 333 EUR) x 1 mėn. + (6 619 EUR x 11 mėn.); 20Y3 m. – 79 428 EUR (6 619 EUR x 12 mėn.); 20Y4 m. – 79 428 EUR; 20Y5 m. – 79 428 EUR; 20Y6 m. – 79 428 EUR; 20Y7 m. – 79 428 EUR; 20Y8 m. – 79 428 EUR; 20Y9 m. – 79 428 EUR; 20Z0 m. – 79 428 EUR. Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje per lizingo sutarties galiojimo laikotarpį nuo 20X7 m. vasario mėn. iki 20Y2 m. sausio mėn. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma 120 960 EUR palūkanų sąnaudų: 20X7 m. – 22 176 EUR (120 960 EUR : 5 m. : 12 mėn. x 11 mėn.); 20X8 m. – 24 192 EUR (120 960 EUR : 5); 20X9 m. – 27 432 EUR; 20Y0 m. – 27 432 EUR; 20Y1 m. – 27 432 EUR; 20Y2 m. – 2 016 EUR. Pastaba: 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje <u>nerodomas</u> pastato perleidimo sudarant atgalinio lizingo sutartį rezultatas (260 000 EUR pilnas pajamomis nepripažįstamas).	20X9 m. – 27 432 EUR; 20Y0 m. – 27 432 EUR; 20Y1 m. – 27 432 EUR; 20Y2 m. – 2 016 EUR.
8. Nekompensuojamos nuomininko atlikto turto remonto išlaidos	
Pagal 20-ojo VAS 38 punktą, jei nuomotojas nekompensuoja nuomininko patirtų turto rekonstrukcijos ar remonto išlaidų, jos nuomotojo apskaitoje neregistruojamos.	Pagal PMĮ 20 straipsnio nuostatas, kai nuomininko atlikti remonto darbai pailgina išnuomoto ilgalaikio materialiojo turto naudingo tarnavimo laiką arba pagerina jo naudingąsias savybes, arba jei minėtas turtas rekonstruotas, tai nuomotojas turi padidinti šio remonto arba rekonstravimo darbų vertę ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo kainą tuo mokestiniu

	laikotarpiu, kuriuo remontas arba rekonstravimas buvo iki galo atliktas, ir apmokestinti PMI nustatyta tvarka.
Pavyzdys <i>Įmonė „K“ (toliau – nuomotojas) 20X7 m. sausio mėnesį įmonei „Z“ (toliau – nuomininkas) 10-čiai metų išnuomojo pastatą, įsigytą 20X6 m. gruodžio mėn., kurio įsigijimo kaina yra 350 000 EUR. Sutartyje nurodyta, kad nuomininkas turi teisę remontuoti pastatą, tačiau nuomotojas nekompensuos atlikto remonto išlaidų.</i> <i>Nuo 20X8 m. gruodžio mėnesio iki 20X9 m. kovo mėnesio įmonė „Z“ vykdė pastato remonto darbus, kurių kaina – 100 000 EUR. Įmonė „Z“, atlikusi remonto darbus, 20X9 m. kovo mėnesį surašė įmonei „K“ dokumentą - pranešimą, kuriame juridinę galią turinčių dokumentų, pagrindžiančių ilgalaikio materialiojo turto remonto darbų atlikimo faktą bei tų darbų vertę, pagrindu nurodyta atliktų darbų vertė ir dokumentą, kuriame pateiktas atliktų darbų sąrašas bei jų aprašymas. Nustatyta, kad remonto darbai pagerino turto naudingąsias savybes.</i> <i>Apskaičiuodama 20X9 m. pelno mokestį įmonė „K“ remonto darbų kaina padidina pastato įsigijimo kainą.</i> <i>Įmonė „K“ išnuomoto pastato nusidėvėjimą skaičiuoja tiesiogiai proporcingu (tiesiniu) metodu taikydama 15 metų (180 mėn.) naudingo tarnavimo laiką (nusidėvėjimo normatyvą) ir likvidacinę vertę 900 EUR.</i>	
Nuomotojo įmonė „K“ išnuomotą pastatą apskaito įsigijimo savikainos būdu. Įmonės „K“ apskaitoje nuo 20X7 m. sausio mėn. kiekvieną mėnesį pripažįstama 1 940 EUR pastato nusidėvėjimo sąnaudų: $(350\,000\text{ EUR} - 900\text{ EUR}) : 180\text{ mėn.} = 1\,940\text{ EUR.}$ 2019 m. kovo mėn. sukauptas pastato nusidėvėjimas yra 52 380 EUR $(1\,940\text{ EUR} \times 27\text{ mėn.})$. Kadangi įmonė „K“ nekompensuoja įmonei „Z“ pastato remonto (pagerinimo) darbų, todėl ji savo apskaitoje nedidina pastato įsigijimo savikainos. Nuo 20X9 m. balandžio mėn. įmonės „K“ apskaitoje pastato nusidėvėjimo sąnaudų suma nesikeičia, kiekvieną mėnesį pripažįstama po 1 940 EUR, iš viso per 20X9 m. apskaičiuota 23 280 EUR $(1\,940\text{ EUR} \times 12\text{ mėn.})$. Nuomotojo įmonės „K“ 20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Pardavimo savikaina</i> parodoma 23 280 EUR išnuomoto pastato nusidėvėjimo sąnaudų.	Įmonė K pelno mokesčiui apskaičiuoti pastato remonto darbų kaina, t. y. 100 000 EUR padidina pastato įsigijimo kainą, bei šią sumą priskiria 20X9 metų apmokestinamosioms pajamoms ir pildant už 20X9 metus PLN204 deklaracijos formą, turėtų būti įrašomos į deklaracijos 25 eilutę „Pajamos dėl skirtingo jų pripažinimo apskaitoje ir pagal PMI“. Iki remonto mėnesinė nusidėvėjimo suma – 1 940 EUR $[(350\,000\text{ EUR} - 900\text{ EUR}) : 180\text{ mėn.}]$. Pelno mokesčiui apskaičiuoti šio pastato nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo remonto darbų kaina padidintos pastato įsigijimo kainos ir, atitinkamai, po remonto nenudėvėta pastato kainos dalis perkeliama į sąnaudas per likusį pastato naudojimo laiką. Po remonto likęs pastato naudojimo laikas yra 153 $(180 - 27)$ mėnesių, mėnesinė nusidėvėjimo suma – 2 593 EUR $[(350\,000\text{ EUR} - 900\text{ EUR} - 52\,380\text{ EUR} + 100\,000\text{ EUR}) : 153\text{ mėn.}]$. Vadinasi, šią sumą įmonė, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, nuo 20X9 m. balandžio mėn. galės priskirti ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Įmonės K apskaičiuota pastato nusidėvėjimo suma, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X9 metų mokestinį laikotarpį, yra 29 157

	EUR [(1 940 x 3 mėn.) +(2 593 x 9 mėn.)] priskiriama ribojamų dydžių leidžiamoms atskaitymams ir, atitinkamai, pildant PLN204 deklaracijos formą, skirtumas, t. y. 5 877 EUR (29 157 – 23 280) įrašomas į deklaracijos 32 laukelį „Sąnaudų, mažinančių pelną (didinančių nuostolius), bendra suma“:								
9. Panaudos davėjo įmonės sąnaudos									
Pagal 20-ojo VAS 51 punktą išlaidos, susijusios su pagal panaudos sutartį perduotu turtu, įskaitant ir turto nusidėvėjimą, panaudos davėjo apskaitoje pripažįstamos sąnaudomis tuo laikotarpiu, kuriuo jos susidaro. Pagal 20-ojo VAS 52 punktą išlaidos, susijusios su panaudos sutarties sudarymu, panaudos davėjo apskaitoje pripažįstamos sąnaudomis tuo laikotarpiu, kai jos susidaro.	Pagal PMĮ nuostatas turto nusidėvėjimas priskiriamas leidžiamoms atskaitymams tik tuomet, kai tas turtas naudojamas įmonės pajamoms uždirbti ar ekonominei naudai gauti. Perdavus turtą pagal panaudos sutartį, pajamos nėra uždirbamos, todėl tokio perduoto turto nusidėvėjimo arba amortizacijos sumos yra skaičiuojamos tik panaudos davėjo apskaitoje, o pelno mokesčio tikslais ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais nepripažįstamos. Perdavus turtą pagal panaudos sutartį, pajamos nėra uždirbamos, todėl išlaidos, susijusios su panaudos sutarties sudarymu, pelno mokesčio tikslais ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais nepripažįstamos.								
Pavyzdys									
<i>20X6 m. sausio 2 d. įmonė „M“ (toliau – panaudos davėjas) įmonei „K“ pagal panaudos sutartį 12-kai mėnesių perdavė automobilį. Automobilio nusidėvėjimo sąnaudos per 20X6 metus – 1 625 EUR. 20X6 metais panaudos davėjas patyrė 300 EUR automobilio draudimo sąnaudų.</i>									
Panaudos davėjo įmonės „M“ apskaitoje 20X6 m. sausio 31 d. pripažįstamos perduoto automobilio nusidėvėjimo sąnaudos. Apskaitoje daromi įrašai: <table> <tr> <td>D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos</td><td>1 625</td></tr> <tr> <td>K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)</td><td>1 625</td></tr> </table> 20X6 metais panaudos davėjo apskaitoje užregistruota perduoto automobilio draudimo sąnaudų. Apskaitoje daromi įrašai: <table> <tr> <td>D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos</td><td>300</td></tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td><td>300</td></tr> </table>	D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos	1 625	K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	1 625	D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos	300	K 271 Sąskaitos bankuose	300	Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, apskaičiuotų nusidėvėjimo sąnaudų suma ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais nepripažįstama ir turi būti koreguojama, pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus, įrašant 1 625 EUR sumą į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (amortizacijos) sumos pagal PMĮ 18 ir 19 str.“. Apskaičiuojant panaudos davėjo apmokestinamąjį pelną, draudimo išlaidų, t. y. 300 EUR, suma ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais nepripažįstama ir turi būti koreguojama pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus, įrašant ją į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų
D 6306 Ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos	1 625								
K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	1 625								
D 6312 Kitos bendrosios ir administracinės sąnaudos	300								
K 271 Sąskaitos bankuose	300								

Panaudos davėjo įmonės „M“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitos <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> parodoma 1 625 EUR automobilio nusidėvėjimo ir 300 EUR draudimo sąnaudų.	sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 31 kodą „Kitos sąnaudos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“.
10. Kiti galimi skirtumai	
Pagal 20-ojo VAS nuostatas nuoma laikomas sandoris, kai nuomotojas už mokesį suteikia teisę nuomininkui sutartą laiką valdyti ir naudoti turtą. Vadovaujantis 20-ojo VAS III skyriaus nuostatomis, sutarties laikotarpio pradžioje turi būti nustatoma, ar sandoris yra nuomos, ar lizingo. Jei sutartyje nėra nei vieno iš 20-ojo VAS 5 ir 6 punktuose nurodytų požymių, apskaitoje registruojama nuoma.	Pagal PMĮ 38 straipsnio nuostatas, jei vieneto turtas arba turtinis kompleksas yra perduotas pagal nuomos sandorį, apskaičiuojant pelno mokestį toks turto arba turtinio komplekso perdavimas mokesčio administratoriaus sprendimu gali būti apmokestinamas kaip pardavimas, jei bus pakankamai pagrindo manyti, kad sudarytu nuomos sandoriu realiai buvo siekiama „paslėpti“ pardavimą bei nuomos sandoris atitinka nors vieną iš šių kriterijų: - nuomos terminas ilgesnis kaip 30 metų, išskyrus atvejus, kai Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka išnuomojama žemė arba turto nuomininkas nėra pelno mokesčio mokėtojas (t. y. biudžetinės įstaigos, Lietuvos bankas, pelno nesiekiantys vienetai, valstybės ir vietos savivaldos institucijos, įstaigos, tarnybos ar organizacijos, valstybės įmonė Indėlių draudimo fondas); - nuomos mokesčio periodinių įmokų tvarkaraštyje numatyta, kad per trumpesnę nuomos laikotarpio dalį sumokama didesnė dalis išnuomoto vieneto ilgalaikio turto tikrosios rinkos kainos; - nuomos sutartis apriboja ilgalaikio turto ar turtinio komplekso nuomotojo teises skolintis ir (arba) skirstyti pelną ar mokėti dividendus; - nuostatos dėl išnuomoto turto rekonstravimo nėra susijusios su nuomininko ar nuomotojo ūkine komercine veikla ir (arba) turto rekonstravimo vertė neatitinka turto tikrosios rinkos kainos. Pažymėtina, kad mokesčių mokėtojai turto perdavimą pagal tokį nuomos sandorį, kuris akivaizdžiai atitinka šiuos nustatytus kriterijus ir sudarytas siekiant turtą parduoti, o ne nuomoti, kaip pardavimą gali apmokestinti patys.

Pavyzdys

20X5 m. sausio 2 d. įmonė „A“ perdavė įmonei „L“ sandėlio patalpas pagal nuomos sutartį 5 metams. Sutartyje nustatyta, kad įmonė „L“ turi mokėti įmonei „A“ 10 000 EUR nuomos mokesį už kiekvienus nuomos metus, iš viso 50 000 EUR. Sudarant sandorį šių patalpų tikroji vertė 70 000 EUR.

Įmonėje „A“ skiriant iš pelno dividendus nuo 20X5 m. bus paliekama nepaskirstytojo pelno dalis lygi nuomos mokesčio sumai pagal šią sutartį.

Įmonės „A“ apskaitoje sandėlių patalpų įsigijimo savikaina 90 000 EUR, sukauptas nusidėvėjimas 22 000 EUR, likęs naudingo tarnavimo laikas 10 metų, likvidacinė vertė 2 000 EUR.

Įmonė „A“ sutarties laikotarpio pradžioje įvertino šį sandorį kaip nuomą. Nuomotojo įmonės „A“ apskaitoje 20X5, 20X6, 20X7, 20X8 ir 20X9 metais pripažįstama po 10 000 EUR sandėlio patalpų nuomos pajamų. Apskaitoje daromi įrašai: <table style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 80%;">D 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td style="text-align: right;">10 000</td> </tr> <tr> <td>K 5401 Kitos veiklos pajamos</td> <td style="text-align: right;">10 000</td> </tr> </table> Kiekvienais metais apskaičiuojama 8 800 EUR išnuomotų sandėlio patalpų nusidėvėjimo sąnaudų. Apskaitoje daromi įrašai: <table style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 80%;">D 6401 Kitos veiklos sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">8 800</td> </tr> <tr> <td>K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas</td> <td style="text-align: right;">8 800</td> </tr> </table> Nuomotojo įmonės „A“ 20X5, 20X6, 20X7, 20X8 ir 20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitų straipsnyje <i>Kitos veiklos rezultatai</i> parodomas nuomos sandorio pelnas: 20X5 m. – 1 200 EUR (10 000 EUR – 8 800 EUR); 20X6 m. – 1 200 EUR (10 000 EUR – 8 800 EUR); 20X7 m. – 1 200 EUR (10 000 EUR – 8 800 EUR); 20X8 m. – 1 200 EUR (10 000 EUR – 8 800 EUR); 20X9 m. – 1 200 EUR (10 000 EUR – 8 800 EUR).	D 2446 Kitos gautinos skolos	10 000	K 5401 Kitos veiklos pajamos	10 000	D 6401 Kitos veiklos sąnaudos	8 800	K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas	8 800	Mokesčio administratorius, 20X5 metais įvertinęs visas sutartis sudarymo aplinkybes ir atsižvelgdamas į tai, kad pastato nuomos sutartis atitinka kriterijų, t. y. sutartyje yra numatyta, kad nuomos sutartis apriboja ilgalaikio turto ar turtinio komplekso nuomotojo įmonės „A“ teises mokėti dividendus, apskaičiuodamas vieneto (įmonės „A“) 20X5 metų pelno mokesį, pajamomis pripažįsta skirtumą, apskaičiuotą tarp sandėlio įsigijimo kainos atėmus nusidėvėjimą, ir to turto tikrosios rinkos kainos – 2 000 EUR. Pagal PMĮ nuostatas, apmokestinant įmonės „A“ pagal nuomos sutartį perduotą turtą, 20X5 metais yra apskaičiuojamos 2 000 EUR pajamos ir pildant už 20X5 metus PLN204 deklaracijos formą, turėtų būti įrašomos į deklaracijos 25 eilutę „Pajamos dėl skirtingo jų pripažinimo apskaitoje ir pagal PMĮ“. Atitinkamai, pagal nuomos sutartį 20X5, 20X6, 20X7, 20X8 ir 20X9 metais gautos vieneto A nuomos pajamos, t. y. kiekvienais metais po 10 000 EUR, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos vieneto A apmokestinamosioms pajamoms. Šio turto apskaitoje 20X5-20X9 m. apskaičiuotos nusidėvėjimo sąnaudos, t. y. po 8 800 EUR, atitinkamai priskiriamos vieneto A neleidžiamiesiems atskaitymams ir, pildant PLN204 deklaracijos formą, įrašomos į šios deklaracijos priedą PLN204S „Sąnaudų sumos, laikomos neleidžiamais atskaitymais“ S1 laukelyje nurodant 03 kodą „Ilgalaikio turto nusidėvėjimo (arba amortizacijos) sumos pagal PMĮ 18 ir 19 str.“.
D 2446 Kitos gautinos skolos	10 000								
K 5401 Kitos veiklos pajamos	10 000								
D 6401 Kitos veiklos sąnaudos	8 800								
K 1217 Pastatų ir statinių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas	8 800								

II. Atvejai, kai 20-ojo verslo apskaitos standarto „Nuoma, lizingas (finansinė nuoma) ir panauda“ ir Pelno mokesčio įstatymo taikymas nesiskiria

20-asis verslo apskaitos standartas (20 VAS)	Pelno mokesčio įstatymas (PMĮ)
1. Lizingas su nuosavybės teisės perdavimu	
Pagal 20-ojo VAS 5.1 punktą apskaitoje registruojamas lizingas (finansinė nuoma), jei sutartyje nustatyta, kad lizingo laikotarpio pabaigoje nuosavybės teisė į turtą pereina lizingo gavėjui.	Pagal PMĮ nuostatas lizingo (finansinės nuomos) sutartis yra pripažįstama tokiu atveju, kai joje yra numatytas nuosavybės teisės perėjimas.
1.1. Sutartyje išskirtos palūkanos	
Lizingo gavėjo įmonėje Pagal 20-ojo VAS 13 punktą lizingo gavėjo apskaitoje registruojamo lizingo įmokos suskaidomos išskiriant turto vertės dengimo sumą, palūkanas ir kitas įmokas (kompensuotinus mokesčius, neapibrėžtus nuompinigių). Palūkanos priskiriamos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms, kurios įtraukiamos į apskaitą kaupimo principu. Pagal 20-ojo VAS 11 punktą lizingo gavėjo apskaitoje pagal lizingo sutartį naudojamo turto nusidėvėjimui skaičiuoti taikoma tokia pat apskaitos politika kaip ir nuosavo turto nusidėvėjimo apskaitai. Lizingo davėjo įmonėje Pagal 20-ojo VAS 17 punktą lizingo davėjas, perdavęs lizingo gavėjui turtą pagal lizingo sutartį, apskaitoje registruoja po vienų metų gautinas sumas tokia suma, kuri lygi grynųjų investicijų į lizingą sumai. Pagal 20-ojo VAS 18 punktą gautas įmokas lizingo davėjas pripažįsta kaip skolos dengimą (turto vertės dengimo suma) ir pardavimo pajamas (palūkanų suma arba kitos veiklos pajamas, jei lizingo veikla nėra pagrindinė).	1.1. Pagal PMĮ nuostatas apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną lizingo (finansinės nuomos) palūkanų sąnaudos yra priskiriamos lizingo gavėjo leidžiamiems atskaitymams. Pagal PMĮ nuostatas apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną turto nusidėvėjimo sąnaudos yra priskiriamos lizingo gavėjo ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams. Pagal PMĮ nuostatas, jeigu lizingo (finansinės nuomos) sutartyje yra numatytas nuosavybės teisės perėjimas, tai lizingo davėjo pajamoms priskiriamos palūkanos ir kitų sutartyje numatytų paslaugų kaina.

Pavyzdys

Lizingo bendrovė (sutartyje – lizingo davėjas) nupirko įmonės „A“ (sutartyje – lizingo gavėjas) pageidaujamą prekių pakavimo įrangą ir 20X4 m. gruodžio 29 d. perdavė naudotis lizingo gavėjui. Lizingo (finansinės nuomos) laikotarpis – 3 m. (36 mėn.). Sutartyje nurodoma įrangos vertė – 42 400 EUR (kaina nurodyta be PVM), sutarties palūkanų suma – 2 404 EUR (metinė palūkanų norma – 4.5 proc.), sutarties sudarymo mokestis – 424 EUR ir bendra sutarties suma – 45 228 EUR. Mėnesinė įmoka (turto išpirkimo įmoka ir palūkanos) – 1 245 EUR.

Sutartyje numatyta, kad pasibaigus lizingo laikotarpiui lizingo gavėja įmonė „A“ tampa įrangos savininke.

Lizingo gavėja įmonė „A“ apskaitoje ir pelno mokesčiui apskaičiuoti nustatė įrangos likvidacinę vertę – 824 EUR, naudingo tarnavimo laiką – 5 metus (60 mėn.), tiesinį nusidėvėjimo skaičiavimo metodą ir apskaičiavo metinę nusidėvėjimo normą – 8 400 EUR (700 EUR per mėn.).

Lizingo gavėjo įmonėje Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje registruojamas lizingo sandoris: 1) 20X4 m. gruodžio 29 d. registruojamas gautas turtas, t. y. 42 824 EUR (42 400 + 424 = 42 824) įrangos įsigijimo savikaina ir pagal lizingo sutartį mokėtinos sumos. Apskaitoje daromi įrašai: <table border="0"> <tr> <td>D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina</td> <td>42 824</td> </tr> <tr> <td>K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)</td> <td>27 788</td> </tr> <tr> <td>K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (20X5 m.)</td> <td>14 612</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose (sumokėtas sutarties sudarymo mokestis)</td> <td>424</td> </tr> </table> 2) 20X5 m. pripažįstamos palūkanų sąnaudos. Apskaitoje daromi įrašai: <table border="0"> <tr> <td>D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigijamą turtą</td> <td>1 307</td> </tr> <tr> <td>D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)</td> <td>984</td> </tr> <tr> <td>K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis</td> <td>323</td> </tr> </table> 3) 20X5 m. pagal lizingo sutartyje numatytą mokėjimo grafiką sumokamos įmokos. Apskaitoje daromi įrašai: <table border="0"> <tr> <td>D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis</td> <td>14 935</td> </tr> </table>	D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	42 824	K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)	27 788	K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (20X5 m.)	14 612	K 271 Sąskaitos bankuose (sumokėtas sutarties sudarymo mokestis)	424	D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigijamą turtą	1 307	D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)	984	K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	323	D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	14 935	Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X5 metus, 1 307 EUR palūkanų sąnaudos yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą už 20X5 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X5 metus, 8 400 EUR nusidėvėjimo išlaidos yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą už 20X5 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati išlaidų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 ir 20X7 metus, palūkanų sąnaudos yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį: 20X6 m. – 809 EUR, 20X7 m. – 288 EUR. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6, 20X7, 20X8 ir 20X9 metus, nusidėvėjimo išlaidos yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma 8 400 EUR pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.
D 1220 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina	42 824																
K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)	27 788																
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (20X5 m.)	14 612																
K 271 Sąskaitos bankuose (sumokėtas sutarties sudarymo mokestis)	424																
D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigijamą turtą	1 307																
D 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m.)	984																
K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	323																
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	14 935																

K 271 Sąskaitos bankuose 14 935 4) 20X5 m. apskaičiuota su produkcijos gamyba susijusios prekių pakavimo įrangos nusidėvėjimo suma priskiriama pagamintos produkcijos savikainai (iki 20X5 m. gruodžio 31 d. buvo parduota visa produkcija). Apskaitoje daromi įrašai: D 6004 Netiesioginės gamybos išlaidos 8 400 K 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-) 8 400 20X6 m. ir 20X7 m. su lizingo sutartimi ūkinės operacijos įmonės „A“ apskaitoje registruojamos analogiškai kaip ir 20X5 m. Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma 2 404 EUR palūkanų pagal lizingo sutartį sąnaudų: 20X5 m. – 1 307 EUR, 20X6 m. – 809 EUR, 20X7 m. – 288 EUR. Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X9 m. pelno (nuostolių) ataskaitose kiekvienais metais parodoma 8 400 EUR įrangos nusidėvėjimo sąnaudų, iš viso 42 000 EUR.	
Lizingo davėjo įmonėje Lizingo davėjo įmonės „B“ (lizingo veikla – pagrindinė) apskaitoje registruojamas lizingo (finansinės nuomos) sandoris: 1) 20X4 m. gruodžio 29 d. registruojama investicija perduoto turto verte, t. y. 42 400 EUR įrangos įsigijimo savikaina ir pagal lizingo sutartį gautinos sumos. Apskaitoje daromi įrašai: D 1672 Po vienerių metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (20X6–20X7 m.) 27 788 D 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m.) 14 612 K 2040 Pirkėtų prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina 42 400 2) 20X5 m. pripažįstamos palūkanų pajamos. D 1672 Po vienerių metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos 984	Apskaičiuojant lizingo davėjo apmokestinamąjį pelną už 20X5-20X7 metus, kiekvienais metais gautos palūkanos yra priskiriamos pajamoms ir, kasmet pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį: 20X5 m. – 1 307 EUR, 20X6 m. – 809 EUR, 20X7 m. – 288 EUR. Iš viso 2 404 EUR.

D 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m.) 323 K 500 Prekių ir paslaugų pajamos (palūkanos) 1307 Apskaitoje daromi įrašai: D 271 Sąskaitos bankuose 14 935 K 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m.) 14 935 20X6 m. ir 20X7 m. su lizingo sutartimi susijusios ūkinės operacijos įmonės „B“ apskaitoje registruojamos analogiškai kaip ir 20X5 m. Lizingo davėjo įmonės „B“ 20X5–20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma 2 404 EUR palūkanų pagal lizingo sutartį pajamų: 20X5 m. – 1 307 EUR, 20X6 m. – 809 EUR, 20X7 m. – 288 EUR.	
1.2. Sutartyje neišskirtos palūkanos	
Lizingo gavėjo įmonėje Pagal 20-ojo VAS 9 punktą, lizingo gavėjas, gavęs turtą pagal lizingo sutartį, registruoja ilgalaikį turtą ir ilgalaikius įsipareigojimus turto vertės dengimo suma, o jei palūkanos nenumatytos – diskontuota pagal vidutinę rinkos palūkanų normą minimalių lizingo įmokų suma. Lizingo davėjo įmonėje Pagal 20-ojo VAS 20 punktą, jei sutartyje nenurodoma palūkanų suma, bet nurodomas palūkanų procentas, lizingo davėjo pajamomis laikoma palūkanų suma, apskaičiuota pagal sutartyje nurodytą palūkanų procentą. Jei sutartyje nenurodomas palūkanų procentas arba palūkanos yra labai mažos, laikomasi principo, kad palūkanų norma yra pastovi ir lygi vidutinei lizingo sutarties sudarymo laikotarpio pradžios rinkos palūkanų normai.	1.2. Lizingo gavėjai, įsigydami ilgalaikį turtą pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį, kurioje nenumatytos palūkanos, to turto įsigijimo kainą gali apskaičiuoti diskontuodami pagal vidutinę rinkos palūkanų normą minimalių lizingo įmokų sumą. Tokiu atveju, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nuo šios apskaičiuotos turto įsigijimo kainos skaičiuojamas turto nusidėvėjimas. Skirtumas (palūkanų tikroji rinkos kaina) pripažįstamas palūkanų sąnaudomis, priskiriamomis leidžiamoms atskaitymams, visą sutartyje nustatytą lizingo laikotarpį. Pagal PMĮ nuostatas, kai lizingo sutartyje nėra nurodytas palūkanų dydis arba palūkanos yra labai mažos, tai palūkanos apskaičiuojamos laikantis principo, kad palūkanų norma yra pastovi ir ne mažesnė už rinkos palūkanų normą
Pavyzdys 20X5 m. sausio 31 d. įmonė „A“ (toliau – lizingo gavėjas) pagal lizingo sutartį iš įmonės „B“ (toliau – lizingo davėjas) įsigijo automobilį. Lizingo laikotarpis – 3 m. (36 mėn.). Sutartyje nurodyta automobilio kaina – 39 600 EUR (kaina nurodyta be PVM). Mėnesinė įmoka 1 100 EUR. <u>Sutartyje palūkanos neišskirtos.</u> <u>Sutartyje numatyta, kad pasibaigus lizingo laikotarpiui lizingo gavėja įmonė „A“ tampa automobilio savininke.</u>	

Lizingo gavėja įmonė „A“ apskaitoje ir pelno mokesčiui apskaičiuoti nustatė automobilio likvidacinę vertę – 342 EUR, naudingo tarnavimo laiką – 6 metus (72 mėn.), tiesinį nusidėvėjimo skaičiavimo metodą ir apskaičiavo metinę nusidėvėjimo normą – 6 060 EUR (505 EUR per mėn.).

Lizingo gavėjo įmonėje

Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje registruojamas pagal lizingo sutartį gautas turtas. Automobilio įsigijimo savikaina yra 36 702 EUR turto vertės dengimo suma, apskaičiuojama diskontuojant visas būsimas įmokas (39 600 EUR) ir taikant vidutinę metinę rinkos palūkanų normą sutarties pradžioje (pvz., 5 proc.).

Apskaičiuojama palūkanų dalis yra 2 898 EUR.

Lizingo gavėjo įmonės „A“ apskaitoje 20X5 m. registruojama:

1) turtas ir įsipareigojimai diskontuota įmokų verte:

D 1230 Transporto priemonių įsigijimo savikaina 36 702

K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m. sausio mėn.) 24 899

K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (20X5 m.) 11 803

2) lizingo palūkanos už 20X5 m. (11 mėn.):

D 6806 Palūkanų sąnaudos 1 462

K 4211 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašūs ilgalaikiai įsipareigojimai (20X6–20X7 m. sausio mėn.) 1 165

K 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis 297

3) sumokėtos pagal grafiką 20X5 m. lizingo įmokos (vertės dengimo įmokos ir palūkanos):

D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis 11 803

D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis (palūkanos) 297

K 271 Sąskaitos bankuose 12 100

Įmonėje „A“ automobilis naudojamas administracinėms reikmėms.

4) automobilio nusidėvėjimo sąnaudos 20X5 m. (11 mėn.):

D 6300 Bendrosios ir administracinės sąnaudos 5 555

K 1237 Transporto priemonių įsigijimo savikainos

Apskaičiuojant lizingo gavėjo apmokestinamąjį pelną už 20X5–20X11 metus, 2 898 EUR sumokėtos palūkanos yra priskiriamos leidžiamoms atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį:

20X5 m. – 1 462 EUR,

20X6 m. – 1 027 EUR,

20X7 m. – 404 EUR,

20X8 m. – 5 EUR.

Apskaičiuojant lizingo gavėjo apmokestinamąjį pelną už 20X5–20X11 metus, 36 360 EUR apskaičiuotos automobilio nusidėvėjimo sąnaudos yra priskiriamos leidžiamoms atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį:

20X5 m. – 5 555 EUR,

20X6 m. – 6 060 EUR,

20X7 m. – 6 060 EUR,

20X8 m. – 6 060 EUR,

20X9 m. – 6 060 EUR,

20Y0 m. – 6 060 EUR,

20Y1 m. – 505 EUR.

nusidėvėjimas (-) 5 555 20X6 m. ir 20X7 m. su lizingo sutartimi susijusios ūkinės operacijos įmonės „A“ apskaitoje registruojamos analogiškai kaip 20X5 m. Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20X8 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma 2 898 EUR palūkanų sąnaudų: 20X5 m. – 1 462 EUR, 20X6 m. – 1 027 EUR, 20X7 m. – 404 EUR, 20X8 m. – 5 EUR. Lizingo gavėjo įmonės „A“ 20X5–20Y1 m. pelno (nuostolių) ataskaitose parodoma 36 360 EUR automobilio nusidėvėjimo sąnaudų: 20X5 m. – 5 555 EUR, 20X6 m. – 6 060 EUR, 20X7 m. – 6 060 EUR, 20X8 m. – 6 060 EUR 20X9 m. – 6 060 EUR, 20Y0 m. – 6 060 EUR 20Y1 m. – 505 EUR.									
Lizingo davėjo įmonėje Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje automobilio pradinė vertė yra 36 702 EUR. Diskontuojant visas būsimas įmokas (39 600 EUR) ir taikant vidutinę metinę rinkos palūkanų normą sutarties pradžioje (pvz., 5 proc.) apskaičiuota palūkanų dalis yra 2 898 EUR. Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje 20X5 m. registruojama: 1) 20X5 m. sausio 31 d. perdavus turtą, turto nurašymas ir turto vertės dengimo įmokos: <table data-bbox="174 1220 1120 1364"> <tr> <td>D 1672 Po vieno metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)</td> <td>24 899</td> </tr> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m., 11 mėn.)</td> <td>11 803</td> </tr> <tr> <td>K 2040 Pirkty prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina</td> <td>36 702</td> </tr> </table> 2) pripažįstamos 20X5 m. 11 mėn. lizingo palūkanų pajamos: <table data-bbox="174 1412 1120 1487"> <tr> <td>D 1672 Po vieno metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)</td> <td>1 165</td> </tr> </table>	D 1672 Po vieno metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)	24 899	D 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m., 11 mėn.)	11 803	K 2040 Pirkty prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	36 702	D 1672 Po vieno metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)	1 165	Apskaičiuojant lizingo davėjo apmokestinamąjį pelną už 20X5–20X8 metus, 2 898 EUR sumokėtos palūkanos yra priskiriamos apmokestinamoms pajamoms ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį: 20X5 m. – 1 462 EUR, 20X6 m. – 1 027 EUR, 20X7 m. – 404 EUR, 20X8 m. – 5 EUR.
D 1672 Po vieno metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)	24 899								
D 2446 Kitos gautinos skolos (20X5 m., 11 mėn.)	11 803								
K 2040 Pirkty prekių, skirtų perparduoti, įsigijimo savikaina	36 702								
D 1672 Po vieno metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (už 20X6–20X8 m., 25 mėn.)	1 165								

D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos) (20X5 m., 11 mėn.) 297 K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos 1 462 3) gautos pagal grafiką 20X5 m. 11 mėn. lizingo įmokos (vertės dengimo įmokos ir palūkanos): D 271 Sąskaitos bankuose 12 100 K 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos) 297 K 2446 Kitos gautinos skolos (turto vertės dengimo suma) 11 803 20X6–20X8 m. su lizingo sutartimi susijusios ūkinės operacijos įmonės „B“ apskaitoje registruojamos analogiškai kaip ir 20X5 m. Lizingo davėjo įmonės „B“ 20X6–20X8 metų pelno (nuostolių) ataskaitose parodomas <i>lizingo palūkanų pajamos</i>: 20X5 m. – 1 462 EUR, 20X6 m. – 1 027 EUR, 20X7 m. – 404 EUR, 20X8 m. – 5 EUR.	
1.3. Turto balansinė vertė skiriasi nuo jo tikrosios vertės	
Lizingo davėjo įmonėje Pagal 20-ojo VAS 26 ir 27 punktus, jei lizingo davėjas pagal lizingo (finansinės nuomos) sutartį perduoda turtą ir šio turto balansinė vertė arba pasigaminimo savikaina skiriasi nuo jo tikrosios vertės, laikoma, kad lizingo davėjas iš šio sandorio uždirba pardavimo ir palūkanų pajamas. Pardavimo pajamos ir pardavimo savikaina apskaitoje pripažįstamos sandorio metu pagal įprastiniams pardavimo sandoriams įmonės taikomą apskaitos politiką. Palūkanų pajamos pripažįstamos visą lizingo laikotarpį	1.3. Vadovaujantis PMĮ 40 str. 1 dalies nuostata, pajamomis iš bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos turi būti pripažįstama suma, atitinkanti tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą, o leidžiamais atskaitymais arba ribojamų dydžių leidžiamais atskaitymais turi būti pripažįstama bet kokio sandorio arba bet kokios ūkinės operacijos sąnaudų suma, atitinkanti tokio sandorio arba tokios ūkinės operacijos tikrąją rinkos kainą. Vadovaujantis VAS nuostatomis, lizingo davėjo – gamintojo apskaitytos pardavimo pajamos tikrąja verte bei pardavimo savikaina pripažįstamos pardavimo pajamomis bei leidžiamais atskaitymais ir apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną. Palūkanų pajamos pripažįstamos visą lizingo laikotarpį
Pavyzdys 20X5 m. sausio 2 d. gamybos įrangą gaminanti įmonė „C“ (toliau – lizingo davėjas) pagal lizingo sutartį pardavė stakles įmonei „D“ (toliau – lizingo gavėjas). <u>Staklių pardavimo kaina skiriasi nuo jų pasigaminimo savikainos</u>: staklių pasigaminimo savikaina – 75 000 EUR, pardavimo kaina yra lygi jų tikrajai vertei – 100 000 EUR.	

*Lizingo laikotarpis – 2 m. (24 mėn.), palūkanos – 4 760 EUR, bendra sutarties suma 104 760 EUR, mėnesinė įmoka 4 365 EUR.
Sutartyje numatyta, kad pasibaigus lizingo laikotarpiui lizingo gavėjas tampa turto savininku.*

Lizingo davėjo įmonės „C“ apskaitoje registruojama: 1) pardavimo sandoris, perdavus stakles pagal 20X5 m. sausio 2 d. lizingo sutartį <table border="0"> <tr> <td>D 1672 Po vienų metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos</td> <td>51 123</td> </tr> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td>48 877</td> </tr> <tr> <td>K 5000 Parduotų prekių pajamos</td> <td>100 000</td> </tr> <tr> <td>ir</td> <td></td> </tr> <tr> <td>D 6000 Parduotų prekių savikaina</td> <td>75 000</td> </tr> <tr> <td>K 203 Produkcija</td> <td>75 000</td> </tr> </table> 2) 20X5 m. pripažįstamos palūkanų pajamos pagal lizingo įmokų mokėjimo grafiką <table border="0"> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)</td> <td>3 503</td> </tr> <tr> <td>K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos</td> <td>3 503</td> </tr> </table> 3) gautos pagal grafiką 20X5 m. lizingo įmokos <table border="0"> <tr> <td>D 271 Sąskaitos bankuose</td> <td>52 380</td> </tr> <tr> <td>K 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)</td> <td>3 503</td> </tr> <tr> <td>K 2446 Kitos gautinos skolos (turto vertės dengimo suma)</td> <td>48 877</td> </tr> </table> 4) koreguojamos gautinos sumos 20X5 m. gruodžio 31 d.: <table border="0"> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos (20X6 m.)</td> <td>51 123</td> </tr> <tr> <td>K 1672 Po vienų metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos</td> <td>51 123</td> </tr> </table> 20X6 m. su lizingo sutartimi susijusios ūkinės operacijos apskaitoje registruojamos analogiškai kaip ir 20X5 m. Lizingo davėjo įmonės „C“ 20X5 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma: Pardavimo pajamos – 100 000 EUR, Pardavimo savikaina – 75 000 EUR, Palūkanų pajamos – 3 503 EUR.	D 1672 Po vienų metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos	51 123	D 2446 Kitos gautinos skolos	48 877	K 5000 Parduotų prekių pajamos	100 000	ir		D 6000 Parduotų prekių savikaina	75 000	K 203 Produkcija	75 000	D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)	3 503	K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	3 503	D 271 Sąskaitos bankuose	52 380	K 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)	3 503	K 2446 Kitos gautinos skolos (turto vertės dengimo suma)	48 877	D 2446 Kitos gautinos skolos (20X6 m.)	51 123	K 1672 Po vienų metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos	51 123	20X5 metais apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pripažįstamos 100 000 EUR pardavimo pajamos ir 3 503 EUR palūkanų pajamos. 75 000 EUR parduotų prekių savikaina priskiriama leidžiamiesiems atskaitymams. Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X5 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų ir sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį. Atitinkamai 20X6 metais apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pripažįstamos 1 257 EUR palūkanų pajamos ir pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X5 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.
D 1672 Po vienų metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos	51 123																										
D 2446 Kitos gautinos skolos	48 877																										
K 5000 Parduotų prekių pajamos	100 000																										
ir																											
D 6000 Parduotų prekių savikaina	75 000																										
K 203 Produkcija	75 000																										
D 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)	3 503																										
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	3 503																										
D 271 Sąskaitos bankuose	52 380																										
K 2446 Kitos gautinos skolos (palūkanos)	3 503																										
K 2446 Kitos gautinos skolos (turto vertės dengimo suma)	48 877																										
D 2446 Kitos gautinos skolos (20X6 m.)	51 123																										
K 1672 Po vienų metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos	51 123																										

Lizingo davėjo įmonės „C“ 20X6 metų pelno (nuostolių) ataskaitoje parodomas lizingo palūkanų pajamos – 1 257 EUR.	
1.4. Lizingo sutarties nutraukimas arba nuomos rūšies pakeitimas	
Lizingo davėjo įmonėje Pagal 20-ojo VAS 7 punktą, jeigu per nuomos ar lizingo laikotarpį šalys susitaria pakeisti sutarties sąlygas (išskyrus jos pratęsimo atvejį) ir dėl to pasikeičia nuomos rūšis, toks sutarimas apskaitoje registruojamas kaip naujas sandoris. Pagal 20-ojo VAS 24 punktą, jei lizingo sutartis nutraukiama ir turtas grąžinamas lizingo davėjui, šis turtas registruojamas lizingo davėjo apskaitoje suma, kuri lygi neapmokėtai turto vertės dengimo sumai.	1.4. Pagal PMĮ nuostatas, kaip ir apskaitoje dėl lizingo (finansinės nuomos) sutarties pakeitimo į nuomos sutartį lizingo davėjas (nuomotojas), įmonė „B“, neapskaičiuoja nei pajamų, nei sąnaudų. Jei lizingo sutartis nutraukiama ir turtas grąžinamas lizingo davėjui, kuris šį turtą pagal nuomos sutartį išnuomoja, tai grąžinto turto nusidėvėjimas skaičiuojamas nuo neapmokėtos turto vertės dengimo sumos. Pagal PMĮ nuostatas apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną nusidėvėjimo sąnaudos yra priskiriamos nuomotojo ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams.
Pavyzdys 20X4 m. gruodžio 29 d. įmonė „A“ (sutartyje – lizingo gavėjas) <u>pagal lizingo sutartį įsigijo prekių pakavimo įrangą iš įmonės „B“ (sutartyje – lizingo davėjas).</u> Sutartyje nurodyta įrangos vertė – 42 400 EUR (kaina nurodyta be PVM) ir numatyta, kad lizingo laikotarpio pabaigoje turto nuosavybės teisė perduodama lizingo gavėjui. Lizingo laikotarpis – 3 m. (36 mėn.), mėnesinė įmoka – 1 178 EUR. Metinė palūkanų norma – 4.5 proc. Sutarties sudarymo mokestis – 424 EUR. Praėjus 14 mėnesių, lizingo gavėjas kartu su lizingo davėju nusprendžia <u>nutraukti lizingo sutartį ir sudaryti nuomos sutartį.</u> Lizingo gavėjas yra visiškai atsiskaitęs su lizingo davėju už laikotarpį nuo 20X5 m. sausio 1 d. iki 20X6 m. vasario 28 d. ir įsipareigojimų, susijusių su turtu ar palūkanomis, už tą laikotarpį neturi. Pagal susitarimą turto nuosavybė perduodama lizingo davėjui, o lizingo gavėjas neatgaus nieko iš sumokėtos sumos. Sutarties nutraukimo datą likusi neišpirkta turto vertė yra 25 908 EUR (42 400 EUR – 14 136 EUR – 2 x 1 178 EUR). Pagal naujai sudarytą nuomos sutartį įmonė „B“ išnuomoja įrenginius įmonei „A“ 2 metų laikotarpiui už rinkos kainą, t. y. 450 EUR per mėnesį (kaina nurodyta be PVM).	
Kadangi pagal sutarties vertinimo kriterijus pasikeitė nuomos rūšis, todėl pagal 20-ojo VAS 7 punktą nuo sutarties sąlygų pakeitimo momento įmonės „A“ ir įmonės „B“ apskaitoje registruojamas lizingo sandorio nutraukimas ir naujas sandoris – nuoma. Lizingo davėjo įmonės „B“ apskaitoje 20X6 m. vasario 28 d. registruojant lizingo sandorio nutraukimą, registruojamas turtas pagal šio turto pobūdį verte, lygia neapmokėtai turto vertės dengimo sumai.	Pelno mokesčio apskaičiavimo tikslais, kaip ir apskaitoje, dėl lizingo (finansinės nuomos) sutarties nutraukimo įmonė „B“ nepatiria nei sąnaudų nei pajamų, todėl apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus. koregavimai neatliekami. Apskaičiuojant įmonės „B“ apmokestinamąjį pelną už 20X6-20X8 metus, kiekvienais metais gautos nuomos mokestis yra priskiriamas

Lizingo davėjo įmonės „B“ 20X6 m. vasario 28 d. daromi įrašai: D 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikaina (14 128 + 11 780) 25 908 K 1672 Po vienu metų gautinos lizingo (finansinės nuomos) sumos (25 908 – 11 780) 14 128 K 2446 Kitos gautinos sumos – lizingo (finansinės nuomos) gautinų sumų einamųjų metų dalis (14 136 – 2 x 1 178) 11 780 Dėl lizingo sutarties nutraukimo įmonė „B“ nepatiria nei nuostolių, nei gauna pelno. Nuomotojo įmonės „B“ pagal sudarytą nuomos sutartį 20X6 m. kovo–gruodžio mėn. gaunamas 4 500 EUR (450 EUR x 10 mėn.) pakavimo įrangos nuomos mokestis įtraukiamas į pardavimo pajamas (lizingas ir nuoma yra įmonės „B“ pagrindinė veikla): D 2446 Kitos gautinos sumos – lizingo (finansinės nuomos) gautinų sumų einamųjų metų dalis 4 500 K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos 4 500 Apskaičiuojamos pakavimo įrangos nusidėvėjimo sąnaudos 20X6 m. kovo–gruodžio mėn. ((25 908 – 600) : (6 m. x 12 mėn.) x 10 mėn.): D 6001 Suteiktų paslaugų savikaina 3 515 K 1227 Mašinų ir įrangos įsigijimo savikainos nusidėvėjimas 3 515 Lizingo davėjo ir nuomotojo įmonės „B“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 4 500 EUR nuomos mokesčio pajamų ir 3 515 EUR turto nusidėvėjimo sąnaudų.	pajamoms ir, kasmet pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį. Nutraukus lizingo sutartį įmonė „B“ šį turtą užsipajamuoja ir nusidėvėjimą skaičiuoja nuo sumos, kuri lygi neapmokėtai turto vertės dengimo sumai, t. y. 25 908 EUR. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nusidėvėjimo sąnaudos yra priskiriamos ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams ir, pildant metinę pelno mokesčio deklaracijos PLN204 formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.
2. Nuoma	
Pagal 20-ojo VAS 28 punktą <i>nuomos mokestis</i>, kai pagal nuomos sutartį nuomotojas už mokestį suteikta teisę nuomininkui sutartą laiką valdyti ir naudoti turtą, išskyrus kompensuojamą jo dalį, nuomininko apskaitoje pripažįstamas sąnaudomis arba priskiriamos gaminamos produkcijos ar ilgalaikio turto savikainai.	Pagal nuomos sutartis nuomos sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams.

Pagal 20-ojo VAS 36 punktą pajamos, apskaičiuotos pagal nuomos sutartį, išskyrus kompensuojamą jo dalį, nuomotojo apskaitoje pripažįstamos tą laikotarpį, kada jo uždėbamos.					
Pavyzdys <i>Įmonė „B“ įsigyja lengvąjį automobilį ir pagal 20X7 m. sausio 2 d. veiklos nuomos sutartį perduoda jį įmonei „A“ naudoti iki 20X9 m. gruodžio 31 d. Pasibaigus sutarčiai, automobilis grąžinamas įmonei „B“. Sutartyje numatytas 300 EUR mėnesio nuomos mokestis.</i>					
Nuomininko įmonėje Nuomininko įmonėje „A“ automobilis naudojamas administracinėms reikmėms. Įmonė pagal automobilio nuomos sutartį 20X7 m. apskaitoje pripažino 3 600 EUR (300 x 12) nuomos mokesčio sąnaudų. Apskaitoje daromi įrašai: <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 80%;">D 6300 Nuomos sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">3 600</td> </tr> <tr> <td>K 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td style="text-align: right;">3 600</td> </tr> </table> Nuomininko įmonės „A“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> parodoma 3 600 EUR.	D 6300 Nuomos sąnaudos	3 600	K 4494 Kitos mokėtinos sumos	3 600	Pagal nuomos sutartis 3 600 EUR (300x12) nuomos sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos leidžiamoms atskaitymams ir, pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.
D 6300 Nuomos sąnaudos	3 600				
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	3 600				
Nuomotojo įmonėje Nuomotojo įmonė „B“ pagal automobilio nuomos sutartį su įmone „A“ 20X7 m. uždėbo 3 600 EUR (300 x 12) pajamų. Apskaitoje daromi įrašai: <table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 80%;">D 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td style="text-align: right;">3 600</td> </tr> <tr> <td>K 5401 Kitos pajamos</td> <td style="text-align: right;">3 600</td> </tr> </table> Nuomotojo įmonės „B“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Kitos veiklos rezultatai</i> parodoma 3 600 EUR pajamų.	D 2446 Kitos gautinos skolos	3 600	K 5401 Kitos pajamos	3 600	Pagal nuomos sutartis 3 600 EUR (300x12) nuomos pajamos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, yra priskiriamos pajamoms ir, pildant PLN204 deklaracijos formą, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.
D 2446 Kitos gautinos skolos	3 600				
K 5401 Kitos pajamos	3 600				
3. Atgalinė nuoma					
Nuomininko įmonėje Pagal 20-ojo VAS 46 punkto nuostatas, jeigu parduotas turtas nuomojamas pagal atgalinės nuomos sutartį, kuri pagal turinį ir ekonominę prasmę yra nuomos sutartis, pardavimo pajamos pripažįstamos taikant tą pačią apskaitos politiką kaip ir kitiems ilgalaikio turto pardavimo sandoriams, t. y. pelnas arba nuostolis pripažįstami iš karto.	Jeigu parduotas turtas nuomojamas pagal atgalinės nuomos sutartį, kuri pagal turinį ir ekonominę prasmę yra nuomos sutartis, tai, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, ilgalaikio turto pardavimo pajamos (nuostolis) pripažįstamos vadovaujantis PMĮ 16 str. 1 ir 2 dalies nuostatomis.				

Pavyzdys

20X5 m. sausio mėn. įmonė „B“, gavusi banko paskolą, pastatė administracinį pastatą. Pastato įsigijimo (pasigaminimo) savikaina – 500 000 EUR. Įmonė „B“ apskaitoje ir pelno mokesčiui apskaičiuoti nustatė pastato likvidacinę vertę – 50 000 EUR, naudingo tarnavimo laiką – 15 metų, naudingo tarnavimo laikotarpį (nusidėvėjimo normatyvą) – 15 metų. Praėjus vieniems metams nuo pastato eksploatacijos pradžios paaiškėjo, kad dėl apyvartinių lėšų stygiaus įmonė negalės laiku grąžinti paskolos ir kad pastatas yra per didelis įmonės administracinėms reikmėms. 20X6 m. sausio 31 d. įmonė „B“ pastatą pardavė ir jame išsinuomojo sau patalpas.

Pardavimo dieną įmonės „B“ apskaitoje sukauptas pastato nusidėvėjimas – 30 000 EUR (500 000 EUR – 50 000 EUR / 15 m. x 1 m.). Pardavimo kaina – 600 000 EUR.

Nuomos sutartis įsigaliojo pardavimo dieną. Mėnesinis nuomos mokestis – 1 500 EUR.

Įmonės „B“ apskaitoje 20X6 m. registruojama: 1) 20X6 m. sausio 31 d. pastato pardavimas ir gauti pinigai: <table> <tr> <td>D 271 Sąskaitos bankuose</td> <td style="text-align: right;">600 000</td> </tr> <tr> <td>D 1217 Pastatai ir statiniai – įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)</td> <td style="text-align: right;">30 000</td> </tr> <tr> <td>K 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina</td> <td style="text-align: right;">500 000</td> </tr> <tr> <td>K 5400 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas</td> <td style="text-align: right;">130 000</td> </tr> </table> 2) nuo 20X6 m. vasario–gruodžio mėn. patalpų nuomos sąnaudos <table> <tr> <td>D 6300 Nuomos sąnaudos (1 500 EUR x 11 mėn.)</td> <td style="text-align: right;">16 500</td> </tr> <tr> <td>K 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td style="text-align: right;">16 500</td> </tr> </table> Įmonės „B“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje rodoma: • straipsnyje <i>Kitos veiklos rezultatai</i> – 130 000 EUR pastato perleidimo pelnas, • straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> – 16 500 EUR patalpų nuomos sąnaudų.	D 271 Sąskaitos bankuose	600 000	D 1217 Pastatai ir statiniai – įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	30 000	K 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	500 000	K 5400 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	130 000	D 6300 Nuomos sąnaudos (1 500 EUR x 11 mėn.)	16 500	K 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500	Apskaičiuojant įmonės B apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus, apmokestinamosioms pajamoms yra priskiriamos 130 000 EUR turto vertės padidėjimo pajamos už pastato pardavimą. Apskaičiuotos 16 500 EUR (1 500 EUR x 11 mėn.) nuomos sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus yra priskiriamos leidžiamiesiems atskaitymams. Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų ir sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.
D 271 Sąskaitos bankuose	600 000												
D 1217 Pastatai ir statiniai – įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (-)	30 000												
K 1210 Pastatų ir statinių įsigijimo savikaina	500 000												
K 5400 Ilgalaikio turto perleidimo pelnas	130 000												
D 6300 Nuomos sąnaudos (1 500 EUR x 11 mėn.)	16 500												
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500												

4. Kompensuoti mokesčiai ir išlaidos

4.1. Pagal 20-ojo VAS 13 punkto nuostatas, jeigu lizingo sutartyje yra numatyta, kad **lizingo gavėjas** lizingo davėjui kompensuoja tam tikrus mokesčius (pvz., draudimo išlaidas, nekilnojamo turto mokestį už lizingo būdu įsigytą nekilnojamąjį turtą ar pan.), tai lizingo gavėjo sumokėti kompensuoti mokesčiai priskiriami lizingo gavėjo ataskaitinio laikotarpio bendrosioms ir administravimo sąnaudoms, jeigu šios išlaidos nepriskiriamos kito turto įsigijimo (pasigaminimo) savikainai.

4.1. Pagal PMI nuostatas lizingo gavėjo lizingo davėjui kompensuoti tam tikri mokėjimai (pavyzdžiui draudimo išlaidos ar pan.), apskaičiuojant mokestinio laikotarpio apmokestinamąjį pelną, priskiriami lizingo gavėjo leidžiamiesiems atskaitymams, jeigu lizingo būdu įsigytas turtas naudojamas lizingo gavėjo veikloje pajamoms uždirbti.

Pagal 20-ojo VAS 23 punkto nuostatas, jei lizingo davėjas sumoka <i>kompensuotinus mokesčius</i>, jie priskiriami mokėjimo laikotarpio veiklos sąnaudoms, o kai lizingo gavėjas juos kompensuoja, sumažinamos to laikotarpio lizingo davėjo veiklos sąnaudos.									
1 pavyzdys <i>20X5 m. gruodžio 30 d. įmonė „L“ (toliau – lizingo gavėjas) pagal lizingo sutartį iš įmonės „M“ (toliau – lizingo davėjas) įsigijo kompiuterius, kuriuos panaudojo pardavimo vadybininkų darbo vietoms atnaujinti.</i> <i><u>Sutartyje numatyta, kad pasibaigus lizingo laikotarpiui lizingo gavėja įmonė „L“ tampa kompiuterių savininke.</u></i> <i>Sutartyje nurodyta metinė lizingo įmoka 41 173 EUR, kurią sudaro 38 070 EUR turto vertės dengimo suma, 1 103 EUR palūkanų ir 2 000 EUR draudimo išlaidų sumos. Pagal sutartį įmonė „L“ kompensuoja įmonei „M“ tik turto draudimo išlaidas.</i>									
Lizingo gavėjo įmonėje Lizingo gavėjo įmonės „L“ apskaitoje 20X6 m. pagal lizingo sutartį sumokėtos (mokėtinos) turto draudimo sumos pripažįstamos sąnaudomis. Apskaitoje daromi įrašai: <table border="0"> <tr> <td>D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis</td> <td style="text-align: right;">38 070</td> </tr> <tr> <td>D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigytą turtą</td> <td style="text-align: right;">1 103</td> </tr> <tr> <td>D 6303 Draudimo sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">2 000</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td> <td style="text-align: right;">41 173</td> </tr> </table> Lizingo gavėjo įmonės „L“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> parodoma 2 000 EUR turto draudimo sąnaudų.	D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	38 070	D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigytą turtą	1 103	D 6303 Draudimo sąnaudos	2 000	K 271 Sąskaitos bankuose	41 173	Pagal PMĮ nuostatas 2 000 EUR draudimo ir 1 103 EUR palūkanų sąnaudos, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus, yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams. Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.
D 4401 Lizingo (finansinės nuomos) ar panašių įsipareigojimų einamųjų metų dalis	38 070								
D 6806 Palūkanų sąnaudos už finansinės nuomos būdu įsigytą turtą	1 103								
D 6303 Draudimo sąnaudos	2 000								
K 271 Sąskaitos bankuose	41 173								
Lizingo davėjo įmonėje Lizingo davėjo įmonės „M“ apskaitoje pagal lizingo sutartį 20X6 m. gautomis (gautinomis) kompensuotinių mokesčių sumomis mažinamos turto draudimo sąnaudos. Apskaitoje daromi įrašai: <table border="0"> <tr> <td>D 271 Sąskaitos bankuose arba D 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td style="text-align: right;">3 103</td> </tr> <tr> <td>K 6303 Draudimo sąnaudos</td> <td style="text-align: right;">2000</td> </tr> <tr> <td>K 5810 Kitos finansinės ir investicinės veiklos pajamos</td> <td style="text-align: right;">1 103</td> </tr> </table>	D 271 Sąskaitos bankuose arba D 2446 Kitos gautinos skolos	3 103	K 6303 Draudimo sąnaudos	2000	K 5810 Kitos finansinės ir investicinės veiklos pajamos	1 103	Pagal PMĮ nuostatas lizingo davėjo gautomis kompensuotinių mokesčių sumomis sumažinamos patirtos draudimo sąnaudos ir, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus, bei pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus koregavimai neatliekami, nes tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį pagal lizingo sutartį perduoto turto draudimo sąnaudų nenurodoma. Atitinkamai apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, pripažįstamos 1 103 EUR palūkanų pajamos ir pildant PLN204 deklaracijos formą		
D 271 Sąskaitos bankuose arba D 2446 Kitos gautinos skolos	3 103								
K 6303 Draudimo sąnaudos	2000								
K 5810 Kitos finansinės ir investicinės veiklos pajamos	1 103								

Lizingo davėjo įmonės „M“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> nerodoma pagal lizingo sutartį perduoto turto draudimo sąnaudų.	koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.										
4.2. Pagal 20-ojo VAS 33 punktą, jei nuomos sutartyje yra numatyta, kad nuomotojas kompensuoja <i>turto draudimo išlaidas</i> arba jų suma sumažina nuomos mokestį, nuomininkas apskaitoje šias išlaidas registruoja kaip gautiną sumą ir mažina pripažintas draudimo sąnaudas.											
2 pavyzdys <i>20X6 m. sausio 2 d. įmonė „B“ (toliau – nuomininkas) iš įmonės „A“ (toliau – nuomotojas) išsinuomojo automobilį. Nuomos laikotarpis – 5 metai. Nuomos sutartyje numatyta, kad turto draudimo išlaidas už pirmuosius nuomos metus kompensuos nuomotojas. Įmonė „B“ 20X6 m. sausio 2 d. patyrė 2 400 EUR automobilio draudimo išlaidų.</i>											
Nuomininko įmonėje Nuomininko įmonės „B“ apskaitoje 20X6 m. registruojama: 1) sumokėta automobilio draudimo įmoka ir pripažįstamos sąnaudos <table data-bbox="201 837 1108 949"> <tr> <td>D 6303 Draudimo sąnaudos arba</td> <td></td> </tr> <tr> <td>D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos</td> <td>2 400</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td> <td>2 400</td> </tr> </table> 2) kiekvieno mėnesio draudimo sąnaudų mažinimas kompensacijos suma: <table data-bbox="201 1037 1108 1109"> <tr> <td>D 2434 Kitos gautinos sumos</td> <td>200</td> </tr> <tr> <td>K 6303 Draudimo sąnaudos</td> <td>200</td> </tr> </table> Pagal 20X6 m. gruodžio mėn. 31 d. apskaitos duomenis automobilio draudimo sąnaudos – 0 EUR, gautina kompensacija – 2 400 EUR. Nuomininko įmonės „B“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje automobilio draudimo sąnaudos 0 EUR.	D 6303 Draudimo sąnaudos arba		D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	2 400	K 271 Sąskaitos bankuose	2 400	D 2434 Kitos gautinos sumos	200	K 6303 Draudimo sąnaudos	200	Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus, koregavimai neatliekami, nes visa 2 400 EUR nuomininko apskaitoje apskaityta metinė draudimo sąnaudų suma nuomotojo yra kompensuojama ir leidžiamiems atskaitymams nuomininkas šių draudimo sąnaudų nepriskiria, t. y. rezultatas lygus nuliui (2 400 EUR – 2 400 EUR = 0).
D 6303 Draudimo sąnaudos arba											
D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	2 400										
K 271 Sąskaitos bankuose	2 400										
D 2434 Kitos gautinos sumos	200										
K 6303 Draudimo sąnaudos	200										
Nuomotojo įmonėje Nuomotojo įmonės „A“ apskaitoje pagal nuomos sutartį 20X6 m. kompensuojamos nuomininko patirtos automobilio draudimo išlaidos pripažįstamos sąnaudomis. Apskaitoje daromi įrašai:	Pagal PMĮ nuostatas 2 400 Eur draudimo sąnaudų, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną už 20X6 metus, yra priskiriamos leidžiamiems atskaitymams. Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį.										

D 6303 Draudimo sąnaudos 2 400 K 4494 Kitos mokėtinės sumos 2 400 Pagal 20X6 m. gruodžio 31 d. apskaitos duomenis automobilio draudimo sąnaudos – 2 400 EUR, mokėtina kompensacija – 2 400 EUR. Nuomotojo įmonės „A“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 2 400 EUR išnuomoto turto draudimo sąnaudų.	
4.3. Pagal 20-ojo VAS 29 punktą, jei nuomotojas, skatindamas sudaryti nuomos sutartį, sutinka padengti dalį nuomininko išlaidų, nuomininkas turi sumažinti nuomos sąnaudas per nuomos arba skatinimo laikotarpį. Pagal 20-ojo VAS 37 punkto nuostatas, jei nuomotojas, skatindamas sudaryti nuomos sutartį, padengia dalį nuomininko išlaidų, jis turi sumažinti nuomos pajamas per nuomos arba skatinimo laikotarpį. Nuomos mokesčio sumažinimo sumos nuomotojo apskaitoje nepriskiriamos sąnaudoms.	4.3. Pagal PMI nuostatas nuomos sutartyje nustačius, kad tam tikrą laikotarpį tam tikrą nuomos mokesčio dalį sutinka padengti nuomotojas, tai nuomininko nuomos sąnaudos bus sumažinamos tik pagal nuomotojo išrašytą kreditinį apskaitos dokumentą, pvz., kreditinę PVM sąskaitą faktūrą. Pagal PMI nuostatas, jeigu nuomotojas tam tikrą laikotarpį tam tikrą nuomos mokesčio dalį sutinka padengti nuomininkui, tai nuomotojo nuomos mokesčio sumažinimo sumomis bus sumažinamos nuomos pajamos tik pagal nuomotojo išrašytą kreditinį apskaitos dokumentą, pvz., kreditinę PVM sąskaitą faktūrą.
3 pavyzdys <i>Įmonė „B“ (toliau – nuomininkas) pagal nuomos sutartį, sudarytą 20X6 m. vasario 1 d., iš įmonės „A“ (toliau – nuomotojas) išsinuomojo biuro patalpas. Patalpų nuomos sutartyje nurodytas mėnesinis nuomos mokestis – 1 500 EUR (kaina nurodyta be PVM). Nutraukus sutartį, nuomotojas nepatirtų jokių nuostolių. Nuomos sutartyje numatyta sąlyga, kad jei nuomininkas nuomos patalpas 12 mėn., nuomotojas padengs vieno mėnesio nuomos mokesčio išlaidas.</i> <u><i>Nuomininkas, pasirašydamas sutartį, biuro patalpas ketina nuomotis 12 mėnesių ir nuomos pradžioje labai tikėtina, kad nuomininkas nenutrauks sutarties per artimiausius 12 mėn.</i></u> <i>20X7 m. sausio mėnesį įmonė A išrašė įmonei B kreditinę PVM sąskaitą faktūrą 1 500 EUR sumai.</i>	
Nuomininko įmonėje Nuomininko įmonės „B“ apskaitoje 20X6 m. per vasario–gruodžio mėn. laikotarpį kiekvieną mėnesį registruojama: 1) sumažintos nuomos mokesčio sąnaudos: 1 500 EUR – (1 500 EUR / 12 mėn.) = 1 375 EUR. D 6300 Nuomos sąnaudos 1 375 K 4494 Kitos mokėtinės sumos 1 375 2) sumokėtas nuomos mokestis:	Nuomotojo padengta 1 500 EUR vieno mėnesio nuomos mokesčio išlaidų suma yra laikoma nuolaida ir, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nuomininko nuomos sąnaudos bus sumažinamos pagal nuomotojo 20X7 m. sausio mėn. išrašytą kreditinę PVM sąskaitą faktūrą 1 500 EUR sumai. Pildant PLN204 deklaracijos formas už 20X6 ir 20X7 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati sąnaudų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį, t. y.:

D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos (1 500 – 1 375) 125 D 4494 Kitos mokėtinės sumos 1 375 K 271 Sąskaitos bankuose 1 500 Nuomininko įmonės „B“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 15 125 EUR (1 375 EUR x 11 mėn.) turto nuomos sąnaudų. 20X6 m. balanse parodoma 1 375 EUR (125 EUR x 11 mėn.) ateinančių laikotarpių sąnaudų. Nuomininko įmonės „B“ apskaitoje 20X7 m. sausio mėn. pripažįstamos 12-ojo sutarties mėnesio sumažintos nuomos mokesčio sąnaudos ir nurašoma 20X6 m. sukaupta suma. Apskaitoje daromi įrašai: D 6300 Nuomos sąnaudos 1 375 K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos (125 EUR x 11 mėn.) 1 375 Nuomininko įmonės „B“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 1 375 EUR sausio mėn. turto nuomos sąnaudų.	20X6 metais – 15 125 EUR (su nuolaida vieno mėnesio nuomos sąnaudos apskaičiuojamos taip: 1 375 EUR (1 500 EUR – (1 500 EUR /12 mėn.); kadangi 20X6 metais patalpos buvo nuomojamos 11 mėn., tai metinė nuomos sąnaudų suma apskaičiuojama taip: 15 125 EUR = 1 375 EUR x 11 mėn., 20X7 metais – 1 375 EUR = 1 375 Lt (1 500 EUR – (1 500 EUR /12 mėn.)) x 1 mėn.
Nuomotojo įmonėje Nuomotojo įmonės „A“ pagrindinė veikla yra turto nuoma. Apskaitoje 20X6 m. vasario–gruodžio mėn. registruojama: 1) sumažintos nuomos mokesčio pajamos: 1 500 EUR – (1 500 EUR / 12 mėn.) = 1 375 EUR. D 2446 Kitos gautinos skolos 1 375 K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos 1 375 2) gautas nuomos mokestis: D 271 Sąskaitos bankuose 1 500 K 2446 Kitos gautinos skolos 1 375 K 492 Ateinančių laikotarpių pajamos 125 Nuomotojo įmonės „A“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 15 125 EUR (1 375 EUR x 11 mėn.) turto nuomos pajamų. 20X6 m. balanse parodoma 1 375 EUR (125 EUR x 11 mėn.) ateinančių laikotarpių pajamų. Nuomotojo įmonės „A“ apskaitoje 20X7 m. sausio mėn. pripažįstamos 12-ojo sutarties mėnesio sumažintos nuomos mokesčio pajamos ir nurašoma 20X6 m. sukaupta suma.	Nuomotojo padengta 1 500 EUR vieno mėnesio nuomos mokesčio suma yra laikoma suteikta nuolaida ir, apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, nuomotojo nuomos pajamos bus sumažinamos pagal 20X7 m. sausio mėn. išrašytą kreditinę PVM sąskaitą faktūrą 1 500 EUR sumai. Pildant PLN204 deklaracijos formas už 20X6 ir 20X7 metus, koregavimai neatliekami, nes ta pati pajamų suma pripažįstama tiek apskaitoje, tiek apskaičiuojant pelno mokestį, t. y.: 20X6 metais – 15 125 EUR (su nuolaida vieno mėnesio nuomos pajamos apskaičiuojamos taip: 1 375 EUR (1 500 EUR – (1 500 EUR /12 mėn.); kadangi 20X6 metais patalpos buvo nuomojamos 11 mėn., tai metinė nuomos pajamų suma apskaičiuojama taip: 15 125 EUR = 1375 EUR x 11 mėn., 20X7 metais – 1 375 EUR = 1 375 EUR (1 500 EUR – (1 500 EUR /12 mėn.)) x 1 mėn.

Apskaitoje daromi įrašai: <table> <tr> <td>D 492 Ateinančių laikotarpių pajamos</td> <td>1 375</td> </tr> <tr> <td>K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos</td> <td>1 375</td> </tr> </table> Nuomotojo įmonės „A“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 1 375 EUR sausio mėn. turto nuomos pajamų.	D 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	1 375	K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	1 375																	
D 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	1 375																				
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	1 375																				
4 pavyzdys <i>Įmonė „D“ (toliau – nuomininkas) pagal nuomos sutartį, sudarytą 20X6 m. vasario 1 d., iš įmonės „C“ (toliau – nuomotojas) išsinuomojo biuro patalpas. Patalpų nuomos sutartyje nurodytas mėnesinis nuomos mokestis – 1 500 EUR (kaina nurodyta be PVM). Nutraukus sutartį, nuomotojas nepatirtų jokių nuostolių. Nuomos sutartyje numatyta sąlyga, kad jei nuomininkas nuomosis patalpas 12 mėn., nuomotojas padengs vieno mėnesio nuomos mokesčio išlaidas.</i> <u>Nuomininkas, pasirašydamas sutartį dar nebuvo nusprendęs, ar nuomosis biuro patalpas 12 mėnesių, ar trumpiau.</u> <i>20X6 m. gruodžio mėnesį nuomininkas dar nuomojosi patalpas ir pagal sutartį įgijo teisę 20X7 m. sausio mėnesį nemokamai naudotis patalpomis.</i> <i>20X7 m. sausio mėnesį įmonė „C“ išrašė įmonei B kreditinę PVM sąskaitą faktūrą 1 500 EUR sumai.</i>																					
Nuomininko įmonėje Nuomininko įmonės „D“ apskaitoje 20X6 m. per vasario–gruodžio mėn. laikotarpį kiekvieną mėnesį registruojamas nuomos mokestis, iš viso 16 500 EUR (1 500 EUR x 11 mėn.): <table> <tr> <td>1) pripažįstamos nuomos mokesčio sąnaudos</td> <td></td> </tr> <tr> <td>D 6300 Nuomos sąnaudos</td> <td>16 500</td> </tr> <tr> <td>K 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td>16 500</td> </tr> <tr> <td>2) sumokėtas nuomos mokestis</td> <td></td> </tr> <tr> <td>D 4494 Kitos mokėtinos sumos</td> <td>16 500</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td> <td>16 500</td> </tr> <tr> <td>3) 20X6 m. gruodžio 31 d. koreguojamos 20X6 m. nuomos mokesčio sąnaudos dėl 12-ojo sutarties mėnesio sumažinto nuomos mokesčio:</td> <td></td> </tr> <tr> <td>(1 500 EUR / 12 mėn.) x 11 mėn. = 1 375 EUR.</td> <td></td> </tr> <tr> <td>D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos</td> <td>1 375</td> </tr> <tr> <td>K 6300 Nuomos sąnaudos</td> <td>1 375</td> </tr> </table> Nuomininko įmonės „D“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 15 125 EUR (16 500 EUR – 1 375 EUR) turto nuomos sąnaudų. 20X6 m. balanse parodoma 1 375 EUR (125 EUR x 11 mėn.) ateinančių laikotarpių sąnaudų.	1) pripažįstamos nuomos mokesčio sąnaudos		D 6300 Nuomos sąnaudos	16 500	K 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500	2) sumokėtas nuomos mokestis		D 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500	K 271 Sąskaitos bankuose	16 500	3) 20X6 m. gruodžio 31 d. koreguojamos 20X6 m. nuomos mokesčio sąnaudos dėl 12-ojo sutarties mėnesio sumažinto nuomos mokesčio:		(1 500 EUR / 12 mėn.) x 11 mėn. = 1 375 EUR.		D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	1 375	K 6300 Nuomos sąnaudos	1 375	Pagal PMĮ nuostatas tas pats kaip 3 pavyzdyje.
1) pripažįstamos nuomos mokesčio sąnaudos																					
D 6300 Nuomos sąnaudos	16 500																				
K 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500																				
2) sumokėtas nuomos mokestis																					
D 4494 Kitos mokėtinos sumos	16 500																				
K 271 Sąskaitos bankuose	16 500																				
3) 20X6 m. gruodžio 31 d. koreguojamos 20X6 m. nuomos mokesčio sąnaudos dėl 12-ojo sutarties mėnesio sumažinto nuomos mokesčio:																					
(1 500 EUR / 12 mėn.) x 11 mėn. = 1 375 EUR.																					
D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	1 375																				
K 6300 Nuomos sąnaudos	1 375																				

Nuomininko įmonės „D“ apskaitoje 20X7 m. sausio mėn. pripažįstamos 12-ojo sutarties mėnesio sumažintos nuomos mokesčio sąnaudos ir nurašoma 20X6 m. sukaupta suma. Apskaitoje daromi įrašai: <table> <tr> <td>D 6300 Nuomos sąnaudos</td> <td>1 375</td> </tr> <tr> <td>K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos</td> <td>1 375</td> </tr> </table> Nuomininko įmonės „D“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 1 375 EUR sausio mėn. turto nuomos sąnaudų.	D 6300 Nuomos sąnaudos	1 375	K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	1 375													
D 6300 Nuomos sąnaudos	1 375																
K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	1 375																
Nuomotojo įmonėje Nuomotojo įmonės „C“ pagrindinė veikla yra turto nuoma. Apskaitoje 20X6 m. vasario–gruodžio mėn. registruojamas nuomos mokestis, iš viso 16 500 EUR (1 500 EUR x 11 mėn.): 1) pripažįstamos nuomos mokesčio pajamos <table> <tr> <td>D 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td>16 500</td> </tr> <tr> <td>K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos</td> <td>16 500</td> </tr> </table> 2) gautas nuomos mokestis <table> <tr> <td>D 271 Sąskaitos bankuose</td> <td>16 500</td> </tr> <tr> <td>K 2446 Kitos gautinos skolos</td> <td>16 500</td> </tr> </table> 3) 20X6 m. gruodžio 31 d. koreguojamos 20X6 m. nuomos mokesčio pajamos dėl 12-ojo sutarties mėnesio sumažinto nuomos mokesčio: (1 500 EUR / 12 mėn.) x 11 mėn. = 1 375 EUR. <table> <tr> <td>D 5001 Suteiktų paslaugų pajamos</td> <td>1 375</td> </tr> <tr> <td>K 492 Ateinančių laikotarpių pajamos</td> <td>1 375</td> </tr> </table> Nuomotojo įmonės „C“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 15 125 EUR (16 500 EUR – 1 375 EUR) turto nuomos pajamų. 20X6 m. balanse parodoma 1 375 EUR (125 EUR x 11 mėn.) ateinančių laikotarpių pajamų. Nuomotojo įmonės „C“ apskaitoje 20X7 m. sausio mėn. pripažįstamos 12-ojo sutarties mėnesio sumažintos nuomos mokesčio pajamos ir nurašoma 20X6 m. sukaupta suma. Apskaitoje daromi įrašai: <table> <tr> <td>D 6300 Nuomos sąnaudos</td> <td>1 375</td> </tr> <tr> <td>K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos</td> <td>1 375</td> </tr> </table>	D 2446 Kitos gautinos skolos	16 500	K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	16 500	D 271 Sąskaitos bankuose	16 500	K 2446 Kitos gautinos skolos	16 500	D 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	1 375	K 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	1 375	D 6300 Nuomos sąnaudos	1 375	K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	1 375	Pagal PMĮ nuostatas tas pats kaip 1 pavyzdyje.
D 2446 Kitos gautinos skolos	16 500																
K 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	16 500																
D 271 Sąskaitos bankuose	16 500																
K 2446 Kitos gautinos skolos	16 500																
D 5001 Suteiktų paslaugų pajamos	1 375																
K 492 Ateinančių laikotarpių pajamos	1 375																
D 6300 Nuomos sąnaudos	1 375																
K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	1 375																

Nuomotojo įmonės „C“ 20X7 m. pelno (nuostolių) ataskaitoje parodoma 1 375 EUR sausio mėn. turto nuomos pajamų.									
Panaudos gavėjo įmonėje 4.4. Pagal 20-ojo VAS 49 punktą, jei panaudos sutartyje yra numatyta, kad panaudos davėjas kompensuoja naudojamo turto draudimo išlaidas, panaudos gavėjas mažina patirtas draudimo išlaidas tuo laikotarpiu, kuriuo jos kompensuojamos.	4.4. Apskaičiuojant apmokestinamąjį pelną, panaudos davėjo kompensuota draudimo išlaidų suma panaudos gavėjo pajamoms nepriskiriama, o šia gauta kompensuotina suma mažinamos panaudos gavėjo to laikotarpio draudimo išlaidos.								
5 pavyzdys <i>20X6 m. sausio 2 d. įmonė „K“ (toliau – panaudos gavėjas) iš įmonės „M“ (toliau – panaudos davėjas) pagal panaudos sutartį gavo automobilį, kurį naudos savo veikloje. Panaudos sutartyje numatyta, kad turto draudimo išlaidas, kurias patirs panaudos gavėjas per pirmus metus, kompensuos panaudos davėjas.</i> <i>Panaudos gavėjas metams apdraudė automobilį, metinė draudimo įmoka – 2 400 EUR. Panaudos davėjas kompensavo 2 400 EUR automobilio draudimo išlaidų.</i>									
Panaudos gavėjo įmonė „K“ sumokėtą metinę draudimo įmoką užregistravo apskaitoje kaip ateinančių laikotarpių sąnaudas šiais įrašais: <table> <tr> <td>D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos</td> <td>2 400</td> </tr> <tr> <td>K 271 Sąskaitos bankuose</td> <td>2 400</td> </tr> </table> Gavus pinigus panaudos gavėjo įmonės „K“ apskaitoje mažinamos ateinančių laikotarpių sąnaudos: <table> <tr> <td>D 271 Sąskaitos bankuose</td> <td>2 400</td> </tr> <tr> <td>K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos</td> <td>2 400</td> </tr> </table> Panaudos gavėjo įmonės „K“ 20X6 m. pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnyje <i>Bendrosios ir administracinės sąnaudos</i> automobilio draudimo sąnaudos nerodomos (0 EUR).	D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	2 400	K 271 Sąskaitos bankuose	2 400	D 271 Sąskaitos bankuose	2 400	K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	2 400	Pildant PLN204 deklaracijos formą už 20X6 metus koregavimai neatliekami, nes visa 2 400 EUR apskaityta metinė draudimo išlaidų suma panaudos davėjo yra kompensuojama, todėl panaudos gavėjas leidžiamiems atskaitymams draudimo sąnaudų nepriskiria, t. y. rezultatas lygus nuliui (2 400 EUR – 2 400 EUR = 0)
D 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	2 400								
K 271 Sąskaitos bankuose	2 400								
D 271 Sąskaitos bankuose	2 400								
K 291 Ateinančių laikotarpių sąnaudos	2 400								