



**Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės
atskaitomybės standartai**

9-asis VSAFAS
**„Mokesčių ir socialinių įmokų
pajamos“** (Žin., 2008, Nr. 75-2966)

Turinys

- **Standarto taikymas**
- **Bendrosios nuostatos**
- **Mokesčių ir socialinių įmokų pajamų pripažinimas**
- **Mokesčių ir socialinių įmokų pajamų įvertinimas**
- **Informacijos pateikimas finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte**
- **Praktinės užduotys**

Standarto taikymas

Standartas yra taikomas tik žemiau išvardytų mokesčių ir socialinių įmokų, neįskaitant su mokesčiais susijusių baudų ir delspinigių, apskaičiuotų už mokesčio įstatyme nustatytų reikalavimų pažeidimus, pajamų apskaitai:

1. **Mokesčių**, nurodytų Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymo 13 straipsnyje ir apimančių šiame straipsnyje nurodytas įmokas, (išsk. 2–4 punktuose nurodytas įmokas ir valstybės rinkliavas) pajamos;
2. **Valstybinio socialinio draudimo įmokų**, kurias reglamentuoja Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymas, pajamos;
3. **Privalomojo sveikatos draudimo įmokų**, kurias reglamentuoja Lietuvos Respublikos sveikatos draudimo įstatymas, pajamos;
4. Kitų **įmokų**, mokamų į valstybės išteklių fondus ir **suteikiančių teisę į socialines išmokas**, pajamos.

Standarto taikymas (2)

Standartas netaikomas šių mokesčių, įmokų ir rinkliavų pajamų apskaitai (taikomos 10-ojo VSAFAS nuostatos):

1. **Rinkliavų**, kurias reglamentuoja Lietuvos Respublikos rinkliavų įstatymas, pajamos;
2. **Mokesčių**, kuriuos reglamentuoja Lietuvos Respublikos **kelių priežiūros ir plėtros programos** finansavimo įstatymas, pajamos;
3. **Administracinių baudų**, kurias reglamentuoja Lietuvos Respublikos administracinių teisės pažeidimų kodeksas, pajamos;
4. Mokesčių ir socialinių įmokų **baudoms, delspinigiams ir kitoms netesyboms** pajamos.

Šios pajamos laikomos pagrindinės veiklos kitomis pajamomis.

Bendrosios nuostatos

- Mokesčių ir socialinių įmokų pajamos didina tik valstybės, savivaldybių ir valstybės socialinės apsaugos fondų ekonominę naudą.
- Mokesčių administratoriaus surinktos sumos nėra jo pajamos, nes jis veikia kaip valstybės, savivaldybės ir valstybės socialinės apsaugos fondų tarpininkas (t. y. mokesčių administratorius negali šių pajamų naudoti savo nuožiūra ir (arba) savo tikslams vykdyti, o turi pervesti valstybei, savivaldybėms, valstybės socialinės apsaugos fondams), todėl tvarko mokesčių ir socialinių įmokų pajamų apskaitą atskirai nuo savo turto, įsipareigojimų ir finansavimo sumų apskaitos ir rengia atskiras mokesčių fondo finansines ataskaitas.
- Mokesčių administratoriaus patirtų su mokesčių ir socialinių įmokų administravimu susijusių sąnaudų ir ataskaitinio laikotarpio mokesčių ir socialinių įmokų pajamų tarpusavio užskaita neatliekama. Jos rodomos mokesčių administratoriaus biudžetinės įstaigos veiklos rezultatų ataskaitoje „Pagrindinės veiklos sąnaudų“ straipsniuose.

Mokesčių pajamų apskaitos pavyzdys

Valstybinė mokesčių inspekcija

Bendrosios X mokesčio pajamos	1000
Pervestinos sumos į valstybės biudžetą	– 500
Pervestinos sumos į savivaldybės biudžetą	– 200
Pervestinos sumos į PSDF	– 300
Grynosios pajamos	0

Valstybės išdas

Mokesčio X pajamos 500

Savivaldybės išdas

Mokesčio X pajamos 200

PSDF

Mokesčio X pajamos 300

Administracinių baudų pajamų apskaitos pavyzdys (10-asis VSAFAS)

Kelių policija

Bendrosios administracinių baudų pajamos	100
Pervestinos sumos	- 100
Grynosios pajamos	0

Valstybinė mokesčių inspekcija

Bendrosios administracinių baudų pajamos	0
Pervestinos sumos	0
Grynosios pajamos	0

Registruoja tik gautas įmokas ir pervestinas sumas finansinės būklės ataskaitos straipsniuose

Valstybės biudžetas

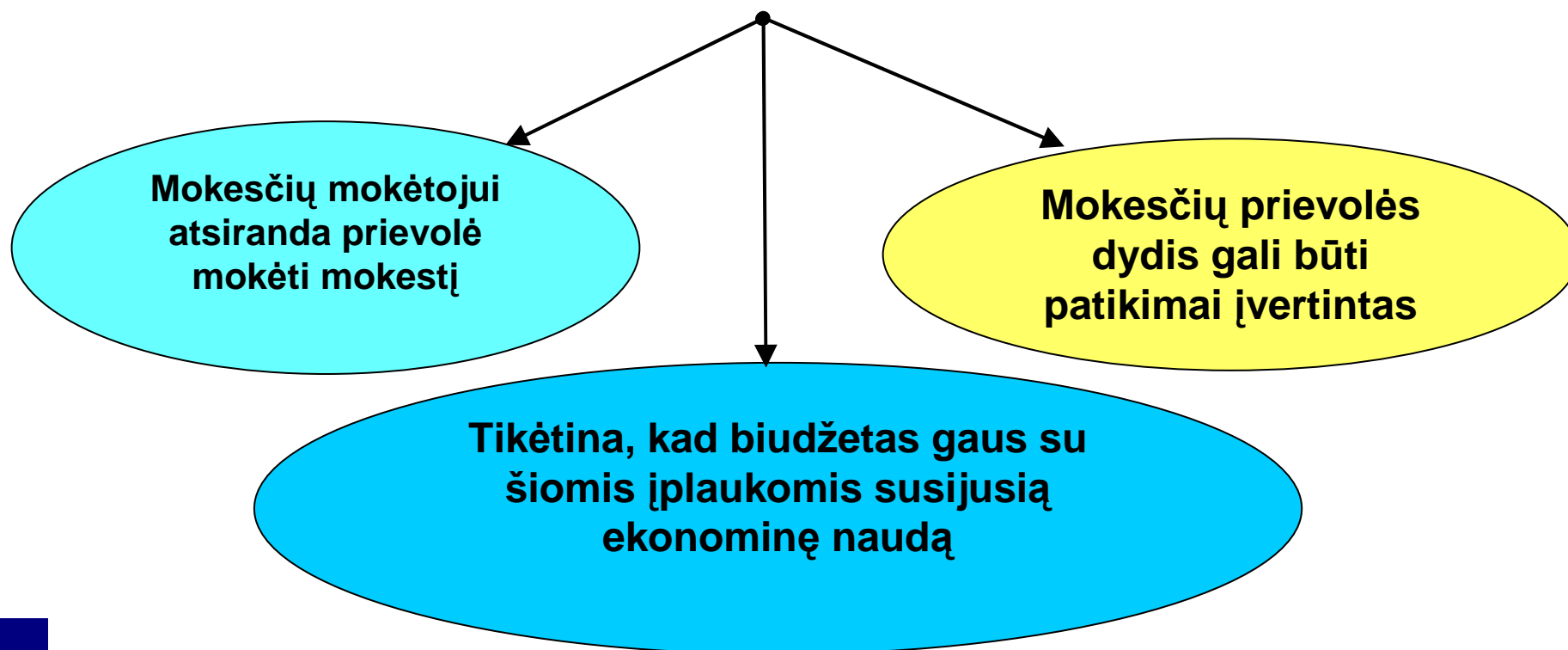
Administracinių baudų pajamos	100
-------------------------------	-----

Mokesčių ir socialinių įmokų pajamų pripažinimas

Viešojo sektoriaus subjektas mokesčių ir socialinių įmokų pajamas turi pripažinti pagal **kaupimo principą**, t. y. atsiradus mokesčių prievolei ir tik tuomet, **kai yra tenkinami su mokesčių ir socialinių įmokų pajamomis susijusio turto pripažinimo kriterijai**, nepriklausomai nuo pinigų gavimo momento.

Mokesčių ir socialinių įmokų pajamų pripažinimas (tęsinys)

Gautinos mokesčių ir socialinių įmokų įplaukos pajamomis ir (arba) turtu gali būti pripažįstamos tik tuomet, kai tenkinamos visos šios sąlygos:



Mokesčių ir socialinių įmokų pajamų pripažinimas (tęsinys)

- Kai įmoka, kurią įmokėjus įvykdoma mokesčių prievolė, sumokama tą patį ataskaitinį laikotarpį, kurį įvyksta mokestinis įvykis, tokių įmokų sumos pripažįstamos mokesčių ir socialinių įmokų pajamomis jų gavimo momentu.
- Kai įmoka, kurią įmokėjus įvykdoma mokesčių prievolė, sumokama kitą ataskaitinį laikotarpį, nei įvyksta mokestinis įvykis, įvykdytos mokestinės prievolės suma pripažįstama mokesčių ir socialinių įmokų pajamomis tą ataskaitinį laikotarpį, kurį įvyko mokestinis įvykis, jei mokestinės prievolės dydį galima patikimai įvertinti per 60 kalendorinių dienų po ataskaitinio laikotarpio pabaigos.

Mokesčių ir socialinių įmokų pajamų pripažinimas (tęsinys)

- Tais atvejais, kai ataskaitiniu laikotarpiu, už kurį atsiranda prievolė apskaičiuoti mokestį, mokestinės prievolės dydis negali būti patikimai įvertintas, pajamos nėra pripažįstamos.
- Tokiu atveju pajamos pripažįstamos anksčiausią ataskaitinį laikotarpį, kurį mokestinės prievolės dydis gali būti patikimai įvertintas.
- Siekdamas kuo daugiau mokesčių ir socialinių įmokų pajamų pripažinti tą ataskaitinį laikotarpį, kurį įvyksta mokestinis įvykis, viešojo sektoriaus subjektas gali nusistatyti ir kitus mokesčių ir socialinių pajamų įvertinimo būdus, pavyzdžiui, statistinius, jei tokie būdai bus paremti pagrįstomis prielaidomis.

Mokesčių ir socialinių įmokų pajamų pripažinimo pavyzdžiai

Gyventojų pajamų mokestis (A klasė)

Pajamos pripažįstamos kiekvieno mėnesio pabaigoje (pvz., 2007 m. kovo 31 d. pripažįstamos pajamos už kovo mėnesį) pagal kitą mėnesį pateiktą deklaraciją. Jei pateikiama patikslinta deklaracija kitais finansiniais metais, tuomet pajamos ir registruojamos kitais finansiniais metais.

Pelno mokestis

Pajamos pripažįstamos deklaracijos pateikimo dieną už per praėjusį laikotarpį (finansinius metus) apskaičiuotą mokestį. Pvz., 2007 m. spalio 1 d. pateikiama 2006 metų deklaracija, tai pelno mokesčio pajamos bus registruojamos 2007 spalio 1 d.

Paveldimo turto mokestis (turtas paveldėtas Lietuvoje)

Pajamos pripažįstamos įmokos sumokėjimo dieną.

Draudėjų valstybinio socialinio draudimo įmokos

Pajamos pripažįstamos kiekvieną ketvirtį pagal per 14 dienų pateiktų finansinių ataskaitų duomenis.

Mokesčių ir socialinių įmokų pajamų pripažinimas (tęsinys)

- Mokesčių lengvatos, kurios nėra įskaičiuotos į mokesčio tarifą, turi būti atimamos iš to ataskaitinio laikotarpio mokesčių ir socialinių įmokų pajamų, su kuriuo yra susijusios, jei jas iki finansinių ataskaitų sudarymo dienos galima patikimai įvertinti.
- Tais atvejais, kai tokių mokesčių lengvatų sumos patikimai įvertinti iki ataskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų sudarymo dienos negalima, jos turi būti atimamos iš ankščiau ataskaitinio laikotarpio, kurį gali būti patikimai įvertintos, mokesčių ir rinkliavų pajamų sumos.

Mokesčių ir socialinių įmokų pajamų pripažinimas (tęsinys)

- Taikant kaupimo principą, pagal mokesčio įstatymą **atsiradus mokesčio prievolei**, mokesčio administratoriui kartu su gauta arba gautina suma ir mokesčių pajamomis **atsiranda ir įsipareigojimas pervesti į biudžetus** (įskaitant valstybės socialinės apsaugos fondus) mokesčio prievolės sumą ir šia suma sumažinti mokesčių pajamas, parodant jas veiklos rezultatų ataskaitos straipsnyje „Pervestinių mokesčių suma“.
- Taip pat, jei taip nustatyta socialines įmokas reglamentuojančiuose įstatymuose, **atsiradus mokesčiai prievolei**, valstybės socialinės apsaugos fondui kartu su gauta arba gautina suma ir socialinių įmokų pajamomis **gali atsirasti įsipareigojimas pervesti kitam valstybės socialinės apsaugos fondui** dalį socialinių įmokų pajamų, kuria mažinamos socialinių įmokų pajamos, parodant jas veiklos rezultatų ataskaitos straipsnyje „Pervestinių socialinių įmokų suma“.

Mokesčių ir socialinių įmokų pajamų įvertinimas

- Mokesčių ir socialinių įmokų pajamos turi būti įvertintos per ataskaitinį laikotarpį gautų ar gautinų mokesčių ir socialinių įmokų sumų tikraja verte tiek, kiek šios sumos padidina valstybės, savivaldybių ir valstybės socialinės apsaugos fondų grynąjį turta.
- Paprastai tai yra gauta arba trumpo mokėjimo atidėjimo gautina grynujų pinigų arba jų ekvivalentų suma.

Mokesčių ir socialinių įmokų pajamų įvertinimas (tęsinys)

- Valstybės, savivaldybių arba išteklių fondų sąnaudos, patiriamos iš biudžeto, kuris buvo sudarytas surenkant to biudžeto numatytas mokesčių pajamas, apskaitoje registruojamos ir finansinėse ataskaitose rodomos atskirai nuo mokesčių ir socialinių įmokų pajamų, t. y. mokesčių ir socialinių įmokų pajamų ir šių sąnaudų **tarpusavio užskaita neatliekama**.
- Gautinų mokesčių ir socialinių įmokų sumų **nuvertėjimas** pradedamas skaičiuoti **suėjus mokestinės prievolės mokėjimo terminui**, tačiau jis nemažina mokesčių ir socialinių įmokų pajamų.

Mokesčių ir socialinių įmokų gautinų pajamų nuvertėjimas (pavyzdys)

Valstybinė mokesčių inspekcija	
Bendrosios X mokesčio pajamos	1000
Pervestinos sumos į valstybės biudžetą	- 500
Pervestinos sumos į savivaldybės biudžetą	- 200
Pervestinos sumos į PSDF	- 300
Gautinų pajamų nuvertėjimo ir nurašymo kompensavimas (valst. biudž.)	50
Gautinų pajamų nuvertėjimo ir nurašymo kompensavimas (savivald. biudž.)	20
Gautinų pajamų nuvertėjimo ir nurašymo kompensavimas (PSDF)	30
Grynosios pajamos	100
Nuvertėjimo nuostoliai (sąnaudos)	-100

Valstybės išdas

Mokesčio X pajamos	450
	(500-50)

Savivaldybės išdas

Mokesčio X pajamos	180
	(200-20)

PSDF

Mokesčio X pajamos	270
	(300-30)

Informacijos pateikimas finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte

Finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte turi būti nurodyta:

- **apskaitos politika**, taikoma mokesčių ir socialinių įmokų pajamoms pripažinti, nurodant skirtumus pagal atskirą mokestį ar socialinę įmoką, jeigu skirtumų yra;
- **faktas, kad mokesčių ir socialinių įmokų pajamos finansinėse ataskaitose buvo įvertintos tikraja verte**. Jei mokesčių ir socialinių įmokų pajamų nebuvo galima įvertinti tikraja verte, tuomet viešojo sektoriaus subjektas turi pateikti informaciją apie tokias pajamas pagal atskirą mokestį ir socialinę įmoką, išskirdamas:
 - mokesčių ir socialinių įmokų pajamų sumas;
 - priežastis, dėl kurių nebuvo galima patikimai įvertinti mokesčių ir socialinių įmokų pajamų ir, jei įmanoma, nurodyti tokių pajamų apytikrą įvertinimo tikraja verte įtaką grynajam ataskaitinio laikotarpio veiklos rezultatui.

Pajamų ir gautinų sumų pateikimas (žemesniojo I. ataskaitos)

Mokesčių pajamos ir gautinos sumos pagal atskirą mokestį

Eil. Nr.	Mokesčiai	Apskaičiuota mokesčių pajamų per ataskaitinį laikotarpį suma, bendrąja verte	Gautinos mokesčių sumos ataskaitinio laikotarpio pabaigoje	Mokesčiai, gauti avansu, ir gražintini mokesčiai ataskaitinio laikotarpio pabaigoje
1.	Pajamų ir pelno mokesčiai iš viso:			
1.1.	Gyventojų pajamų mokestis			
1.2.	Pelno mokestis			
...	...			

Socialinių įmokų pajamos ir gautinos sumos pagal atskirą socialinę įmoką

Eil. Nr.	Socialinių įmokų pajamos:	Apskaičiuota socialinių įmokų pajamų per ataskaitinį laikotarpį suma, bendrąja verte	Gautinos socialinių įmokų sumos ataskaitinio laikotarpio pabaigoje	Socialinės įmokos, gautos avansu, ir gražintinos socialinės įmokos ataskaitinio laikotarpio pabaigoje
1.	Valstybinio socialinio draudimo įmokos iš viso:			
1.1.	Draudėjų valstybinio socialinio draudimo įmokos			
1.2.	Apdraustųjų valstybinio socialinio draudimo įmokos			
...			

Pastaba: šioje ir 20–21 skaidrėse pateiktos lentelės yra sutrumpintos, visa versija pateikta – 9-ajame VSAFAS.

Pajamų grynąja verte pateikimas

Mokesčių pajamos grynąja verte

Eil. Nr.		Pajamų grynąja verte apskaičiavimas 200x m.							Iš viso pajamų grynąja verte 200x m.	Iš viso pajamų grynąja verte 200(x-1) m.
		Pajamos bendraja verte 200x m.	Pervestinos sumos į valstybės biudžetus (-) 200x m.	Pervestinos sumos į savivaldybių biudžetus (-) 200x m.	Pervestinos sumos į fondus (-) 200x m.	Pervestinos sumos į valstybės išdą (-) 200x m.	Pajamų sumažėjimas dėl gražintinų mokesčių (-) 200x m.	Gautinų sumų nuvertėjimo nurašymo kompensavimas 200x m.		
1.	Pajamų ir pelno mokesčiai iš viso:									
1.1.	Gyventojų pajamų mokestis									
....									

Socialinių įmokų pajamos grynąja verte

Eil. Nr.		Pajamų grynąja verte apskaičiavimas 200x m.							Iš viso pajamų grynąja verte 200x m.	Iš viso pajamų grynąja verte 200(x-1) m.
		Pajamos bendraja verte 200x m.	Pervestinos sumos į valstybės biudžetus (-) 200x m.	Pervestinos sumos į savivaldybių biudžetus (-) 200x m.	Pervestinos sumos į fondus (-) 200x m.	Pervestinos sumos į valstybės išdą (-) 200x m.	Pajamų sumažėjimas dėl gražintinų mokesčių (-) 200x m.	Gautinų sumų nuvertėjimo nurašymo kompensavimas 200x m.		
1.1	Draudėjų valstybinio socialinio draudimo įmokos									
....	...									

Pajamų pateikimas (aukštesniojo lygio finansinės ataskaitos)

Mokesčių pajamos pagal atskirą mokestį

Eil. Nr.	Mokesčių pajamos	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
1.	Pajamų ir pelno mokesčiai:		
1.1.	Gyventojų pajamų mokestis		
1.2.	Pelno mokestis		
...	...		

Socialinių įmokų pajamos pagal atskirą socialinę įmoką

Eil. Nr.	Socialinių įmokų pajamos:	Ataskaitinis laikotarpis	Praėjęs ataskaitinis laikotarpis
1.	Valstybinio socialinio draudimo įmokos iš viso:		
1.1.	Draudėjų valstybinio socialinio draudimo įmokos		
1.2.	Apdraustųjų valstybinio socialinio draudimo įmokos		
...	...		

Praktinė užduotis (1)

2010 m. balandžio mėn. VMI iš mokesčių mokėtojų gautose deklaracijose už 2010 m. kovo mėn. nurodyta mokėtina GPM suma 150 mln. Lt. Per 2010 m. balandžio mėn. mokesčių mokėtojai pervedė 120 mln. Lt GPM. Tarkime, kad 100% GPM pervedama tik į valstybės biudžetą. VMI per 2010 m. balandžio mėn. valstybės biudžetui pervedė 80 mln. Lt. (likusi 40 mln. suma pervesta 2010 m. gegužės 1 d.)

Kokie įrašai turi būti registruojami VMI apskaitoje?

Praktinė užduotis (2)

- Pradinė informacija tokia pati kaip praktinės užduoties (1). VMI 2010 m. balandžio mėn. už kovo mėn. pateikia valstybės išdui ataskaitą apie GPM pajamas, gautinas ir pervestinas sumas, kurioje nurodo, kad:
 - GPM pajamos už kovo mėn. – 150 mln. Lt
 - Sukauptų pervestinių GPM sumų padidėjimas – 150 mln. Lt
 - Sukauptų pervestinių GPM sumų likutis – 150 mln. Lt
 - Pervestinių GPM sumų padidėjimas – 0 mln. Lt
 - Pervestinių GPM sumų likutis – 0 mln. Lt
- Nustatyta, kad 40 % gauto GPM valstybės išdas perskirsto savivaldybių biudžetams.
- VMI 2010 m. gegužės mėn. pateikia valstybės išdui už balandžio mėn. apie GPM pajamų, gautinų ir pervestinių sumų ataskaitą, kurioje nurodo, kad:
 - GPM pajamos už balandžio mėn. – 0 mln. Lt
 - Sukauptų pervestinių GPM sumų sumažėjimas – 120 mln. Lt
 - Sukauptų pervestinių GPM sumų likutis – 30 mln. Lt
 - Pervestinių GPM sumų padidėjimas – 40 mln. Lt (120 mln. Lt–80 mln. Lt)
 - Pervestinių GPM sumų likutis – 40 mln. Lt
- Valstybės biudžetas 2010 m. balandžio mėn. pagal nustatytą proporciją perskirsto ir savivaldybių biudžetams perveda 40 % gautų GPM sumų, t. y. balandžio mėn. perveda $80 \cdot 40\% = 32$ mln. Lt.

Kokie įrašai turi būti registruojami valstybės išdo apskaitoje?