

KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

Vidmantė Pauparienė

**INDIVIDUALIOS ĮMONĖS „LINOS APSKAITA“
PERTVARKYMO ALTERNARYVOS**

Bakalauro darbas

Darbo vadovė: lekt. Violeta Mykolaitienė

Kaunas, 2015

KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

**INDIVIDUALIOS ĮMONĖS „LINOS APSKAITA“
PERTVARKYMO ALTERNARYVOS**

Apskaita
Auditas

Bakalauro darbas

Studentė

(parašas)

.....

(vardas, pavardė, grupė)

2015 m.

(mėnuo, diena)

Vadovė

(parašas)

.....

(pedagoginis vardas, mokslinis laipsnis, vardas, pavardė)

2015 m.

(mėnuo, diena)

Recenzentė

(parašas)

.....

(pedagoginis vardas, mokslinis laipsnis, vardas, pavardė)

2015 m.

(mėnuo, diena)

Kaunas, 2015



KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

Vidmantė Pauparienė

Apskaita, 612N40002

Baigiamojo bakalauro darbo „Individualios įmonės „Linos apskaita“ pertvarkymo alternatyvos“

AKADEMINIO SĄŽININGUMO DEKLARACIJA

2015 m. _____ mėn. ____ d.

Kaunas

Patvirtinu, kad mano **Vidmantės Pauparienės** baigiamasis bakalauro darbas tema „Individualios įmonės „Linos apskaita“ pertvarkymo alternatyvos“ yra parašytas visiškai savarankiškai, o visi pateikti duomenys ar tyrimų rezultatai yra teisingi ir gauti sąžiningai. Šiame darbe nei viena dalis nėra plagijuota nuo jokių spausdintinių ar internetinių šaltinių, visos kitų šaltinių tiesioginės ir netiesioginės citatos nurodytos literatūros nuorodose. Įstatymų nenumatytų piniginių sumų už šį darbą niekam nesu mokėjęs.

Aš suprantu, kad išaiškėjus nesąžiningumo faktui, man bus taikomos nuobaudos, remiantis Kauno technologijos universitete galiojančia tvarka.

(vardas, pavardė)

(parašas)

Pauparienė, V. (2015). The Alternatives of Restructuring the Individual Enterprise *Linos apskaita*. Bachelor's Final Degree Project in Accounting. Study Programme 612N40002. Supervisor lect. V. Mykolaitienė. Kaunas: School of Economics and Business, Kaunas University of Technology.

SUMMARY

Business success depends not only on a good idea, it is affected by a large variety of other factors. One of the most important factors in doing business is to choose the proper legal form of business. It is essential because the legal form of business has a huge impact on the legal regulations of the enterprise as well as influences its organizational, handling of accounting and taxation features. Furthermore, adequate choice of the legal business form can reduce the risk taken by enterprise owner. It is even more relevant since in business the environment is dynamic and constantly changing.

Individual enterprise is a legal entity of unlimited liability, which means that in case of business failure the owner of the enterprise has to respond with both personal property and company's assets. In order to reduce the personal responsibility there is a possibility of restructuring already established individual enterprise into another legal form of business.

This bachelor's final degree project in accounting investigates the alternatives of restructuring individual enterprise, its purpose is to analyze individual enterprise restructuring theoretical characteristics and evaluate the restructuring alternatives impact on *IĮ Linos apskaita* new legal form of business registration and accounting system.

All work is divided into three main parts. The first one represents the general information about *IĮ Linos apskaita* and its analysis performance. The second part states the theoretical features of individual enterprise restructuring, its legal regulation, organizational, accounting and taxation peculiarities. The last part provides the alternative calculation of *IĮ Linos apskaita* financial statements influenced by the enterprise restructuring and also discovers already restructured enterprise registration and accounting system features.

The theoretical and practical individual enterprise restructuring features revealed that it is appropriate to restructure *IĮ Linos apskaita* into private limited liability company, small partnership and also into public establishment. It was determined that the mainly costs incurred in case of restructuring enterprise into private limited liability company, and the least – into public establishment. Moreover, it was investigated that the minimal changes of accounting system are in case of *IĮ Linos apskaita* restructuring into small partnership.

The work consists of 73 pages, 21 tables and 24 illustrations.

Keywords: *restructuring, individual enterprise, legal business form, accounting system.*

TURINYS

IVADAS.....	7
1. IĮ „LINOS APSKAITA“ VEIKLOS ANALIZĖ.....	7
1.1. IĮ „Linos apskaita“ charakteristika	8
1.2. IĮ „Linos apskaita“ finansinių ataskaitų analizė	10
1.2.1. IĮ „Linos apskaita“ horizontalioji ir vertikalioji finansinių ataskaitų analizė	10
1.2.2. Santykinų rodiklių analizė	14
2. TEORINIAI INDIVIDUALIOS ĮMONĖS PERTVARKYMO ASPEKTAI	23
2.1. Individualios įmonės pertvarkymo aktualumas bei statistinė apžvalga.....	23
2.2. Skirtingų teisinių formų įmonių skirtumai, privalumai ir trūkumai	24
2.3. Individualios įmonės pertvarkymo ypatumai	27
2.3.1. Teisiniai ir organizaciniai individualios įmonės pertvarkymo ypatumai.....	27
2.3.2. Apskaitiniai individualios įmonės pertvarkymo ypatumai	31
2.3.3. Mokestiniai individualios įmonės pertvarkymo ypatumai.....	35
3. IĮ „LINOS APSKAITA“ PERTVARKYMAS	39
3.1. IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymas į UAB	40
3.1.1. UAB „Linos apskaita“ įregistravimas.....	41
3.1.2. UAB apskaitos sistema po pertvarkymo.....	43
3.1.3. UAB apskaitos tvarkymas ataskaitiniu laikotarpiu	45
3.2. IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymas į MB.....	49
3.2.1. MB „Linos apskaita“ įregistravimas	49
3.2.2. MB apskaitos sistema po pertvarkymo	50
3.2.3. MB apskaitos tvarkymas ataskaitiniu laikotarpiu	51
3.3. IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymas į VŠĮ	53
3.3.1. VŠĮ „Linos apskaita“ įregistravimas.....	53
3.3.2. VŠĮ apskaitos sistema po pertvarkymo	54
3.3.3. VŠĮ apskaitos tvarkymas ataskaitiniu laikotarpiu	55
IŠVADOS.....	58
LITERATŪRA.....	60
PRIEDAI	63

Paveikslų sąrašas

- 1 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ turto struktūra, %;
- 2 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ trumpalaikio turto struktūra, %;
- 3 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ kapitalo struktūra, %;
- 4 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ pardavimo pajamų struktūra, %;
- 5 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ bendrojo pelno struktūra, %;
- 6 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos bendrasis pelningumas, %;
- 7 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos pelningumas, %;
- 8 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos grynas pelningumas, %;
- 9 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos turto pelningumas, %;
- 10 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ gautinų sumų ir skolų tiekėjams apyvartumas, dienomis;
- 11 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos turto apyvartumas, kartais;
- 12 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos skolos ir nuosavybės santykis;
- 13 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos įsiskolinimo koeficientai;
- 14 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos trumpalaikis likvidumas;
- 15 pav.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ absoliutaus likvidumo pinigais rodiklis;
- 16 pav.** Pertvarkomų juridinių asmenų skaičius 2004-2015 m. ketvirčiais;
- 17 pav.** Mažosios bendrijos steigimo alternatyvos;
- 18 pav.** Individualios įmonės pertvarkymo į AB ir UAB procesas;
- 19 pav.** Viešo paskelbimo apie IĮ pertvarkymą būdai;
- 20 pav.** IĮ pertvarkymo apskaitos tvarkymo etapai;
- 21 pav.** IĮ turto vertinimo rezultatų pertvarkymo balanse apskaitymo tvarka;
- 22 pav.** Lyginamosios informacijos pateikimo po pertvarkymo pirmosios finansinės atskaitomybės ataskaitose tvarka;
- 23 pav.** IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymo alternatyvos;
- 24 pav.** IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymo į UAB procedūros.

Lentelių sąrašas

- 1 lentelė.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ balanso horizontalioji analizė;
- 2 lentelė.** 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ pelno (nuostolių) ataskaitos horizontalioji analizė;
- 3 lentelė.** 2010-2015 metų pradžioje Lietuvos Respublikoje įregistruoti ūkio subjektai;
- 4 lentelė.** IĮ, AB, UAB, MB ir VŠĮ palyginimas;
- 5 lentelė.** IĮ pertvarkymo metu JAR mokamas atlyginimas;
- 6 lentelė.** AB, UAB, MB ir VŠĮ apmokestinimas;
- 7 lentelė.** IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymo išlaidų suvestinė;
- 8 lentelė.** IĮ „Linos apskaita“ rodiklių kitimo ir 2015 m. finansinių ataskaitų sudarymo prielaidos;
- 9 lentelė.** IĮ „Linos apskaita“ 2014 m. gruodžio 31 d. pertvarkymo balansas, €;
- 10 lentelė.** Po IĮ pertvarkymo UAB „Linos apskaita“ pildomi registrai;
- 11 lentelė.** UAB „Linos apskaita“ 2015 m. kovo 31 d. veiklos pradžios balansas, €;
- 12 lentelė.** UAB „Linos apskaita“ 2015 m. gruodžio 31 d. balansas, €;
- 13 lentelė.** UAB „Linos apskaita“ 2015 m. pelno (nuostolių) ataskaita, €;
- 14 lentelė.** UAB „Linos apskaita“ 2015 m. nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, €;
- 15 lentelė.** UAB „Linos apskaita“ 2015 m. aiškinamojo rašto pastabos;
- 16 lentelė.** MB „Linos apskaita“ 2015 m. gruodžio 31 d. balansas, €;
- 17 lentelė.** MB „Linos apskaita“ 2015 m. pelno (nuostolių) ataskaita, €;
- 18 lentelė.** MB „Linos apskaita“ 2015 m. aiškinamojo rašto pastabos;
- 19 lentelė.** VŠĮ „Linos apskaita“ 2015 m. gruodžio 31 d. balansas, €;
- 20 lentelė.** VŠĮ „Linos apskaita“ 2015 m. pelno (nuostolių) ataskaita, €;
- 21 lentelė.** VŠĮ „Linos apskaita“ 2015 m. aiškinamojo rašto pastabos.

IVADAS

Rinkos ekonomikos valstybėse vyksta nuolatiniai procesai – globalizacija, integracija, rinkos pokyčiai, konkurencija ir kiti. Konkurencinė aplinka lemia daugumos privačiam sektoriui priklausančių įmonių veiklą. Tiek dėl konkurencijos, tiek dėl įvairių kitų veiksnių įtakos verslo aplinka sudėtingėja ir tampa vis labiau neapibrėžta, o tam, kad išliktų ir užsitikrintų veiklos efektyvumą ir tęstinumą, įmonėms tikslinga mažinti riziką. Viena iš individualios įmonės verslo rizikos mažinimo alternatyvų yra įmonės pertvarkymas.

Individuali įmonė yra neribotos civilinės atsakomybės juridinis asmuo, o tai reiškia, kad verslo nesėkmės atveju įmonės savininkas atsakytų tiek įmonės, tiek savo asmeniniu turtu. Vis didesnė verslo subjektų konkurencija, siekis išlaikyti ir sustiprinti savas pozicijas vietinėje rinkoje skatina IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymą į palankesnę verslo organizavimo formą. Tai esminga, nes individualią įmonę pertvarkius į ribotos civilinės atsakomybės juridinio asmens teisinę formą sumažėja individualios įmonės savininko prisiimama rizika. Tai itin svarbu dinamiškoje ir nuolat besikeičiančioje verslo aplinkoje.

Problema: Individualiai įmonei rizikinga vykdyti veiklą, už ją prisiimant neribotą atsakomybę.

Objektas: IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymas.

Tikslas: Išanalizuoti individualios įmonės pertvarkymo teorinius ypatumus ir įvertinti pasirinktų IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymo alternatyvų daromą įtaką naujos teisinės formos įmonės įregistravimui ir apskaitos sistemai.

Uždaviniai:

1. Atlikti 2012 – 2014 m. IĮ „Linos apskaita“ veikos analizę.
2. Teoriškai išnagrinėti su įmonės pertvarkymu susijusius teisinius, organizacinius, apskaitinius ir mokestinius ypatumus.
3. Identifikuoti IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymo alternatyvų įregistravimo procedūras ir pertvarkymo metu atsiradusius apskaitos sistemos pokyčius bei atlikti projektinius finansinių ataskaitų skaičiavimus ir nustatyti mažiausiai sąnaudų reikalaujančią alternatyvą.

Tyrimo metodai:

- Finansinių ataskaitų analizė;
- Statistinės informacijos, mokslinės literatūros, teisės aktų sisteminimas ir analizė;
- Finansinių ataskaitų modeliavimas pagal priimtas prielaidas;
- Informacijos lyginimas, vertinimas, apibendrinimas.

1. IĮ „LINOS APSKAITA“ VEIKLOS ANALIZĖ

Profesorius Jonas Mackevičius teigia, jog „įmonių veiklos analizė – tai įvairios ekonominės informacijos apie įmonės veiklą rinkimas, visapusiš ir objektyvus jos tyrimas ir vertinimas siekiant padėti įmonės vadovybei pasiekti numatytus tikslus. <...> Atliekant įmonių veiklos analizę, nagrinėjama įvairių rodiklių dinamika ir struktūra, jų tarpusavio ryšiai ir priklausomybė, nustatomi veiksniai, turėję įtakos tam tikrų rodiklių pokyčiams“ (Mackevičius, 2008: 46-47).

Siekiant įvertinti IĮ „Linos apskaita“ veiklos efektyvumą nagrinėjama įmonės veikla ir naudojama retrospektyvinė finansinių ataskaitų analizė.

1.1. IĮ „Linos apskaita“ charakteristika

L. Urbonavičienės individuali įmonė „Linos apskaita“ (toliau – IĮ „Linos apskaita“) įkurta 2008 m. *Įmonė teikia buhalterinės apskaitos tvarkymo paslaugas* Šilutėje bei jos rajone įsikūrusioms individualioms įmonėms, uždarosioms akcinėms bendrovėms bei pavieniams ūkininkams. Taip pat ši IĮ sudarinėja metines atskaitomybes, padeda įsteigti arba likviduoti įmones, konsultuoja mokesčių bei kitais buhalteriniais klausimais.

IĮ „Linos apskaita“ bendradarbiauja su „If“ draudimo kompanija¹ ir papildomai teikia tokias paslaugas:

- transporto priemonių civilinės atsakomybės, KASKO draudimas;
- draudimas nuo nelaimingų atsitikimų;
- kelionės rizikų draudimas;
- nekilnojamojo turto draudimas.

2013 m. pabaigoje įmonė turėjo 15 nuolatinių klientų. Tuo tarpu 2014 metų gruodžio 31 dienos duomenimis IĮ „Linos Apskaita“ savo paslaugas teikė 29 klientams. Dauguma dabartinių klientų (83 %) įsikūrę Šilutės mieste, 2 – Pagėgiuose, 2 – Šilutės rajone ir vienas klientas – Klaipėdoje.

Įmonės teikiamų paslaugų kaina priklauso nuo įmonėje dirbančių darbuotojų skaičiaus ir nuo gaunamų ir išrašomų sąskaitų kiekio.

Analizuojamos įmonės *misija* yra savalaikis ir tikslus klientų buhalterinės ir mokesčių apskaitos vedimas maksimaliai tenkinant klientų poreikius. Ji suformuluota atsižvelgiant į įmonės klientus ir į siekiamus patenkinti jų poreikius. IĮ „Linos apskaita“ *vizija* yra tapti patikimu savo klientų partneriu ir bendradarbiu, užtikrinant išskirtinę apskaitos kokybę ir patikimumą.

¹ „If“ draudimo bendrovės internetinė svetainė: <http://www.if.lt>

Remiantis analizuojamos įmonės nuostatais įmonė turi vienasmenį valdymo organą – individualios įmonės vadovą, kuris kartu yra ir įmonės savininkas. *IĮ „Linos apskaita“ yra visiškai finansuojama savininko lėšomis ir neturi kitų finansavimo šaltinių.*

IĮ vadovas vienvaldiškai veikia įmonės vardu ir atsako už individualios įmonės veiklos organizavimą, dokumentų ir kitos informacijos apie individualios įmonės turtą bei veiklą saugojimą, individualios įmonės dokumentų ir duomenų pateikimą juridinių asmenų registrai (toliau – JAR). Jis formuoja įmonės politiką, rengia veiklos strategiją bei strateginį planą, ruošia, skirsto užduotis ir kontroliuoja jų įvykdymą, vykdo planavimo darbus, sudarinėja sutartis. Taip pat IĮ „Linos apskaita“ vadovas - savininkas atlieka šias funkcijas:

- rūpinasi įmonės reputacija: jos įvaizdžiu, išskirtinumu, reklamavimu, ieško būdų, kaip sumažinti išlaidas ir pritraukti naujus klientus;
- svarsto naujų paslaugų įdiegimo galimybes;
- rūpinasi, kad pinigai iš klientų būtų gaunami laiku;
- priima ir perduoda informaciją, veda derybas, skirsto išteklius;
- derina darbuotojų interesus: sprendžia jų tarpusavio problemas, pataria bei motyvuoja;
- priima į darbą ir atleidžia darbuotojus, tvirtina etatus bei atlyginimus;
- kontroliuoja pavaldinių darbą.

IĮ „Linos Apskaita“ vadovas taip pat turi ir kitas LR Civiliniame kodekse, LR individualių įmonių įstatyme ir kituose įstatymuose, individualios įmonės nuostatuose nustatytas pareigas.

IĮ „Linos apskaita“ nuostatuose apibrėžta, jog nagrinėjama įmonė apskaitą tvarko ir finansinę atskaitomybę rengia pagal šiuos finansinę atskaitomybę reglamentuojančius teisės aktus:

- LR buhalterinės apskaitos įstatymą;
- LR įmonių finansinės atskaitomybės įstatymą;
- 38 – ajį Verslo apskaitos standartą;
- LR individualių įmonių įstatymą;
- LR darbo kodeksą;
- LR civilinis kodeksą.

IĮ „Linos apskaita“ egzistuoja linijinė verslo įmonės organizacinė valdymo struktūra. Tai paprasčiausia organizacinė struktūra, kuri yra paremta tiesioginiu valdymu. Šiuo metu nagrinėjamoje įmonėje dirba 2 apdraustieji darbuotojai, kurie yra visiškai pavaldūs įmonės vadovui.

Analizuojama įmonė yra ne PVM mokėtoja.

Remiantis viešu Lietuvos įmonių registru nustatyta, jog L. Urbonavičienės IĮ „Linos apskaita“ Šilutės mieste bei jos rajone turi devynis konkurentus, kurių veiklos sritis yra apskaitos paslaugos ir auditas.

1.2. II „Linos apskaita“ finansinių ataskaitų analizė

J. Mackevičiaus nuomone, finansinė analizė padeda nustatyti įmonės veiklos finansinius aspektus, įvertinti esamą padėtį ir ateities perspektyvas. Jos informacija padeda patikrinti, ar praeityje priimti sprendimai tikslūs, taip pat pagrįsti esamus ir būsimus valdymo sprendimus (Mackevičius, 2008: 47).

„Analizuojant finansinių ataskaitų rodiklius dažniausiai naudojamos horizontalioji ir vertikalioji analizės rūšys. <...> norint patvirtinti anksčiau gautus rezultatus, būtina apskaičiuoti santykinius rodiklius ir juos palyginti su vidutiniais šakos arba geriausių šakos įmonių bei analogiško profilio užsienio įmonių rodikliais“ (Mackevičius, 2006: 58-59). L. Valančienė ir L. Užienė (2013) taip pat prie finansinės analizės priskiria vertikaliąją ir horizontaliąją finansinių ataskaitų analizę bei santykinį rodiklių analizę (Valančienė; Užienė, 2013). Todėl, siekiant įvertinti 2012-2014 metų II „Linos apskaita“ finansinę būklę, naudojama horizontalioji, vertikalioji bei santykinį rodiklių analizės.

Skaiciavimams naudojami 2012-2014 m. II „Linos apskaita“ balanso, kuris pateikiamas 1 priede, ir pelno nuostolių ataskaitos, kuri pateikiama 2 priede, duomenys.

1.2.1. II „Linos apskaita“ horizontalioji ir vertikalioji finansinių ataskaitų analizė

Pasak E. Buškevičiūtės ir I. Mačerinskienės finansinė analizė plačiausiai naudoja lyginimo būdus, o prie palyginimo būdų galima priskirti horizontaliąją ir vertikaliąją analizę (Buškevičiūtė; Mačerinskienė, 2008: 32). Todėl siekiant nustatyti II „Linos apskaita“ finansinių ataskaitų rodiklių kitimo tendencijas naudojama horizontalioji ir vertikalioji finansinių ataskaitų analizė.

1.2.1.1. II „Linos apskaita“ horizontalioji finansinių ataskaitų analizė

Pasak H. Šakienės ir K. Puleikienės „horizontalioji analizė parodo finansinių rodiklių dinamiką, tačiau neišryškina priežasčių, dėl kurių įvyko rodiklių pakitimai“ (Šakienė; Puleikienė, 2009: 34). Svarbu tai, jog analizuojant finansinių ataskaitų rodiklius nepakanka konstatuoti jų dydį ir pokyčius, bet reikia ieškoti priežasčių, kodėl vienas ar kitas rodiklis labai padidėjo ar sumažėjo.

Horizontaliosios analizės metu nagrinėjami II „Linos apskaita“ absoliutūs ir santykiniai balanso bei pelno (nuostolių) ataskaitos straipsnių pokyčiai bei nustatomos jų kitimo priežastys. Visų pirma įvertinami 2012-2013 m. balanso duomenys, kurių bazė yra 2012 m., po to 2013-2014 m. duomenys, kurių bazė yra 2013 m.

Iš 1 lentelėje pateikiamos II „Linos apskaita“ balanso horizontaliosios analizės matyti, jog 2012-2013 m. visos vaizduojamos ataskaitos dedamosios didėjo, o labiausiai pakito ilgalaikis turtas, jis padidėjo 92,51 %. Tuo tarpu trumpalaikis įmonės turtas kito mažiausiai, jis padidėjo 8,33 %.

2013-2014 m. ilgalaikis turtas išaugo beveik tris kartus. Šį padidėjimą lėmė automobilio įsigijimas. Tuo tarpu trumpalaikis turtas 3,88 % sumažėjo. Tokia situacija rodo įmonės investavimą į ilgalaikį turtą.

1 lentelė. 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ balanso horizontalioji analizė

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	Absoliutūs pokyčiai, Lt. 2012-2013 m.	Santykiniai pokyčiai, %. 2012-2013 m.	Absoliutūs pokyčiai, Lt. 2013-2014 m.	Santykiniai pokyčiai, %. 2013-2014 m.
Ilgalaikis turtas	4528	8717	25442	4189	92,51	16725	191,87
Trumpalaikis turtas	20435	22138	21279	1703	8,33	-859	-3,88
TURTAS, IŠ VISO	24963	30855	46721	5892	23,60	15866	51,42
Nuosavas kapitalas	22463	27824	42951	5361	23,87	15127	54,37
Įsipareigojimai	2500	3031	3770	531	21,24	739	24,38
KAPITALAS, IŠ VISO	24963	30855	46721	5892	23,60	15866	51,42

Tiek turtas, tiek nuosavas kapitalas visu nagrinėjamu laikotarpiu didėjo, o tai rodo įmonės veiklos plėtrą.

Atlikus IĮ „Linos apskaita“ pelno (nuostolių) ataskaitos horizontaliąją analizę, kuri vaizduojama 2 lentelėje, paaiškėjo, jog visi straipsniai proporcingai didėjo, išskyrus veiklos sąnaudas, kurios per 2013-2014 m. sumažėjo 30,69 %.

2 lentelė. 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ pelno (nuostolių) ataskaitos horizontalioji analizė

	2012 m.	2013 m.	2014 m.	Absoliutūs pokyčiai, Lt. 2012-2013 m.	Santykiniai pokyčiai, %. 2012-2013 m.	Absoliutūs pokyčiai, Lt. 2013-2014 m.	Santykiniai pokyčiai, %. 2013-2014 m.
Pardavimo pajamos	54835	58421	79235	3586	6,54	20814	35,63
Pardavimo savikaina	8455	9111	14166	656	7,76	5055	55,48
Bendrasis pelnas	46380	49310	65069	2930	6,32	15759	31,96
Veiklos sąnaudos	34482	30431	21093	-4051	-11,75	-9338	-30,69
Veiklos pelnas	11898	18879	43976	6981	58,67	25097	132,94
Pelnas prieš apmokestinimą	11898	18879	43976	6981	58,67	25097	132,94
Pelno mokestis	595	944	2199	349	58,66	1255	132,94
Grynasis pelnas	11303	17935	41777	6632	58,67	23842	132,94

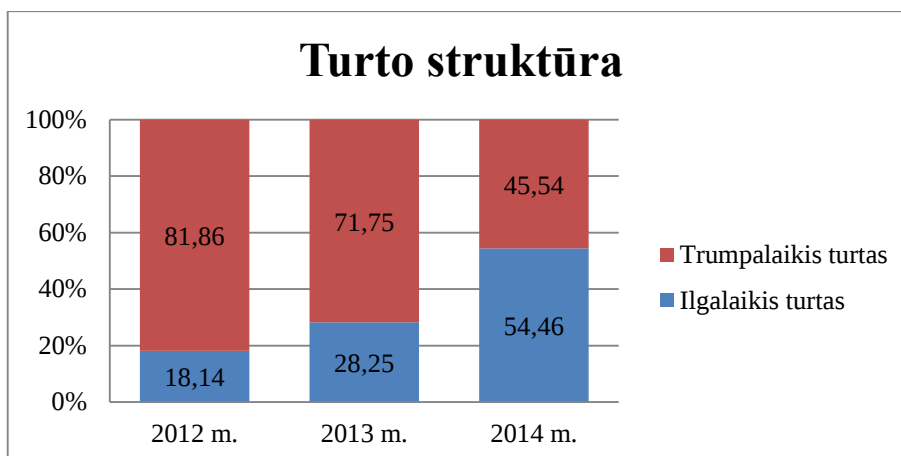
2014 m. įmonė 35,63 % padidino pardavimo pajamas. Tuo tarpu pardavimo savikaina padidėjo 55,48 %. Dėl ženkliai sumažėjusių veiklos sąnaudų grynasis įmonės pelnas išaugo daugiau negu du kartus.

Apibendrinant horizontaliosios balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitų analizės rezultatus, galima teigti, jog analizuojama IĮ „Linos apskaita“ 2012-2014 m. puikiai vykdė savo veiklą, o didėjantis turtas, kapitalas bei grynasis pelnas ir mažėjančios veiklos sąnaudos įmonę daro itin perspektyvia ir konkurencinga.

1.2.1.2. IĮ „Linos apskaita“ vertikalioji finansinių ataskaitų analizė

J. Bitvainio ir K. Garškaitės nuomone „vertikalioji analizė parodo tam tikrų rodiklių struktūrinius santykius“ (Bitvainis; Garškaitė, 2010: 210). Šioje darbo dalyje atliekama IĮ „Linos apskaita“ balanso ir pelno (nuostolių) ataskaitos vertikalioji analizė. Jos metu tiriami minėtų finansinių ataskaitų pagrindiniai struktūriniai pokyčiai ir tendencijos.

Kaip matome iš 1 paveiksle vaizduojamos IĮ „Linos apskaita“ 2012-2014 metų turto struktūros 2012-2013 m. didžiąją įmonės turto dalį sudarė trumpalaikis turtas, tačiau jo dalis turėjo mažėjimo tendenciją. 2014 m. 8,92 procentais ilgalaikio turto buvo daugiau už trumpalaikį turtą. Tai lėmė ilgalaikio materialaus turto (automobilio) įsigijimas.

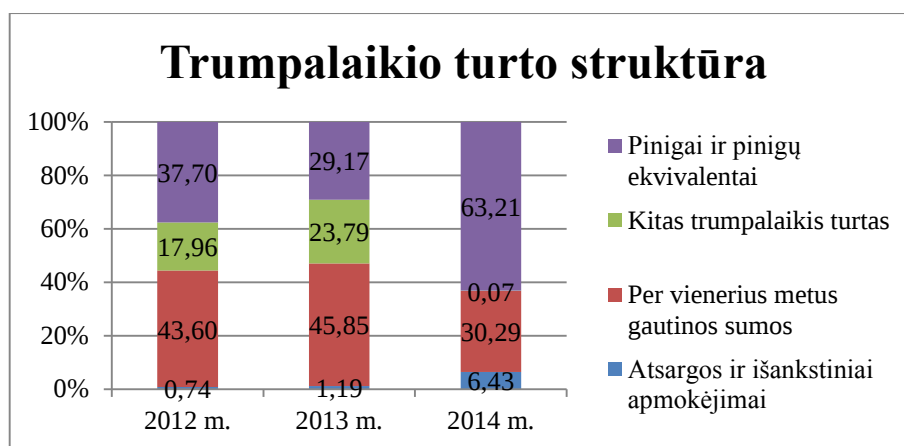


1 pav. 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ turto struktūra, %

Dėl tos pačios priežasties ilgalaikio turto struktūroje išaugo ilgalaikio materialaus turto dalis ir 2014 m. ji siekė 99,49 procentus.

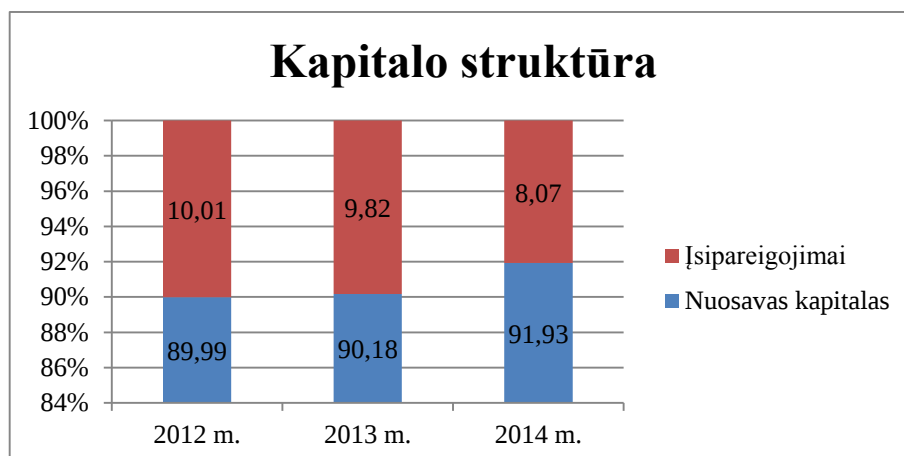
2 paveiksle pateikiama IĮ „Linos apskaita“ trumpalaikio turto struktūra. Remiantis jos duomenimis, 2012-2013 m. didžiausią trumpalaikio turto dalį sudarė per vienerius metus gautinos sumos, tai yra - iš klientų gautinas atlygis už suteiktas paslaugas.

Tuo tarpu mažiausią trumpalaikio turto dalį 2012-2013 m. sudarė atsargos ir išankstiniai mokėjimai. 2014 m. ši trumpalaikio turto dedamoji ženkliai išaugo. Tai lėmė išankstinių apmokėjimų padidėjimas, nes pasak įmonės savininkės, pastaruoju metu klientai linkę už gaunamas paslaugas sumokėti keliais mėnesiais ar net metais anksčiau.



2 pav. 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ trumpalaikio turto struktūra, %

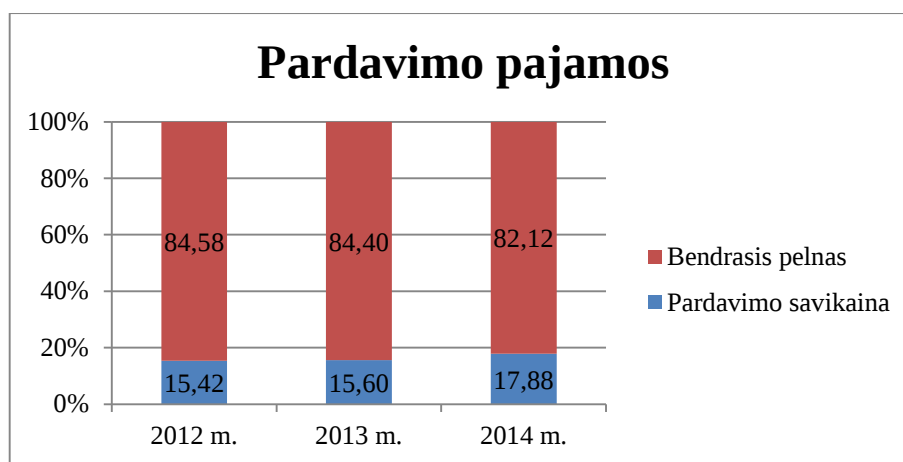
3 paveiksle pateikiama IĮ „Linos apskaita“ kapitalo struktūra. Visu nagrinėjamu laikotarpiu didžiąją kapitalo dalį sudarė nuosavas kapitalas, kuris turėjo didėjimo tendenciją. 2014 m. nuosavas kapitalas sudarė 91,93 procentus kapitalo, o nuosavybė buvo 11 kartų didesnė už įsipareigojimus. Tai rodo, jog įmonės finansinė padėtis yra labai gera.



3 pav. 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ kapitalo struktūra, %

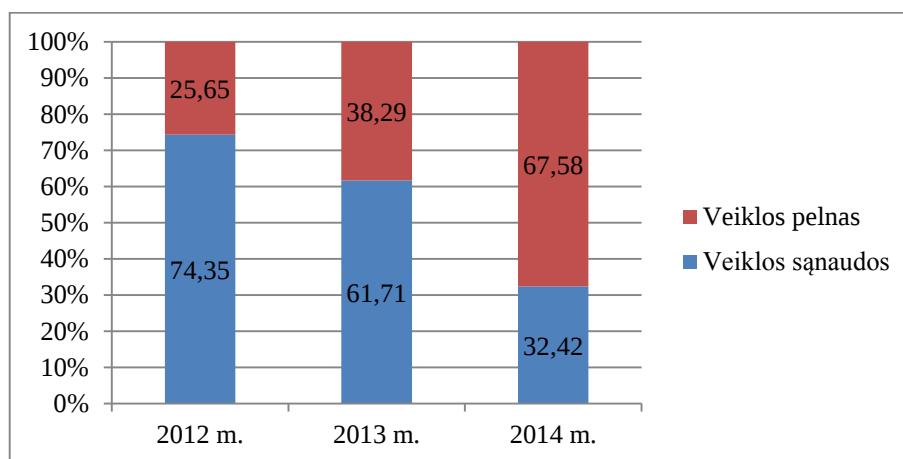
IĮ „Linos apskaita“ nuosavo kapitalo didžiąją dalį sudaro nepaskirstytasis pelnas, kuris 2014 m. siekė 97,27 procentus. Įmonė neturi ilgalaikių įsipareigojimų. Tai reiškia, jog įmonė nėra priklausoma nuo ilgalaikių įsipareigojimų, o uždirbamo pelno užtenka verslo išlaikymui ir jo plėtrai.

4 paveiksle pateikiama analizuojamos įmonės pardavimo pajamų struktūra. Visu analizuojamu laikotarpiu bendrasis pelnas sudarė daugiau negu 80 % pardavimo pajamų, tačiau bendrojo pelno dalis pardavimo pajamose turėjo mažėjimo tendenciją. Tai lėmė išaugusios pardavimo pajamos, ko pasekoje padidėjo pardavimo savikaina.



4 pav. 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ pardavimo pajamų struktūra, %

5 paveiksle vaizduojama IĮ „Linos apskaita“ pelno prieš apmokestinimą struktūra. 2012-2014 m. ši struktūra kardinaliai pakito. 2012 m. didžiausią dalį bendrajame pelne sudarė veiklos sąnaudos, tuo tarpu 2014 m. veiklos pelnas sudaro 67,58 % bendrajame pelne. Tai rodo įmonės siekį minimizuoti veiklos sąnaudas.



5 pav. 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ pelno prieš apmokestinimą struktūra, %

Atlikus IĮ „Linos apskaita“ vertikaliąją analizę paaiškėjo, jog 2012-2014 m. didžiąją dalį įmonės kapitalo sudarė nuosavybė. 2014 m. smarkiai išaugo ilgalaikis turtas, o veiklos sąnaudos, lyginant su 2013 m., trečdaliu sumažėjo. Galima daryti išvadą, jog nagrinėjama įmonė yra įsitvirtinusi rinkoje, kadangi turi sukaupus pakankamai turto ir turi visas galimybes verslo plėtrai.

1.2.2. Santykinų rodiklių analizė

A. Stundžienės ir R. Bliekienės nuomone: „įmonių vertinimo metodų įvairioje literatūroje galima rasti daug ir įvairių. Turbūt pats populiariausias, paprasčiausias ir praktikoje dažniausiai taikomas įvairių finansinių santykinų rodiklių skaičiavimas ir jų lyginimas“ (Bliekienė, Stundžienė, 2012: 6).

„Santykinų finansinių rodiklių pagalba galima palyginti ūkio veiklos rezultatyvumą įvairiais požiūriais ir nustatyti jų kitimo tendencijas. <...> Siekiant objektyviai įvertinti ūkio tęstinumo perspektyvas, išteklių naudojimo efektyvumą, išsiaiškinti neigiamų pokyčių priežastis, būtina naudoti ne vieną kurį nors rodiklį, o rodiklių sistemą“ (Galnaitytė; Juškevičienė; Kriščiukaitienė; Tamošaitienė, 2010: 2). Dėl šios priežasties santykinų rodiklių analizės metu bus nagrinėjami II „Linos apskaita“ pelningumo, turto panaudojimo efektyvumo, skolų valdymo bei likvidumo rodikliai.

Svarbu atkreipti dėmesį, kad skirtinguose pramonės sektoriuose santykiniai rodikliai gali ženkliai skirtis, todėl negalima vertinti viename pramonės sektoriuje veikiančios įmonės rodiklių su kitame sektoriuje veikiančios įmonės rodikliais. Siekiant kuo tiksliau nustatyti įmonės finansinę būklę, remiantis Lietuvos Respublikos statistikos departamento duomenimis II „Linos apskaita“ santykiniai rodikliai lyginami su analogiškų metų atitinkamos ekonominės veiklos rūšies, šiuo atveju - apskaitos, buhalterijos ir audito veiklos bei konsultacijų mokesčių klausimais (toliau Apskaitos veikla), rodikliais.

Santykiniai rodikliai apskaičiuojami ir vertinami remiantis J. Mackevičiaus straipsnio „Finansinių santykinų rodiklių skaičiavimas ir grupavimas“ (2006) duomenimis bei Vertybinių popierių biržos NASDAQ OMX Vilnius rodiklių skaičiavimo metodika (2010).

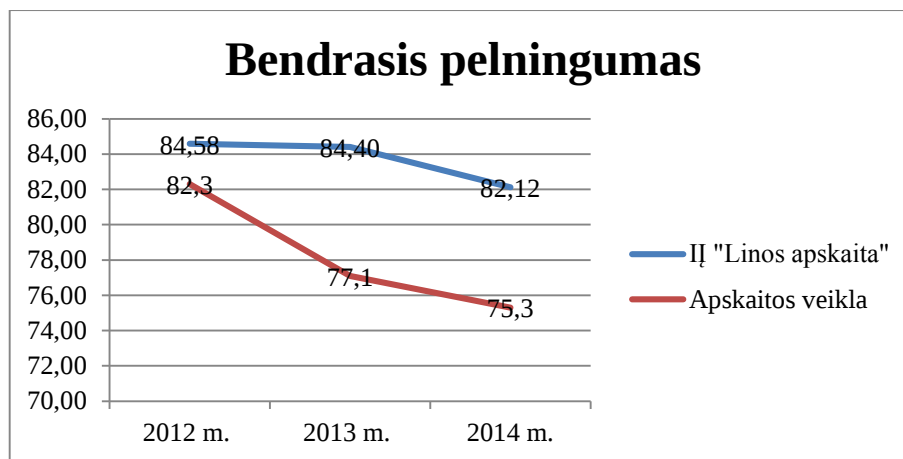
1.2.2.1. Pelningumo rodikliai

Vieni svarbiausių ir geriausiai įmonės veiklą apibūdinančių santykinų rodiklių yra pelningumo rodikliai, kadangi jie parodo įmonės galimybes uždirbti pelną ir geriausiai apibendrina galutinius įmonės pasiekimus. Įmonės pelningumas priklauso nuo dviejų veiksnių – pajamų ir sąnaudų, tad kuo įmonė gauna didesnes pajamas ir sėkmingiau tvarkosi su sąnaudomis, tuo jos pelningumo rodikliai yra geresni.

Siekiant įvertinti II „Linos apskaita“ pelningumą, analizuojami bendrojo pelningumo, veiklos pelningumo ir grynojo pelningumo rodikliai.

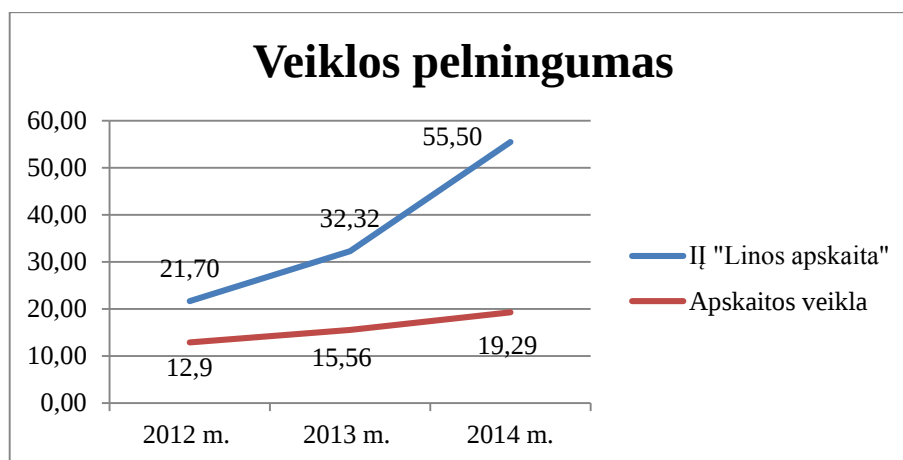
Bendrasis pelningumas parodo įmonės sugebėjimą uždirbti pelną iš pagrindinės įmonės veiklos, kontroliuoti pardavimo pajamų bei pardavimo savikainos lygį.

II „Linos apskaita“ ir Apskaitos veikla bendrojo pelningumo kitimo tendencijos vaizduojamos 6 paveiksle. Analizuojamos įmonės bendrasis pelningumas visu nagrinėjamu laikotarpiu buvo geresnis negu Apskaitos veiklos rodiklis šalies mastu. Nors šis rodiklis buvo labai aukštas, tačiau turėjo mažėjimo tendenciją. Tokią situaciją lėmė, padidėję atlyginimai, pabrangusi nuoma ir išaugusi pardavimo savikaina. Vis dėl to II „Linos apskaita“ bendrasis pelningumas yra aukštas, o tai reiškia efektyviai vykdomą veiklą.



6 pav. 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos bendrasis pelningumas, %

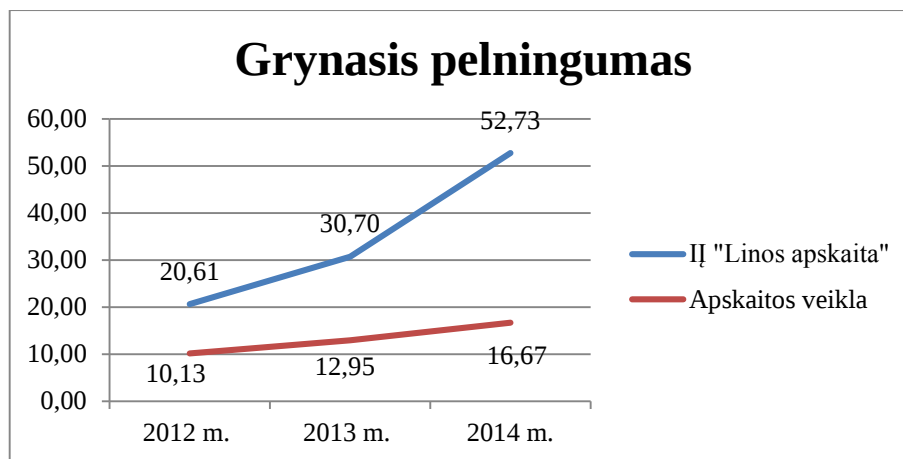
Tuo tarpu *veiklos pelningumas* parodo, kaip įmonei sekasi uždirbti pelną iš pagrindinės veiklos, įvertinant ir patirtas veiklos sąnaudas. Šis rodiklis įvertina bendrąsias, administracines sąnaudas, amortizaciją bei nusidėvėjimą. Tiek IĮ „Linos apskaita“, tiek Apskaitos veiklos rodikliai nagrinėjamu laikotarpiu turėjo didėjimo tendenciją, kuri aiškiai matoma 7 paveiksle. Tai reiškia, jog įmonės pajamos auga greičiau nei sąnaudos.



7 pav. 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos pelningumas, %

Dar vienas įmonei labai aktualus santykinis rodiklis yra *grynasis pelningumas*. Jis parodo, kiek procentų grynojo pelno uždirba vienas pardavimo pajamų litas.

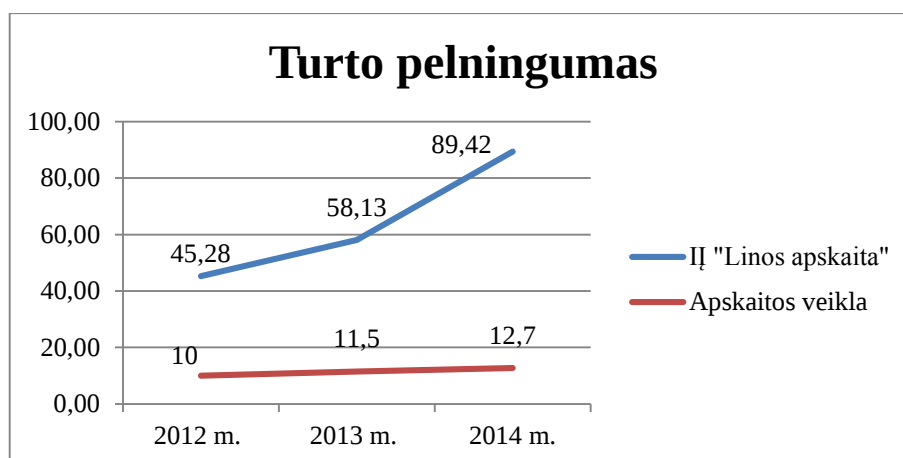
Visu nagrinėjamu laikotarpiu IĮ „Linos apskaita“ grynasis pelningumas augo ir buvo didesnis už lyginamuosius Apskaitos veiklos rodiklius, kurie vaizduojami 8 paveiksle. Tai rodo nagrinėjamos įmonės rezultatyvią sąnaudų kontrolę ir veiklos efektyvumą.



8 pav. 2012-2014 m. II „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos grynas pelningumas, %

Turto pelningumas parodo, kiek litų grynojo pelno tenka vienam turto litui. Jis priklauso nuo įmonės veiklos ypatumų, ypač ilgalaikio turto panaudojimo masto bei jo vertės.

Iš 9 paveiksle vaizduojamo turto pelningumo rodiklio matyti, kad II „Linos apskaita“ turto pelningumas yra aukšto lygio ir visą nagrinėjamą laikotarpį buvo didesnis už lyginamuosius apskaitos veiklos rodiklius. Aukšta nagrinėjamos individualios įmonės rodiklio reikšmė rodo efektyviai naudojamą turtą.



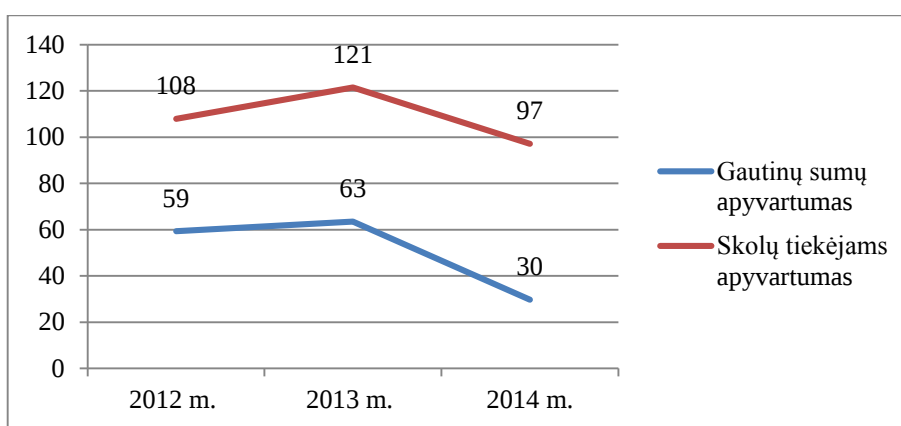
9 pav. 2012-2014 m. II „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos turto pelningumas, %

Išanalizavus II „Linos apskaita“ santykinius pelningumo rodiklius bei juos palyginus su Apskaitos veiklos pelningumo rodikliais nustatyta, jog visu analizuojamu laikotarpiu II „Linos apskaita“ bendrasis, veiklos, grynas ir turto pelningumas buvo didesnis už analogiškus Apskaitos veiklos rodiklius. Be to veiklos, grynas ir turto pelningumas turėjo didėjimo tendenciją.

1.2.2.2. Turto panaudojimo efektyvumo rodikliai

Įmonių turto ir įsipareigojimų valdymo efektyvumą parodo turto panaudojimo efektyvumo rodikliai. *Nagrinėjamai individualiai įmonei aktualiausi efektyvumo rodikliai yra gautinų sumų apyvartumas, skolų tiekėjams apyvartumas bei viso turto apyvartumas.*

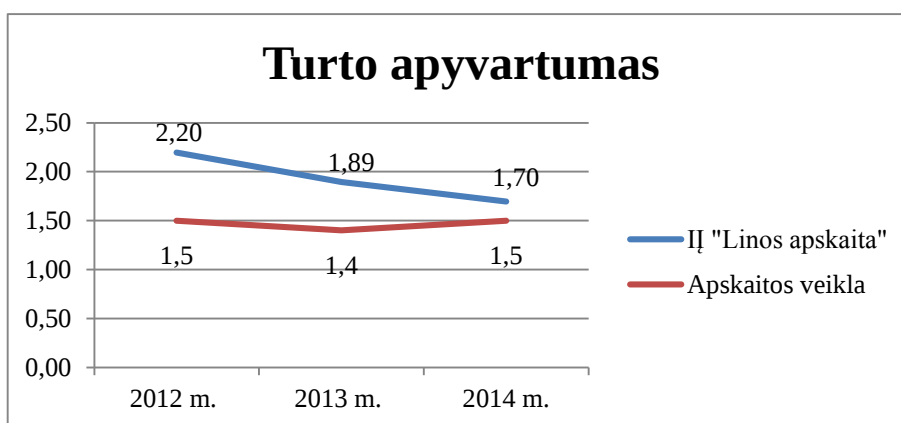
10 paveiksle vaizduojami II „Linos apskaita“ gautinų sumų ir skolų tiekėjams apyvartumo rodikliai. Kaip matome, visu nagrinėjamu laikotarpiu klientai su įmone atsiskaitydavo greičiau, negu įmonei reikėjo atsiskaityti su savo tiekėjais. Be to ciklas, per kurį įmonė sumoka tiekėjams skolas ir gauna atlygį už suteiktas paslaugas, trumpėja. Tai reiškia, jog įmonės trumpalaikis turtas naudojamas efektyviai.



10 pav. 2012-2014 m. II „Linos apskaita“ gautinų sumų ir skolų tiekėjams apyvartumas, dienomis

Dar vienas analizuojamai įmonei aktualus efektyvumo rodiklis yra viso *turto apyvartumas*, kuris parodo, kaip efektyviai įmonė panaudoja savo ilgalaikį ir trumpalaikį turtą pajamoms uždirbti. Kadangi turto apyvartumui didelę įtaką turi įmonės veiklos pobūdis bei ekonomikos sektorius, todėl tikslinga jį palyginti su Apskaitos veiklos turto apyvartumo rodikliais.

11 paveiksle vaizduojamas II „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos turto apyvartumas.



11 pav. 2012-2014 m. II „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos turto apyvartumas, kartais

Nors II „Linos apskaita“ turto apyvartumas turėjo mažėjimo tendenciją, tačiau rodiklis vis tiek išliko aukštas. Remiantis finansinėmis ataskaitomis nustatyta, jog tokius rodiklių pokyčius įtakojo investavimas į ilgalaikį turtą. Svarbu tai, kad II „Linos apskaita“ turto apyvartumas visu nagrinėjamu laikotarpiu buvo didesnis už lyginamuosius rodiklius. Tai parodo didelį viso turto valdymo efektyvumo laipsnį.

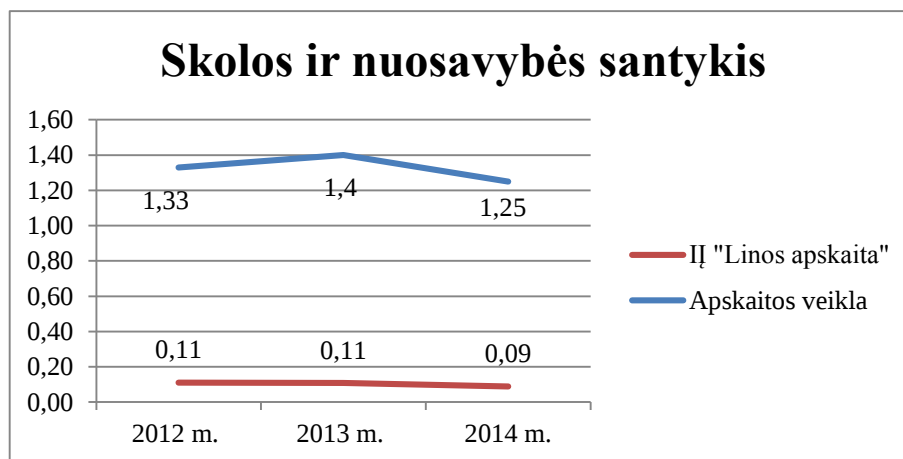
Išanalizavus įmonės turto panaudojimo efektyvumo rodiklius nustatyta, jog II „Linos apskaita“ tikslingai ir efektyviai naudoja turtą bei į jį investuoja.

1.2.2.3. Skolų valdymo rodikliai

Skolų valdymo rodikliai parodo įmonės sugebėjimą vykdyti savo ilgalaikius ir trumpalaikius įsipareigojimus. II „Linos apskaita“ nagrinėjamu laikotarpiu ilgalaikių įsipareigojimų neturėjo, todėl, remiantis skolos ir nuosavybės santykiu ir įsiskolinimo koeficientu, analizuojamas tik trumpalaikių įsipareigojimų įvykdymas.

Skolos ir nuosavybės santykis labai aktualus nagrinėjamai įmonei, nes jis identifikuoja įmonės priklausomybę nuo skolinto kapitalo.

12 paveiksle vaizduojamas II „Linos apskaita“ skolos ir nuosavybės santykis yra ženkliai mažesnis už Apskaitos veiklos skolos ir nuosavybės santykį. Kadangi šis analizuojamos įmonės santykinis rodiklis nesiekia vieneto, tai reiškia, jog įmonės nuosavas kapitalas didesnis už įsipareigojimus ir įmonės veikla nėra rizikinga, o tikimybė neįvykdyti įsipareigojimų labai maža.

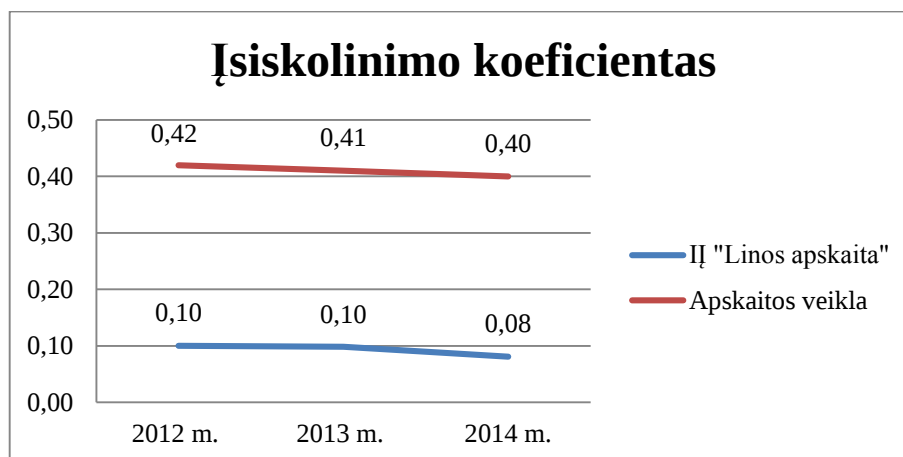


12 pav. 2012-2014 m. II „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos skolos ir nuosavybės santykis

Taip pat svarbus yra *įsiskolinimo koeficientas*, kuris parodo, kokia įmonės turto dalis yra įsigyta už skolintas lėšas. Šis rodiklis yra itin svarbus kreditoriams, o šiuo atveju individualios įmonės savininkui, kadangi parodo, kiek apsaugotos jo lėšos.

13 paveiksle pateikiami II „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos įsiskolinimo koeficientai. Kuo šie rodikliai didesni, tuo saugumo lygis yra žemesnis. Kaip matome, nagrinėjamos individualios

įmonės įsiskolinimo koeficientai buvo ženkliai mažesni už lyginamuosius rodiklius, be to turėjo mažėjimo tendenciją, o tai reiškia, jog IĮ „Linos apskaita“ lėšos yra puikiai apsaugotos.



13 pav. 2012-2014 m. IĮ „Linos apskaita“ ir Apskaitos veiklos įsiskolinimo koeficientai

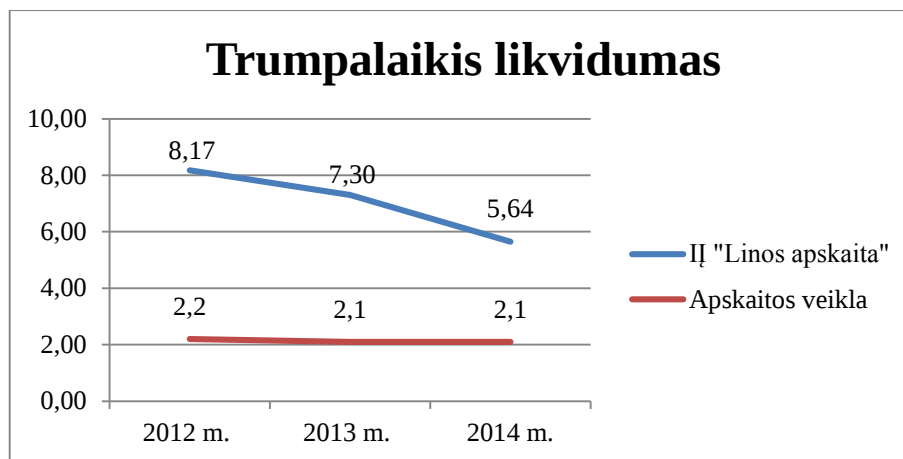
Apibendrinant IĮ „Linos apskaita“ skolų valdymo rodiklius, nustatyta, kad įmonė puikiai geba vykdyti savo trumpalaikius įsipareigojimus.

1.2.2.4. Likvidumo rodikliai

Santykiniai likvidumo rodikliai parodo, kaip įmonei sekasi vykdyti savo įsipareigojimus kreditoriams, identifikuoja apyvartinių lėšų situaciją. Net ir pelningai veikianti kompanija gali bankrutuoti, jeigu ji pristigs apyvartinių lėšų ir nesugebės grąžinti skolų kreditoriams, todėl panaudojus likvidumo rodiklius, tikslinga įvertinti ar įmonei negresia bankrotas.

IĮ „Linos apskaita“ aktualiausias likvidumo rodiklis yra *bendras padengimo koeficientas*, kitaip dar vadinamas *trumpalaikiu likvidumu*, kuris parodo įmonės galimybes vienerių metų bėgyje įvykdyti trumpalaikius įsipareigojimus, panaudojus turimą trumpalaikį turtą.

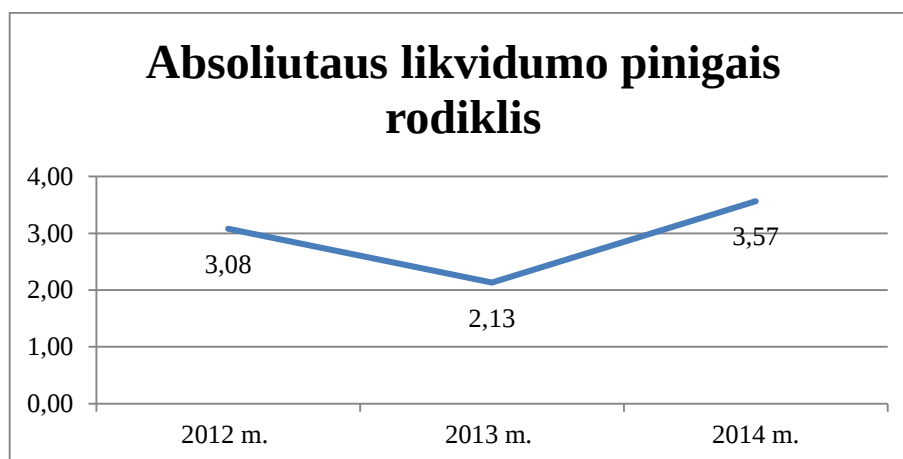
14 paveiksle vaizduojamas trumpalaikis likvidumas. IĮ „Linos apskaita“ trumpalaikis likvidumas visu nagrinėjamu laikotarpiu buvo didesnis negu lyginamosios Apskaitos veiklos rodikliai. Tačiau, remiantis santykinų rodiklių skaičiavimo metodika, aukštesnė nei 2 reikšmė gali rodyti neefektyviai valdomą trumpalaikį turtą ir įsipareigojimus. Kadangi dėl padidėjusių trumpalaikių įsipareigojimų visu nagrinėjamu laikotarpiu trumpalaikis likvidumas turėjo mažėjimo tendenciją, tai reiškia optimalesnį trumpalaikio turto panaudojimą. Kita vertus, aukštas likvidumo koeficientas rodo, kad įmonė yra sukaupusi daug trumpalaikio turto, o tai gali reikšti įmonės ketinimus plėsti veiklą.



14 pav. 2012-2014 m. II „Linos apskaita“ ir Apskaitos veikos trumpalaikis likvidumas

Konservatyviausias iš likvidumo rodiklių yra *absoliutaus likvidumo pinigais rodiklis*. Jį apskaičiuojant daroma prielaida, kad pirkėjų įsiskolinimas ir kitos per vienerius metus gautinos sumos yra nelikvidžios. Taigi absoliutaus likvidumo pinigais rodiklis parodo, kokią dalį trumpalaikių įsipareigojimų įmonė gali skubiai padengti kritiniu atveju, pasinaudodama faktiškai turima pinigų suma.

15 paveiksle vaizduojama II „Linos apskaita“ absoliutaus likvidumo pinigais rodiklio kaita 2012-2014 m. 2014 m. įmonės pinigai ir pinigų ekvivalentai buvo 3,57 karto didesni už trumpalaikius įsipareigojimus. Aukštas rodiklis rodo didelį laikomų pinigų ir pinigų ekvivalentų likutį, o tai reiškia, jog įmonė naudoja konservatyvią pinigų valdymo politiką.



15 pav. 2012-2014 m. II „Linos apskaita“ absoliutaus likvidumo pinigais rodiklis

Išanalizavus santykinius likvidumo rodiklius nustatyta, jog įmonė turi pakankamai likvidaus turto ir be problemų įvykdo trumpalaikius įsipareigojimus.

Apibendrinant galima teigti, jog atlikus II „Linos apskaita“ finansinių ataskaitų analizę nenustatyta įmonės tolesnei veiklai riziką keliančių aspektų. Visu nagrinėjamu laikotarpiu įmonės turtas ir kapitalas didėjo, veiklos sąnaudos mažėjo, visi nagrinėti santykiniai rodikliai buvo geresni už lyginamuosius Apskaitos veiklos rodiklius. Be to įmonė gauna pastoviai didėjantį grynąjį pelną ir yra įsitvirtinusi rinkoje. Galima daryti išvadą, jog II „Linos apskaita“ finansinė padėtis yra labai gera.

Nors įmonės finansinė padėtis yra labai gera, tačiau nesėkmės atveju įmonės savininkė² atsakytų tiek savo individualiu, tiek įmonės turtu. Dėl šios priežasties II „Linos apskaita“ itin rizikinga vykdyti veiklą už ją prisiimant neribotą atsakomybę. Viena iš alternatyvų rizikai sumažinti yra individualios įmonės pertvarkymas.

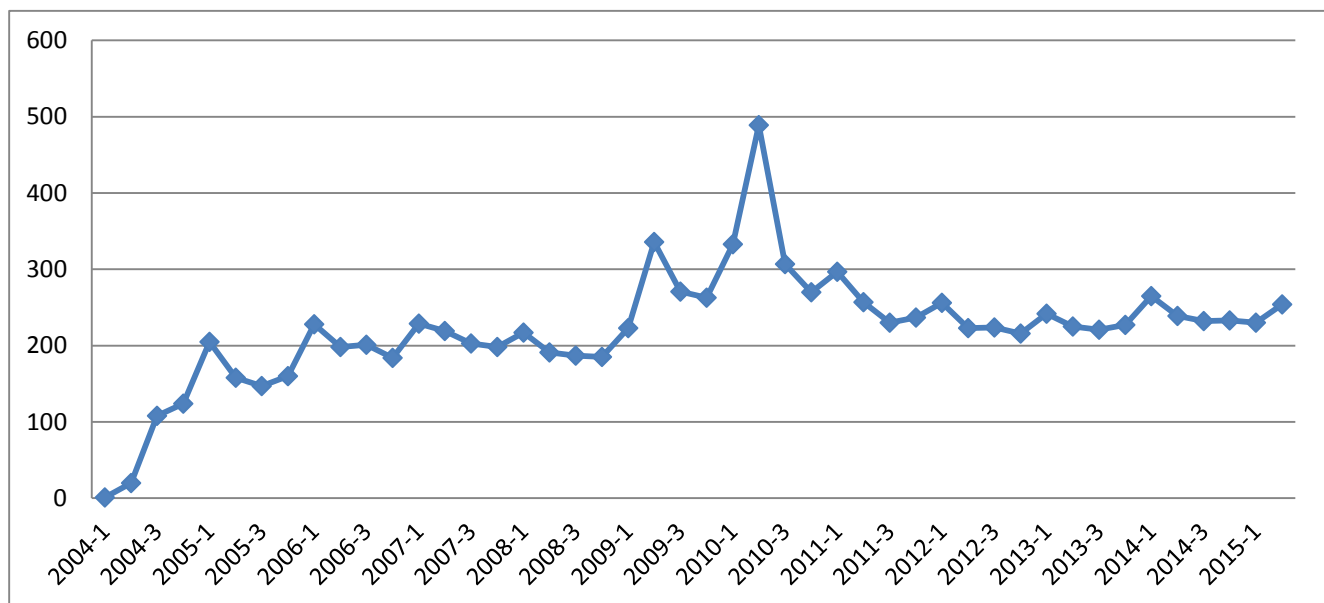
² II „Linos apskaita“ savininkė Lina Urbonavičienė.

2. TEORINIAI INDIVIDUALIOS ĮMONĖS PERTVARKYMO ASPEKTAI

2.1. Individualios įmonės pertvarkymo aktualumas bei statistinė apžvalga

Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 2.104 straipsnyje apibrėžta, jog juridinio asmens „*pertvarkymas* - tai juridinio asmens teisinės formos pakeitimas, kai naujos teisinės formos juridinis asmuo perima visas pertvarkytojo juridinio asmens teises ir pareigas“ (LR civilinis kodeksas, 2015). Pasak LR individualių įmonių įstatymo 11 straipsnį „individuali įmonė (toliau - IĮ) gali būti pertvarkoma į akcinę bendrovę (toliau - AB), uždaryją akcinę bendrovę (toliau - UAB), mažąją bendriją (toliau - MB), taip pat į viešąją įstaigą (toliau - VŠĮ)“ (LR individualių įmonių įstatymas, 2012).

Remiantis Juridinių asmenų registro (toliau - JAR) duomenimis sudarytas 16 paveikslas, kuriame vaizduojamas pertvarkomų juridinių asmenų skaičius 2004-2015 m. Vertinant pateiktus duomenis, nustatyta, jog daugiausiai juridinių asmenų buvo pertvarkoma 2010 m. antrame ketvirtyje. Nors nuo to laiko pertvarkomų juridinių asmenų skaičius ženkliai sumažėjo, tačiau išliko gana pastovus.



**16 pav. Pertvarkomų juridinių asmenų skaičius 2004-2015 m. ketvirčiais
(sudaryta remiantis Juridinių asmenų registro duomenimis)**

Galima daryti išvadą, jog nors daugiausiai juridinių asmenų buvo pertvarkoma 2009-2010 m., tačiau ir 2011-2015 m. juridinių asmenų pertvarkymas išliko aktualus.

Remiantis Lietuvos statistikos departamento duomenimis sudaryta 3 lentelė, kurioje pateikiamas įregistruotų ūkio subjektų skaičius metų pradžioje. 2010-2015 metais LR įregistruotų IĮ skaičius mažėjo, kai tuo tarpu įregistruotų AB, UAB, VŠĮ ir MB daugėjo. Taigi lyginant su kitomis nagrinėjamomis teisinėmis formomis IĮ teisinės formos juridinių asmenų skaičius mažėja. Tai leidžia

daryti išvadą, jog egzistuoja tendencijos, skatinančios IĮ pertvarkymo poreikį ir įrodančios IĮ pertvarkymo aktualumą.

**3 lentelė. 2010-2015 metų pradžioje Lietuvos Respublikoje įregistruoti ūkio subjektai
(sudaryta remiantis Lietuvos statistikos departamento duomenimis)**

Teisinė forma	2010 m.	2011 m.	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.
Individuali įmonė	58604	53149	51827	51163	50917	50515
Uždaroji akcinė bendrovė	77021	82256	88919	98667	107829	114888
Akcinė bendrovė	545	498	476	480	506	509
Viešoji įstaiga	5307	5964	6643	7335	8045	8692
Mažoji bendrija	-	-	124	1232	3947	5758

S. Kurmytės ir I. Kartanaitės nuomone individualių įmonių mažėjimo tendencijas lemia 2009 m. pasikeitęs Lietuvos Respublikos individualių įmonių įstatymas, didėjanti konkurencija, valstybinių ekonominių sistemų integracijos ir globalizacijos procesai (Kartanaitė, Kurmytė, 2011: 2). Be to, pasak šių autorių, IĮ dėl neribotos civilinės atsakomybės yra nepalankiai vertinama verslo teisinių santykių srityje tiek pačių verslo partnerių, tiek klientų bei kredito įstaigų.

Pasak G. Jakuntavičiūtės „jau XIX amžiuje valstybės, skatindamos visuomenės iniciatyvą kapitalizuoti privačias lėšas, įteisino rizikos ribojimo mechanizmą – teisę steigti ribotos atsakomybės juridinius asmenis“ (Jakuntavičiūtė, 2009). Autorė pabrėžia, jog „tokio juridinio asmens dalyviai gali lengvai prognozuoti, kokia kapitalo dalimi jie rizikuotų, jeigu verslas žlugtų, be to, jie apsaugoti ir nuo asmeninės atsakomybės juridinio asmens kreditoriams“ (Jakuntavičiūtė, 2009).

M. Civilka taip pat patvirtina faktą, jog „neretai kaip vienas iš argumentų pertvarkant įmonę nurodomas akcininkų atsakomybės už bendrovės įsipareigojimus ribotumas“ (Civilka, 2003).

Taigi galime daryti išvadą, jog tai ir yra viena svarbiausių priežasčių, lemiančių IĮ, kaip neribotos civilinės atsakomybės privataus juridinio asmens, savininkų apsisprendimą keisti šios įmonės teisinę formą į ribotos civilinės atsakomybės privatą juridinį asmenį, o statistiniai duomenys įrodo, jog tai savalaikiška ir aktualu šiuolaikinėms įmonėms.

2.2. Skirtingų teisinių formų įmonių skirtumai, privalumai ir trūkumai

Prieš pradedant analizuoti IĮ pertvarkymo į AB, UAB, MB, taip pat į VŠĮ ypatumus, būtina išsiaiškinti esminius IĮ ir minėtų teisinių formų juridinių asmenų (toliau – JA) skirtumus, privalumus ir trūkumus.

„**Individuali įmonė** yra neribotos civilinės atsakomybės privatusis juridinis asmuo“ (LR individualių įmonių įstatymas, 2012: 2 straipsnis). Šios teisinės formos JA steigimas yra parankus smulkiojo verslo pradžiai, nes įstatymai nereikalauja minimalaus pradinio kapitalo. Be to, IĮ savininkas

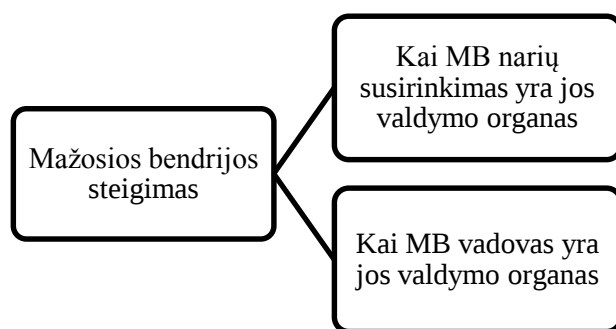
neturi pareigos įdarbinti kitų darbuotojų, tad visas įmonės pelnas priklauso savininkui. *Nors įsteigti ir valdyti IĮ yra paprasta, tačiau nesėkmės atveju įmonės savininkas atsako tiek įmonės, tiek asmeniniu turtu.*

„Pati populiariausia verslo organizavimo teisinė forma Lietuvoje yra **uždaroji akcinė bendrovė**“ (Bitė, 2011: 214). Ši verslo organizavimo forma laikoma palankiausia dėl sprendimų bendrovės esminiais klausimais priėmimo mechanizmo - kiekviena akcija suteikia balsą, todėl lemiamą sprendimų galią turi daugiausia akcijų įsigijęs asmuo. Be to, vieną iš privalumų būtų galima įvardinti tai, jog Lietuvos Respublikos Seimas nuo 2015 m. panaikino socialinio draudimo įmokos lengvatą savarankiškai dirbantiems asmenims, todėl pasak D. Simėno „ekspertai pataria individualių įmonių savininkus <...> rimtai apsvarstyti galimybę pereiti į UAB kaip patrauklesnę verslo organizavimo formą“ (Simėnas, 2015). Pagrindinis **akcinės bendrovės** ir UAB skirtumas – AB akcijos gali būti platinamos bei jomis prekiaujama viešai, kai tuo tarpu UAB akcijas platinti viešai draudžiama. Dėl šios priežasties *AB turi daugiau galimybių pritraukti papildomų lėšų verslo plėtrai.*

Išskirtinis AB ir UAB požymis yra tas, jog veiklai pradėti reikia suformuoti įstatinį kapitalą. Atsižvelgiant į tai, kad UAB gali būti iki 250 akcininkų, kiekvieno akcininko įnešama suma proporcingai mažėja, didėjant akcininkų skaičiui.

Vienas iš pagrindinių AB ir UAB trūkumų yra tai, jog griežtai kontroliuojami bendrovių pinigų srautai. Nors AB ir UAB akcininkai turi galimybę dalį pelno gauti dividendais, tačiau tik tuomet, kai jis paskirstomas. Be to, akcininkai dividendus gali išsimokėti tik pasibaigus mokestiniams metams ir tik tada, jei bendrovė gavo pelno ar mažina įstatinį kapitalą bei turi laisvų lėšų.

Nuo 2012 m. rugsėjo 1-osios dienos Lietuvoje įsigaliojo nauja verslo forma – **mažoji bendrija**. Tai yra tarpinis variantas tarp UAB ir IĮ. Šio JA forma „skirta kurti smulkųjį, nereikalaujantį didelių investicijų, šeimos verslą. Taip pat tiems, kurie vienas kitą gerai pažįsta ir nori dalyvauti mažosios bendrijos valdyme ir veikloje“ (LR Ūkio ministerija, 2013). Pasak D. Bosienės ši verslo forma „supaprastins verslo steigimą bei valdymą“, be to bus „išspręstos pagrindinės problemos su kuriomis anksčiau susidurdavo UAB steigėjai“ (Bosienė, 2012). Remiantis LR Ūkio ministerijos duomenimis MB išskirtinumą lemia tai, jog nors MB yra ribotos



17 pav. Mažosios bendrijos steigimo alternatyvos (sudaryta remiantis LR mažųjų bendrijų įstatymo duomenimis, 2014)

civilinės atsakomybės JA, tačiau jam netaikomas minimalaus įstatinio kapitalo reikalavimas ir neprivaloma turėti vadovą. Šio JA teisinė forma, grindžiama asmeninėmis savybėmis grįsto bendradarbiavimo principu, o turtą sudaro narių įnašai. Steigiant MB yra dvi skirtingos steigimo alternatyvos, kurios vaizduojamos 17 paveiksle. MB gali steigti tik fiziniai asmenys, kurie yra įnešę ar įsipareigoję įnešti įnašą į MB. Svarbu tai, jog MB narys negali turėti darbo santykių su MB, tačiau turi teisę gauti išmokas savo asmeniniams poreikiams bei uždirbto pelno dalį.

Remiantis LR viešųjų įstaigų įstatymu **viešojo įstaiga** – tai „pelno nesiekiantis ribotos civilinės atsakomybės viešasis JA, kurio tikslas – tenkinti viešuosius interesus vykdant švietimo, mokymo ir mokslinę, kultūrinę, sveikatos priežiūros, aplinkos apsaugos, sporto plėtojimo, socialinės ar teisinės pagalbos teikimo, taip pat kitokią visuomenei naudingą veiklą“ (LR viešųjų įstaigų įstatymas, 2014). Tačiau tuo pačiu VŠĮ yra ne pelno organizacija, kuri gali vykdyti ūkinę-komercinę veiklą.

Šis viešasis JA finansavimą gauna iš dalininkų įnašų, dotacijų ir tikslinių įnašų, tad VŠĮ kapitalas yra lygus dalininkų įnašų vertei. Be to, VŠĮ gali gauti paramą iš JA ir 2 % paramą iš gyventojų. Tuo tarpu pajamas MB dalininkai gali gauti tik už tą veiklą, kuri numatyta įstatuose, o pelnas negali būti skiriamas dalininkams, VŠĮ organų nariams ar darbuotojų premijoms.

Apibendrinti IĮ, AB, UAB, MB ir VŠĮ skirtumai pateikiami 4 lentelėje.

4 lentelė. IĮ, AB, UAB, MB ir VŠĮ palyginimas
(sudaryta remiantis LR Ūkio ministerijos duomenimis)

	Individuali įmonė	Akinė bendrovė	Uždaroji akcinė bendrovė	Mažoji bendrija	Viešojo įstaiga
Pagrindinis tikslas	Pelno siekimas	Pelno siekimas	Pelno siekimas	Pelno siekimas	Tenkinti viešuosius interesus
Juridinio asmens dalyvio atsakomybė	Neribota civilinė atsakomybė	Ribota civilinė atsakomybė	Ribota civilinė atsakomybė	Ribota civilinė atsakomybė	Ribota civilinė atsakomybė
Minimalus kapitalo dydis	Nėra	40.000 €	2.500 €	Nėra	Nėra
Steigėjų skaičius	1 savininkas	Neribojamas	1-249 akcininkai	1-10 nariai	Neribojamas
Steigėjai	Fizinis asmuo	Fiziniai ir juridiniai asmenys	Fiziniai ir juridiniai asmenys	Fiziniai asmenys	Valstybė, savivaldybės ir kiti iš įstaigos veiklos nesiekiantys sau naudos asmenys
Įmonės struktūra	IĮ savininkas kartu yra ir įmonės vadovas. Gali būti paskirtas kitas IĮ vadovas	Visuotinis akcininkų susirinkimas ir bendrovės vadovas. Gali būti sudaroma stebėtojų taryba ir valdyba	Visuotinis akcininkų susirinkimas ir bendrovės vadovas. Gali būti sudaroma stebėtojų taryba ir valdyba	MB narių susirinkimas arba MB vadovas	Visuotinis dalininkų susirinkimas ir VŠĮ vadovas

	Individuali įmonė	Akcinė bendrovė	Uždaroji akcinė bendrovė	Mažoji bendrija	Viešoji įstaiga
Pelno paskirstymas	Visas pelnas skiriamas savininkui	Akcininkui skiriamų dividendų dydis proporcingas jam priklausančių akcijų nominaliai vertei	Akcininkui skiriamų dividendų dydis proporcingas jam priklausančių akcijų nominaliai vertei	Pelnas skirstomas MB nariams proporcingai įnešto įnašo dydžiui	Pelnas naudojamas tik VŠĮ tikslams siekti

Nors AB, UAB, MB ir VŠĮ yra ribotos civilinės atsakomybės JA ir asmeninis JA dalyvių turtas yra atskirtas nuo įmonės turto, tačiau, remiantis LR civilinio kodekso 2.50 straipsnio 3 dalimi, leidžiama pareikalauti JA dalyvio atsakomybės už jo nesąžiningus veiksmus. Ši norma realiai veikia ir nustato papildomą atsakomybę JA dalyviams, kad jie negalėtų piktnaudžiauti ir išvengti turtinės atsakomybės, prisidengdami ribota turtine atsakomybe, tais atvejais kai dėl jų veiksmų JA negali tinkamai įvykdyti prievolės kreditoriui ir siekia jos išvengti nesąžiningais veiksmais. Kaip bebūtų, *vykdyti teisėtą ir sąžiningą veiklą už ją prisiimant ribotą atsakomybę yra mažiau rizikinga.*

2.3. Individualios įmonės pertvarkymo ypatumai

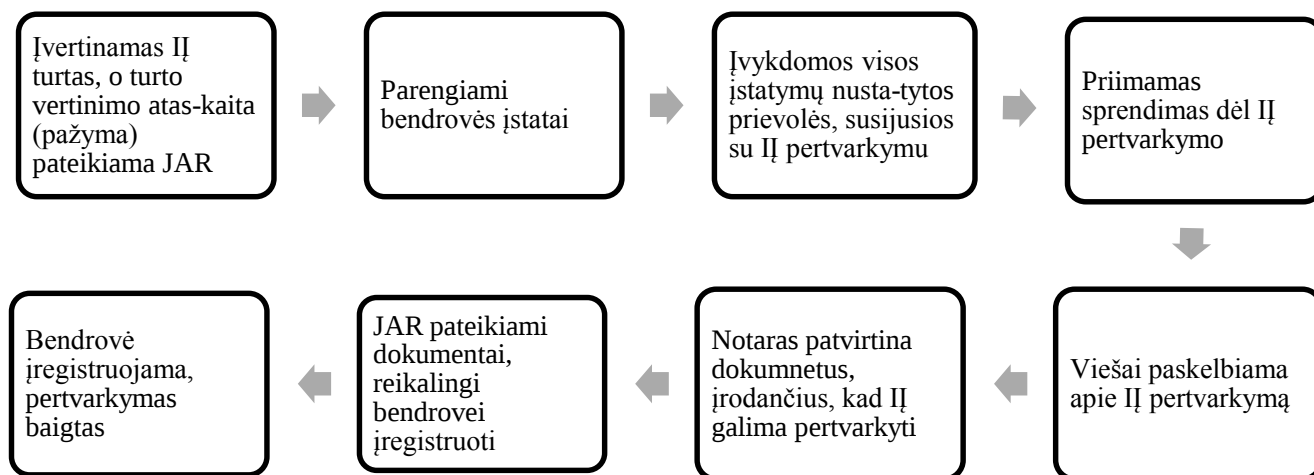
Pertvarkant individualią įmonę yra susiduriama su teisiniais, organizaciniais, apskaitiniais ir mokestiniais ypatumais. Toliau pateikiamas platesnis jų nagrinėjimas.

2.3.1. Teisiniai ir organizaciniai individualios įmonės pertvarkymo ypatumai

IĮ pertvarkymą į AB, UAB, MB ir VŠĮ reglamentuoja LR Civilinis kodeksas (2015), LR individualių įmonių įstatymas (2012), LR akcinių bendrovių įstatymas (2014), LR mažųjų bendrijų įstatymas (2014), LR viešųjų įstaigų įstatymas (2014) ir Juridinių asmenų registro nuostatai (2015).

Remiantis LR ūkio ministerijos duomenimis, norint pertvarkyti IĮ į AB arba UAB būtina atlikti procedūras, vaizduojamas 18 paveiksle.

Atsižvelgus į tai, kad AB ir UAB turi būti suformuotas nemažesnis, negu įstatymuose nustatytas minimalus įstatinis kapitalas (Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas, 2014) iki sprendimo dėl individualios įmonės pertvarkymo, būtina įvertinti, ar individualios įmonės turtas, atėmus visus jos įsipareigojimus, yra ne mažesnis už nustatytą minimalią įstatinio kapitalo sumą. Dėl šios priežasties *visas IĮ turtas turi būti įvertintas nepriklausomo turto vertintojo* Turto ir verslo vertinimo pagrindų įstatymo nustatyta tvarka. Turto vertintojui įvertinus įmonės turtą, parengiama turto vertinimo ataskaita, atitinkanti Akcinių bendrovių įstatymo nustatytus reikalavimus, kuri yra pateikiama JAR.



18 pav. Individualios įmonės pertvarkymo į AB ir UAB procesas
(sudaryta remiantis LR Ūkio ministerijos duomenimis)

Jei individualios įmonės turtą sudaro:

1) perleidžiamieji vertybiniai popieriai arba pinigų rinkos priemonės, jeigu tokiais perleidžiamaisiais vertybiniais popieriais arba pinigų rinkos priemonėmis yra prekiaujama vienoje ar keliose rinkose, kurios pagal Finansinių priemonių rinkų įstatymą laikomos reguliuojamomis ir veikia Lietuvos Respublikoje ar kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje, taip pat Europos ekonominei erdvei priklausančioje valstybėje;

2) turtas, kurio vertę jau yra nustatęs nepriklausomas turto vertintojas ir šis turtas įvertintas teisės aktų nustatyta tvarka, o jo vertė nustatyta ne anksčiau kaip prieš 6 mėnesius iki apmokėjimo nepiniginių įnašų dienos;

3) taip pat kitas turtas, kurio vertė nurodyta praėjusių finansinių metų II audituotų metinių finansinių ataskaitų rinkiniuose ir šį turtą yra įvertinęs nepriklausomas turto vertintojas teisės aktų nustatyta tvarka, o turto vertė nustatyta ne anksčiau kaip prieš 6 mėnesius iki apmokėjimo nepiniginių įnašų dienos, šis turtas gali būti nevertinamas. Šiuo atveju rengiama turto vertinimo pažyma, atitinkanti Akcinių bendrovių įstatymo nustatytus reikalavimus.

Tuo atveju, jei *pertvarkomos II turto neužteka nustatyto dydžio įstatiniam kapitalui suformuoti*, individualios įmonės savininkas turi papildomai įnešti įstatiniam kapitalui suformuoti trūkstamo turto (lėšų) dalį. Tai gali būti tiek piniginis, tiek nepiniginis įnašas. Papildomas nepiniginis įnašas taip pat turi būti įvertintas teisės aktų nustatyta tvarka, jei šis įnašas padarytas po turto vertinimo.

Tuomet, kai *II turto užtenka suformuoti minimalų bendrovės įstatinį kapitalą*, turto vertinimo ataskaita (ar pažyma) pateikiama Juridinių asmenų registrui. Tai būtina padaryti ne vėliau kaip likus 10 dienų iki sprendimo pertvarkyti individualią įmonę priėmimo dienos.

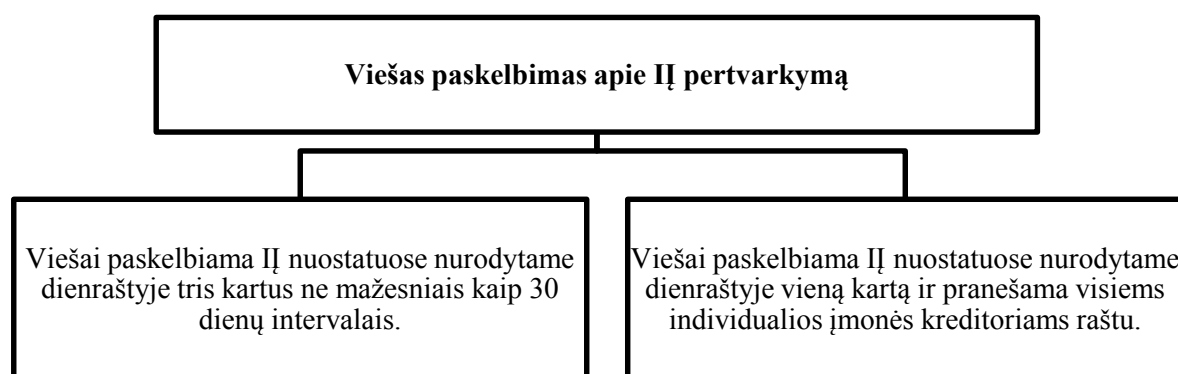
Kuomet IĮ pertvarkoma į VŠĮ ar MB įmonės turto įvertinti nereikia.

Tolesnis IĮ pertvarkymo į AB ir UAB procesas nesiskiria nuo IĮ pertvarkymo į MB ir VŠĮ.

Kai priimamas IĮ savininko sprendimas pertvarkyti įmonę, kartu turi būti priimami naujos teisinės formos įmonės nuostatai arba įstatai, todėl sprendimą turėtų sudaryti dvi dalys:

- sprendimas pertvarkyti individualią įmonę;
- sprendimas dėl nuostatų arba įstatų priėmimo.

Svarbu atkreipti dėmesį, kad apie sprendimą pertvarkyti IĮ reikia paskelbti viešai. Galimi du viešo paskelbimo būdai, kurie vaizduojami 19 paveiksle.



**19 pav. Viešo paskelbimo apie IĮ pertvarkymą būdai
(sudaryta remiantis LR Ūkio ministerijos duomenimis)**

Viešo paskelbimo apie IĮ pertvarkymą pranešime turi būti nurodyta:

- 1) IĮ pavadinimas, teisinė forma, buveinė, kodas, registras, kuriame kaupiami ir saugomi duomenys apie IĮ;
- 2) juridinio asmens, į kurį pertvarkoma IĮ, teisinė forma;
- 3) informacija, kur ir kada galima susipažinti su naujos teisinės formos JA dokumentais.

Tuomet, ne vėliau kaip pirmą viešo paskelbimo apie IĮ pertvarkymą dieną, JAR pateikiamas sprendimo pertvarkyti IĮ priėmimą patvirtinantis dokumentas (sprendimas dėl individualios įmonės pertvarkymo).

Kartu su sprendimu JAR pateikiami šie dokumentai:

1. prašymas įregistruoti teisinį statusą JAR-1 ir forma JAR-TST1;
2. sprendimas dėl IĮ pertvarkymo;
3. valstybinės priežiūros institucijos leidimas, jei tokio leidimo išdavimas numatytas įstatymuose;
4. fizinio asmens tapatybę patvirtinantis dokumentas.

Jeigu duomenų ir dokumentų teikėjas (IĮ vadovas) veikia per atstovą, kartu su dokumentais JAR pateikiami atstovo įgaliojimus patvirtinantys dokumentai.

Remiantis JAR nuostatų 127 punktu Registro tvarkytojas, gavęs visus aukščiau nurodytus dokumentus, „ne vėliau kaip per 3 darbo dienas įregistruoja juridinio asmens teisinį statusą „pertvarkomas“ (Juridinių asmenų registro nuostatai, 2015). Tačiau IĮ įgyja pertvarkomos įmonės statusą nuo sprendimo pertvarkyti IĮ priėmimo dienos.

Labai svarbu atlikti kitus su IĮ pertvarkymu susijusius veiksmus, privalomus pagal įstatymus:

- sudaryti pertvarkomos IĮ balansą;
- suteikti papildomą prievolių įvykdymo užtikrinimą to pareikalavusiems kreditoriams;
- sudaryti valdymo organus ir kt.

Remiantis JAR nuostatais (2015) pasirinktas notaras surašo ir tvirtina dokumentus dėl JAR pateikiamų duomenų tikrumo ir steigimo dokumentų atitikties įstatymų reikalavimams bei tvirtina, kad juridinį asmenį registruoti galima, nes įstatymuose ar steigimo sandoryje nustatytos prievolės yra įvykdytos ir atsirado įstatymuose ar steigimo dokumentuose numatytos aplinkybės.

JAR tvarkytojui dokumentus taip pat galima pateikti per elektroninę Registrų centro klientų savitarnos sistemą, jeigu:

- įmonės savininkas turi kvalifikuotą elektroninį parašą;
- dokumentai rengiami vadovaujantis patvirtintomis pavyzdinėmis (nuostatų, įstatų, steigimo akto ar steigimo sutarties) formomis;
- pertvarkytos įmonės pavadinime neketinama vartoti trumpojo valstybės pavadinimo „Lietuva“;
- jei patalpos buveinei registruoti nėra steigėjo asmeninė nuosavybė turi būti patalpų savininkų elektroniniu parašu pasirašytas sutikimas;
- patalpoms, suteikiamoms buveinei registruoti, Nekilnojamo turto registre nėra įregistruotas turto areštas;
- uždarnosios akcinės bendrovės akcijos apmokamos piniginiu įnašu;
- viešosios įstaigos veiklos tikslai ir veiklos sritys atitinka Viešųjų JA veiklos tikslų ir veiklos sričių klasifikatorių;
- pavadinimas yra laikinai įtrauktas į Juridinių asmenų registrą.

Svarbu tai, jog Registrų centro tvarkytojui teikiant dokumentus elektroniniu būdu nereikia notarinio dokumentų patvirtinimo, nes dokumentus sugeneruoja sistema ir jie yra patvirtinami kvalifikuotu elektroniniu parašu.

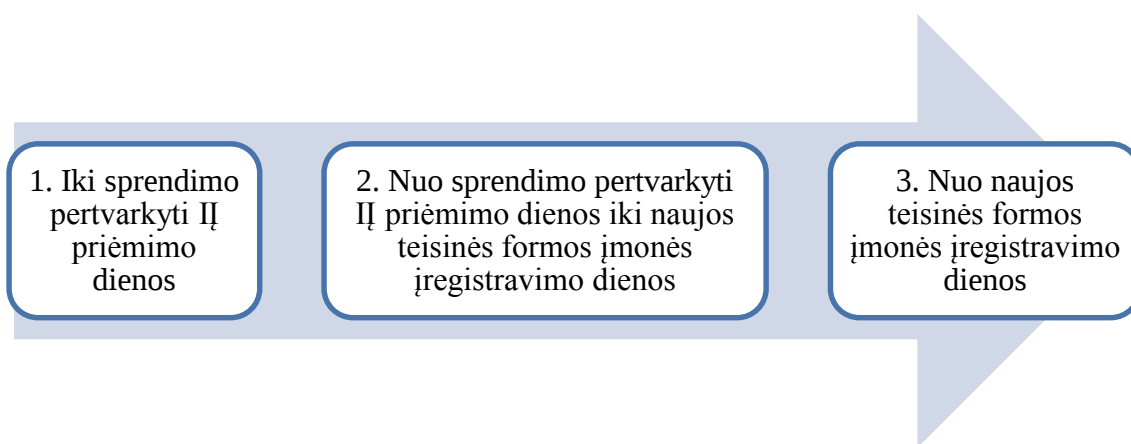
IĮ pertvarkymo procesas baigiamas naujos teisinės formos juridinio asmens įregistravimu JAR. Svarbu tai, jog pakeisti steigimo dokumentai netenka galios, jei jie nebuvo pateikti JAR per 6 mėnesius nuo sprendimo pertvarkyti IĮ priėmimo.

Be to, nepaisant pasirinktos naujos JA teisinės formos, IĮ savininkas *trejus metus yra subsidiariai atsakingas* už IĮ prievoles, atsiradusias iki naujos teisinės formos JA įregistravimo JAR (LR civilinis kodeksas, 2015: 2.104 straipsnis).

2.3.2. Apskaitiniai individualios įmonės pertvarkymo ypatumai

Verslo apskaitos standartai (toliau – VAS) paaiškina, kaip apskaitoje registruojamos su įmonės pertvarkymu susijusios ūkinės operacijos ir kaip sudaromos pertvarkomos įmonės finansinės ataskaitos. Tad remiantis 35-uju VAS „Įmonių pertvarkymas“ bus identifikuojami IĮ pertvarkymo apskaitiniai ypatumai.

IĮ pertvarkymą tikslinga suskirstyti į keletą etapų, kurie pavaizduoti 20 paveiksle.



**20 pav. IĮ pertvarkymo apskaitos tvarkymo etapai
(sudaryta remiantis 35-ojo VAS „Įmonių pertvarkymas“ duomenimis)**

Pirmo etapo metu svarbiausia yra sudaryti pertvarkymo balansą ir pelno (nuostolių) ataskaitą.

Nepaisant to, ar iki sprendimo pertvarkyti IĮ priėmimo dienos įmonė rengė finansines ataskaitas ar jų nerengė, prieš priimdama sprendimą dėl pertvarkymo, įmonė turi sudaryti pertvarkymo balansą, o IĮ, kuri ir anksčiau rengė finansines ataskaitas, kartu su pertvarkymo balansu turėtų sudaryti ir pelno (nuostolių) ataskaitą.

Jei individuali įmonė iki sprendimo pertvarkyti įmonę priėmimo finansinės atskaitomybės nerengė VAS nustatyta tvarka, sudaromas 38-ojo verslo apskaitos standarto „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ nustatytos balanso formos pertvarkymo balansas, o pelno (nuostolių) ataskaitos ji gali nesudaryti, tačiau turi apskaitoje užregistruoti visas gautinas ir mokėtinas sumas, inventorizuoti atsargas ir kitą turtą, kuris liks pertvarkytoje įmonėje.

Atliekant IĮ pertvarkymą į AB ir UAB visų pirma turi būti įvertintas pertvarkomos įmonės turtas, kuris bus perduotas naujos teisinės formos JA ir tik atlikus turto vertinimą, pagal turto vertinimo dienos duomenis sudaromas pertvarkymo balansas.

Pertvarkymo balanse turi būti parodomas visas IĮ turtas, įsipareigojimai ir nuosavas kapitalas. Nuosavo kapitalo sudėtinės dalys gali būti: savininko įnašai, rezervai ir nepaskirstytasis pelnas, tačiau įmonė gali turėti ne visus nurodytus kapitalo komponentus, bet tik kai kuriuos iš jų.

Svarbu tai, jog įmonės turtas pertvarkymo balanse turi būti parodomas pagal turto vertinimo dienos būklę nepriklausomo turto vertintojo ataskaitoje nurodytąja verte. Tuo atveju, jei savininkai į IĮ yra įnešę turtą, kurio neketina perduoti naujos formos įmonei, ir numato šį turtą atsiimti, pertvarkymo balanse šio turto neturėtų parodyti.

Jei, sudarius pertvarkymo balansą, paaiškėja, kad įmonės turtas, atėmus visus įmonės įsipareigojimus, yra mažesnis už minimalią bendrovės įstatinio kapitalo sumą (žr. 4 lent.), norint priimti sprendimą dėl pertvarkymo, turi būti padidinami savininkų įnašai. Jei papildomi įnašai įnešami pinigais, jie užregistruojami apskaitoje:

D 27 Pinigai ir pinigų ekvivalentai

K 301 Savininkų įnašų suma

Tuomet patikslinamas pertvarkymo balansas, apskaičiuojamas naujos teisinės formos įmonės įstatinis kapitalas bei priimamas sprendimas dėl įmonės pertvarkymo. Jei papildomi įnašai įnešami kitu turtu, to turto vertę turi nustatyti nepriklausomas turto vertintojas.

Vienas svarbiausių pertvarkymo balanso sudarymo aspektų yra turto vertinimo rezultatų apskaitymas. 21 paveiksle pateikiama turto vertinimo rezultatų pertvarkymo balanse apskaitymo tvarka, kai IĮ iki sprendimo ją pertvarkyti priėmimo finansines ataskaitas rengė verslo apskaitos standartų nustatyta tvarka.

IĮ, kuri iki sprendimo ją pertvarkyti priėmimo finansines ataskaitas rengė verslo apskaitos standartų nustatyta tvarka, turto vertinimo rezultatų pertvarkymo balanse apskaitymo tvarka		
Jeigu turto vertintojo ataskaitoje už akcijas perduodamo turto nurodyta vertė yra didesnė už balansinę vertę, pertvarkymo balanse didinama turto vertė ir perkainojimo rezervas.	Jeigu turto vertintojo ataskaitoje nurodyta turto vertė yra mažesnė už jo balansinę vertę, pertvarkymo balanse sumažinama turto vertė ir perkainojimo rezervas.	Jeigu turto vertės sumažėjimo suma viršija pertvarkymo balanse parodytą perkainojimo rezervą, pertvarkymo balanse sumažėjimo sumą parodoma kaip neigiamas perkainojimo rezervas.

**21 pav. IĮ turto vertinimo rezultatų pertvarkymo balanse apskaitymo tvarka
(sudaryta remiantis 35-ojo VAS „Įmonių pertvarkymas“ duomenimis)**

Paprastai perkainojimo rezervas balanse neigiamas nebūna, tačiau pertvarkymo balanse gali būti ir neigiamas, nes šiame pertvarkymo balanso straipsnyje parodomi visi nepriklausomų turto vertintojų nustatyti įmonės turto vertės padidėjimai ir sumažėjimai.

Siekiant pertvarkymo balanse teisingai parodyti IĮ nepaskirstytojo pelno (nuostolių) rodiklį bei nustatyti po pertvarkymo veiksiančios naujos teisinės formos įmonės įstatinio kapitalo dydį, kartu su pertvarkymo balansu gali būti sudaroma pelno (nuostolių) ataskaita. Pastaroji sudaroma už laikotarpį, pasibaigiantį turto vertinimo dieną.

IĮ pertvarkant į MB ir VŠĮ taikomos 35-ojo VAS „Įmonių pertvarkymas“ VI skyriaus nuostatos:

1. IĮ turtas ir įsipareigojimai registruojami kaip MB ar VŠĮ turtas ir įsipareigojimai;
2. po pertvarkymo MB nariai ar VŠĮ dalininkai vadovaudamiesi teisės aktų nustatyta tvarka įmonės nuosavo kapitalo struktūrą nustato savo sprendimu.

Jei IĮ prieš pertvarkymą į MB taikė 38-ąjį VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrių buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“, tai jos nuosavo kapitalo struktūra gali sutapti su MB nuosavo kapitalo struktūra, kurią sudaro:

- savininkų įnašai;
- nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai).

Nors MB ir VŠĮ minimali įstatinio kapitalo suma nenustatyta, tačiau būsimos MB ar VŠĮ kapitalas formuojamas iš IĮ savininko įnašų. Tuo atveju, kai būsimos įmonės kapitalas formuojamas ne lėšomis (pinigais), turtas, iš kurio suformuojamas kapitalas, neprivalo būti įvertintas profesionalaus turto vertintojo, nes turto vertę nustato būsimos įmonės nariai ar dalininkai.

Antras etapas vyksta nuo sprendimo pertvarkyti IĮ priėmimo dienos iki naujos teisinės formos JA įregistravimo JAR dienos. Šio etapo metu IĮ ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai registruojami, grupuojami ir apibendrinami įprasta tvarka, įmonė taiko savo įprastą apskaitos politiką.

Svarbu tai, jog IĮ pertvarkymo į AB ir UAB atveju apskaitoje nefiksuojami turto įvertinimo rezultatai, o užregistravus naujos teisinės formos įmonę apskaitoje koreguojami esamo turto duomenys atsižvelgiant į nepriklausomo turto vertintojo ataskaitoje nurodytas turto vertes.

Trečias etapas fiksuojamas nuo naujos teisinės formos JA įregistravimo JAR dienos. Nuo tos dienos buvusios IĮ turtas ir įsipareigojimai pripažįstami naujos formos juridinio asmens turtu ir įsipareigojimais, o turto ir įsipareigojimų skirtumas apskaitomas kaip nuosavas kapitalas.

AB, UAB ir VŠĮ tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansinę atskaitomybę turi pradėti taikyti Verslo apskaitos standartus. Net ir tada, *kai įmonė nerengė finansinės atskaitomybės, o mokesčių apskaičiavimui taikė pinigų principą, nuo pertvarkymo dienos apskaitoje turi būti pradėtas taikyti kaupimo principas*. Po pertvarkymo įmonė turi patikslinti ir patvirtinti apskaitos politiką, atitinkančią VAS reikalavimus.

Tuo atveju, kai IĮ pertvarkoma į MB, nuo naujos teisinės formos JA įregistravimo dienos įmonė turi teisę pasirinkti, ar tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansines ataskaitas vadovausis tik 38-ojo verslo apskaitos standarto nuostatomis ar visais kitais VAS.

Be to, labai svarbu nuo naujos teisinės formos įmonės užregistravimo dienos patikslinti ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto nusidėvėjimo ir amortizacijos skaičiavimą.

Taip pat, IĮ pertvarkymo į AB ir UAB atveju, atsižvelgiant į nepriklausomo turto vertintojo ataskaitoje nurodytas turto vertes, koreguojami esamo turto duomenys. Skirtumu, susidariusiu dėl perkainoto turto judėjimo, koreguojamas nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai).

Po pertvarkymo sudarant pirmąją finansinę atskaitomybę lyginamosios informacijos pateikimo tvarka vaizduojama 22 paveiksle.

Lyginamosios informacijos pateikimas pirmosios po IĮ pertvarkymo finansinės atskaitomybės ataskaitose	
AB, UAB ir VŠĮ lyginamosios ankstesnių metų informacijos pateikti neprivaloma, nes IĮ nuosavo kapitalo struktūra skiriasi nuo naujo juridinio asmens nuosavo kapitalo struktūros, todėl informacija būtų nepalyginama	MB atveju lyginamoji informacija gali būti pateikiama, jei nepakinta nuosavo kapitalo struktūra ir įmonė tiek prieš pertvarkymą, tiek po jo, apskaitą tvarko vadovaudamasi tų pačių Verslo apskaitos standartų nuostatomis

22 pav. Lyginamosios informacijos pateikimo pirmosios po pertvarkymo finansinės atskaitomybės ataskaitose tvarka (sudaryta remiantis 35-ojo VAS duomenimis)

Jei IĮ iki pertvarkymo finansinių ataskaitų nerengė VAS nustatyta tvarka, po pertvarkymo sudarydama pirmąją metinę pelno (nuostolių) ataskaitą, informaciją pateikia viename stulpelyje, nurodant duomenis nuo naujos teisinės formos įmonės įregistravimo datos iki finansinių metų pabaigos. IĮ, kuri iki naujos teisinės formos įmonės įregistravimo finansines ataskaitas rengė VAS nustatyta tvarka, po pertvarkymo sudarydama pirmąją metinę pelno (nuostolių) ataskaitą informaciją pateikia dviejuose stulpeliuose: viename – visų atskaitinių metų duomenis, kitame – duomenis nuo naujos teisinės formos įmonės įregistravimo datos iki metų pabaigos.

AB ir UAB sudarydama pirmąją po pertvarkymo metinę nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitą, pateikia informaciją apie turto vertės padidėjimą/ sumažėjimą gavus savininkų įnašus ar perkainojus turtą dėl įmonės pertvarkymo ir kapitalo formavimo.

Be to, aiškinamajame rašte, be kitos reikšmingos informacijos, turi būti pateikta visa su pertvarkymu susijusi informacija.

Svarbu tai, jog naujos teisinės formos įmonė gali pasirinkti kitokią apskaitos politiką nei iki pertvarkymo veikusi įmonė. Pasirinkus naują apskaitos politiką, ji turi būti taikoma nuo naujos teisinės formos įmonės įregistravimo dienos, tačiau tai nelaikoma apskaitos politikos keitimu.

2.3.3. Mokestiniai individualios įmonės pertvarkymo ypatumai

Pertvarkant IĮ į kitą JA formą svarbu atkreipti dėmesį į su pertvarkymu susijusius mokestinius ypatumus. *Juos tikslinga išskirti į su pertvarkymu susijusias išlaidas ir į po pertvarkymo pasikeitusias juridinio asmens apmokestinimo sąlygas.*

Pagrindines IĮ pertvarkymo išlaidas sudaro JAR mokamas atlyginimas. JAR teikiamų paslaugų įkainiai pateikiami 5 lentelėje.

**5 lentelė. IĮ pertvarkymo metu JAR mokamas atlyginimas
(sudaryta remiantis JAR duomenimis)**

Atlyginimas JAR už:	AB	UAB	MB	VŠĮ
sprendimo pertvarkyti juridinį asmenį įregistravimas JAR	2,90 €	2,90 €	2,90 €	2,90 €
Už turto vertinimo ataskaitos įregistravimą JAR	2,90 €	2,90 €	-	-
juridinio asmens pavadinimo laikiną įtraukimą į JAR	16,22 €	16,22 €	16,22 €	16,22 €
viešo pranešimo paskelbimą elektroniniame leidinyje	4,83 €	4,83 €	4,83 €	4,83 €
juridinio asmens teisinio statuso įregistravimą	21,14 €	21,14 €	21,14 €	21,14 €
juridinio asmens įregistravimą JAR	57,34 €	57,34 €	51,61 €	30,99 €
Viso:	105,33 €	105,33 €	96,70 €	76,08 €

Remiantis 5 lentelės duomenimis, nustatyta, jog nepaisant JA teisinės formos už sprendimo pertvarkyti JA įregistravimą, už JA laikiną įtraukimą į JAR, už viešo pranešimo paskelbimą elektroniniame leidinyje ir už JA teisinio statuso įregistravimą į JAR taikomi tokie pat įkainiai visoms nagrinėjamos JA teisinėms formos. Tuo tarpu už JA įregistravimą taikomi skirtingi tarifai. Svarbu atkreipti dėmesį, kad VŠĮ įregistravimo mokestis yra mažiausias.

Už pateikiamų duomenų tikrumo ir steigimo dokumentų atitikties įstatymų reikalavimams patvirtinimą, taip pat patvirtinimą, kad JA įregistruoti galima, nes įstatymuose nustatytos prievolės yra įvykdytos ir atsirado įstatymuose numatytos aplinkybės, priklausomai nuo pasirinkto notaro ir naujos JA teisinės formos, mokamas mokestis notarui. Remiantis LR teisingumo ministro įsakymu „Dėl

notarų imamo atlyginimo už notarinių veiksmų atlikimą, sandorių projektų parengimą, konsultacijas ir technines paslaugas laikinųjų dydžio patvirtinimo“ skirtingiems JA taikomi tokio dydžio įkainiai:

- AB - 115,85–260,66 €;
- UAB - 72,41–231,70 €;
- MB - 57,92–202,73 €;
- VŠĮ - 28,96–72,41 €.

IĮ pertvarkant į AB arba UAB mokamas nuo 0,1 iki 0,3 procento nuo JA kapitalo sumos, bet ne mažiau kaip 72,41 € ir ne daugiau kaip 289,62 €. Be to už JAR tvarkytojui teikiamame prašyme nurodytų duomenų tikrumo patvirtinimą mokamas 11,58 € dydžio užmokestis (LR įstatymas dėl notarų imamo atlyginimo už notarinių veiksmų atlikimą, sandorių projektų parengimą, konsultacijas ir technines paslaugas laikinųjų dydžio patvirtinimo, 2014).

Tuo atveju, *kai IĮ pertvarkoma į AB ir UAB* būtina įvertinti IĮ turtą. Turto vertinimo išlaidos priklauso nuo vertinamo turto rūšies ir kiekio. Taip pat neretai į pertvarkymo išlaidas įeina ir teisininko paslaugų mokestis. Tai priklauso nuo pertvarkomos įmonės pasirinkimo.

Vertinant **po pertvarkymo pasikeitusius JA mokestinius aspektus** būtina atkreipti dėmesį, kad būtų užfiksuoti visi pertvarkytos įmonės įsipareigojimai, tam, kad ateityje nekiltų problemos dėl mokestinių prievolių.

Remiantis LR Pelnų mokesčio įstatymo (PMĮ) 43 straipsniu „ankstesnių mokestinių laikotarpių mokestiniai nuostoliai perkeliama tik tais atvejais, jei dėl pertvarkymo nepasikeičia vieneto savininkai ir pertvarkytas vienetas 3 metus tęsia tą pačią veiklą kaip ir iki pertvarkymo“ (LR pelno mokesčio įstatymas, 2014).

Tuo atveju, kai pertvarkymo metu pasikeičia vieneto savininkai ir/arba pertvarkytas vienetas pakeičia veikos pobūdį nepraėjus 3 metams, tai ankstesnių mokestinių laikotarpių mokestiniai nuostoliai negali būti perkeliama, todėl pertvarkytas vienetas turi perskaičiuoti atitinkamų mokestinių laikotarpių apmokestinamąjį pelną ir mokesčių administratoriui pateikti patikslintas tų mokestinių laikotarpių deklaracijas. Jeigu pertvarkytas vienetas nepraėjus 3 metams likviduojamas, tai perskaičiuoti atitinkamų mokestinių laikotarpių apmokestinamojo pelno ir patikslinti tų mokestinių laikotarpių metinių pelno mokesčio deklaracijų nereikia.

Kai *IĮ pertvarkoma į VŠĮ*, PMĮ nuostatų požiūriu laikoma, kad IĮ, kaip pelno siekiantis JA baigė veiklą, todėl taikomos tokios pat pelno mokesčio apskaičiavimo ir deklaravimo nuostatos, kaip ir IĮ likvidavimo atveju, t.y. per 30 dienų nuo naujos teisinės formos JA steigimo dokumentų įregistravimo JAR datos turi būti pateikta IĮ pelno mokesčio deklaracija.

Kadangi IĮ pertvarkoma į ribotos civilinės atsakomybės juridinį asmenį, pelno mokesčio požiūriu jokių papildomų prievolių neatsiranda, nes visą IĮ turtą ir įsipareigojimus perima pertvarkytas juridinis asmuo. Tokiu atveju pertvarkomos IĮ mokestiniai nuostoliai gali būti priskiriami pertvarkytos IĮ

ribojamų dydžių leidžiamiems atskaitymams PMI 30 straipsnyje nustatyta tvarka. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad jeigu dalis įmonės turto perduodama IĮ savininkui, tokio turto perdavimo atveju, IĮ turi būti fiksuojamos pardavimo pajamos to turto tikrąja rinkos kaina.

Pertvarkytas vienetas privalo tęsti įsipareigojimų biudžetui vykdymą. Kadangi naujas pertvarkomo vieneto pajamų ir sąnaudų pripažinimo principas gali būti pradėtas taikyti nuo kito mokestinio laikotarpio pradžios, tai jis *pertvarkymo datos pelno mokesčio deklaracijos gali neteikti*. Tokiu atveju metinę pelno mokesčio deklaraciją (vieną už visą mokestinį laikotarpį – iki pertvarkymo ir po pertvarkymo) PMI nustatyta tvarka pateikia jau pertvarkytas vienetas pasibaigus mokestiniam laikotarpiui.

Remiantis LR pelno mokesčio įstatymu (2014), lengvatinių 5 % pelno mokesčio tarifą gali taikyti įmonės (išskyrus pelno nesiekiančias), kurios atitinka šiuos kriterijus:

- vidutinis sąrašuose esančių darbuotojų skaičius neviršija 10 žmonių;
- mokestinio laikotarpio pajamos neviršija 300 000 eurų.

Tuo tarpu VŠĮ, kurių mokestinio laikotarpio pajamos iš ūkinės komercinės veiklos neviršija 300000 eurų, apmokestinamojo pelno dalis, atitinkanti 7250 eurų sumą, apmokestinama taikant 0 proc. mokesčio tarifą, o likusi apmokestinamojo pelno dalis – taikant 15 proc. mokesčio tarifą. *Svarbu tai, jog VŠĮ ūkinės-komercinės veiklos pajamoms nepriskiriamos pajamoms, kurios tiesiogiai skiriamos tenkinant viešuosius interesus vykdomai veiklai finansuoti.*

Tuo atveju, jei IĮ buvo pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) *mokėtoja*, būtina kreiptis į apskrities Valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – VMI) skyrių ir patikslinti JA prašymo įregistruoti į PVM mokėtojų registrą ar išregistruoti iš PVM mokėtojų registro FR0388 formą. Šiame prašyme pertvarkomas JA turėtų nurodyti pasikeitusius duomenis. Tokiam *PVM mokėtojui yra išduodamas naujas PVM mokėtojo registracijos pažymėjimas ir suteikiamas įregistravimo galiojimo tęstinumas.*

Atkreipiamas dėmesys, kad privalomai ar savanoriškai PVM mokėtoju registruojamas pertvarkytas JA į per 12 paskutiniųjų mėnesių bendrą atlygio už vykdant ekonominę veiklą patiektas prekes ir/ar suteiktas paslaugas sumą turi įtraukti ir atlygį, kuris buvo gautas iki jo pertvarkymo į ribotos civilinės atsakomybės JA (LR pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, 2013).

IĮ savininko pajamos taip pat yra apmokestinamos. Jei IĮ savininkas iki IĮ pertvarkymo datos negauna jokių lėšų ar turto ir visas IĮ turtas pereina ribotos civilinės atsakomybės JA, IĮ savininkas pajamų negauna. Tačiau jeigu IĮ iki pertvarkymo datos IĮ savininkas savo asmeniniam naudojimui pasiima dalį lėšų ar turto savo asmeniniam naudojimui, tokios pasiimtose lėšos ar turtas priskiriami IĮ savininko pajamoms. Šios pajamos apmokestinamos, atsižvelgiant į tai, ar jos priskiriamos (ar nepriskiriamos) IĮ savininko pajamoms iš paskirstytojo pelno.

Nuo 2009 m. sausio 1 d. visoms pajamoms, nustatytas vienodas — 15 procentų dydžio gyventojų pajamų mokesčio (toliau - GPM) tarifas, o nuo 2014 m. pajamų mokesčio 15 procentų

tarifas taikomas ir pajamoms iš paskirstytojo pelno bei dividendams. Taip pat 15 procentų tarifas taikomas nuo išsiimtos MB nario asmeniniams poreikiams lėšų sumos, kuri deklaruojama kaip su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios pajamos bei avansu išmokamas ir finansinių metų pabaigoje paskirstytas pelnas.

Pertvarkant IĮ aktualu tai, kad nuo 2015 m. sausio 1 d. įsigaliojo nauja savarankiškai dirbančiųjų asmenų valstybinio socialinio draudimo (VSD) įmokų mokėjimo tvarka, pagal kurią MB nariai vienerius metus nuo pirmosios veiklos pradžios valstybinio socialinio draudimo (VSD) įmokas „Sodrai“ moka nuo asmeniniams poreikiams išsiimamų pajamų sumos, o tais atvejais, kai MB laikinai nevykdo veiklos ir apie tai yra informavusi VMI arba neišsiima asmeniniams poreikiams pinigų, kaip su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusių pajamų, *MB nariai kas mėnesį už save privalo mokėti 9 procentų minimaliosios mėnesinės algos dydžio įmokas (27 Eur/mėn.).*

Nagrinėjamų teisinių formų įmonių mokamų mokesčių palyginimas pateikiamas 6 lentelėje.

6 lentelė. AB, UAB, MB ir VŠĮ apmokestinimas
(sudaryta remiantis VMI duomenimis)

	AB ir UAB	MB	VŠĮ
Pelno mokestis	5 % arba 15 %	5 % arba 15 %	0 % ir 15 %
Pridėtinės vertės mokestis	21%	21%	21%
Gyventojų pajamų mokestis	Darbuotojas – 15%	Vadovas ir narys - 15%	Darbuotojas – 15%
Pensijų valstybinio socialinio draudimo įmoka (VSD)	Įmonė - 30,98%	Narys - 26,30 % Darbuotojas – 31 %	Įmonė - 30.98%
Sveikatos draudimo įmoka (PSD)	Darbuotojas – 9 %	Darbuotojas ir narys - 9%	Darbuotojas - 9%
Įmoka į Garantinį fondą	Įmonė - 0,20%	Įmonė - 0,20%	Įmonė - 0,20%

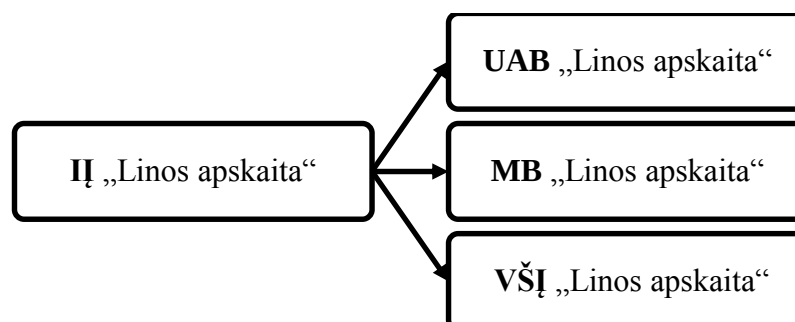
Akcinės bendrovės, uždarnosios akcinės bendrovės ir viešosios įstaigos GPM, VSD ir PSD apmokestinamos taip pat, o įmokos į garantinį fondą skaičiuojamos nuo visų rūšių išmokų pagal darbo sutartis dirbantiems asmenims, nuo kurių skaičiuojamos valstybinio socialinio draudimo įmokos.

Išanalizavus teorinius IĮ pertvarkymo ypatumus galima teigti, jog dėl didelio įstatinio kapitalo ir akcininkų nebuvimo netikslinga analizuojamą IĮ pertvarkyti į AB. Dėl šios priežasties toliau bus nagrinėjamas IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymas į UAB, MB ir VŠĮ.

3. II „LINOS APSKAITA“ PERTVARKYMAS

Atlikus II „Linos apskaita“ veiklos analizę ir išanalizavus teorinius II pertvarkymo ypatumus nustatyta, jog dėl didelio minimalaus įstatinio kapitalo reikalavimo II „Linos apskaita“ netikslinga pertvarkyti į AB, todėl priimtas sprendimas nenagrinėti šios II pertvarkymo alternatyvos.

Analizuojamos II „Linos apskaita“ pertvarkymo alternatyvos pateikiamos 23 paveiksle.



23 pav. II „Linos apskaita“ pertvarkymo alternatyvos

Siekiant išnagrinėti ir įvertinti II „Linos apskaita“ pertvarkymo alternatyvas naudojama atvejų analizė ir palyginimo metodas.

Skaičiavimams naudojami duomenys:

- detali pertvarkymo išlaidų suvestinė, kuri pateikiama 7 lentelėje;

7 lentelė. II „Linos apskaita“ pertvarkymo išlaidų suvestinė

II "Linos apskaita" pertvarkymo išlaidos	į UAB	į MB	į VŠĮ
Turto vertintojui už II turto ir įsipareigojimų įvertinimą	150 €	-	-
Už turto vertinimo ataskaitos įregistravimą JAR	2,90 €	-	-
Už sprendimo pertvarkyti juridinį asmenį įregistravimą JAR	2,90 €	-	-
Už teisinio statuso "pertvarkomas" įregistravimą	21,14 €	21,14 €	21,14 €
Už juridinio asmens pavadinimo laikiną įtraukimą į JAR	16,22 €	16,22 €	16,22 €
Už viešo pranešimo paskelbimą elektroniniame leidinyje	4,83 €	4,83 €	4,83 €
Už JAR tvarkytojui teikiamų duomenų tikrumo patvirtinimą	11,58 €	-	-
Už pertvarkomo juridinio asmens steigimo dokumentų atitikties įstatymų reikalavimams patvirtinimą, taip pat patvirtinimą, kad juridinį asmenį įregistruoti galima	72,41 €	-	-
Už juridinio asmens įregistravimą JAR	57,34 €	51,61 €	30,99 €
Viso:	339,32 €	93,80 €	73,18 €

- rodiklių kitimo ir 2015 m. finansinių ataskaitų sudarymo prielaidos, kurios pateikiamos 8 lentelėje;

8 lentelė. II „Linos apskaita“ rodiklių kitimo ir 2015 m. finansinių ataskaitų sudarymo prielaidos

Straipsnis/ rodiklis	Pokyčio prielaidos
Pardavimo pajamos	padidėjo 10 %
Savikaina	padidėjo 10 %
Veiklos sąnaudos	padidėjo 5 %
II pertvarkymo išlaidos:	
1) pertvarkant į UAB	339 €
2) pertvarkant į MB	94 €
3) pertvarkant į VŠĮ	73 €
Nuo turto vertinimo dienos iki naujos teisinės formos įmonės įregistravimo dienos sukauptas ilgalaikio turto nusidėvėjimas:	115 €
1) nematerialiojo turto amortizacija	5 €
2) transporto priemonės nusidėvėjimas	50 €
3) baldų nusidėvėjimas	15 €
4) telefono nusidėvėjimas	5 €
5) kompiuterinės įrangos nusidėvėjimas	40 €
Nuo naujos teisinės formos įmonės įregistravimo dienos iki ataskaitinio laikotarpio pabaigos sukauptas ilgalaikio turto nusidėvėjimas:	345 €
1) nematerialiojo turto amortizacija	15 €
2) transporto priemonės nusidėvėjimas	150 €
3) baldų nusidėvėjimas	45 €
4) telefono nusidėvėjimas	15 €
5) kompiuterinės įrangos nusidėvėjimas	120 €
Kiti rodikliai	nekinta

- II „Linos apskaita“ 2014 m. gruodžio 31 d. balansas (eurais), kuris pateikiamas 3 priede;
- II „Linos apskaita“ 2014 m. pelno (nuostolių) ataskaita (eurais), kuri pateikiama 4 priede.

Pasak V. Mykolaitienės ir G. Večerskienės: „Apskaitos sistema – tai metodų visuma, o bet kuris atskiras šios visumos metodas – tai veiklos tyrimo būdas. Apskaitos metodikai galima priskirti:

- dokumentų formas, kuriuose fiksuojamos ūkinės operacijos, skirtos pinigų ir turto bei veiklos procesų apskaitai;
- apskaitos registrus, kuriuose registruojamos dokumentuose fiksuotos ūkinės operacijos;
- atskaitomybės formas, kuriuose pateikta apibendrinanti registruose informacija.“

Remiantis šiuo apibrėžimu analizuojama kiekvienos pertvarkymo alternatyvos apskaitos sistema.

3.1. II „Linos apskaita“ pertvarkymas į UAB

Pertvarkant II „Linos apskaita“ į UAB tikslinga išnagrinėti UAB įregistravimo ypatumus ir apskaitos sistemos aspektus apskaitinio ir ataskaitinio laikotarpio metu.

3.1.1. UAB „Linos apskaita“ įregistravimas

IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymas į UAB vykdomas remiantis preliminariais pertvarkymo procedūrų terminais, kurie yra pateikiami 5 priede.

Pagrindinis IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymo į UAB alternatyvos išskirtinumas yra minimalaus įstatinio kapitalo formavimas.

Priimta, jog UAB „Linos apskaita“ įstatinio kapitalo formavimui pirmiausia bus naudojamas IĮ turtas ir, jei reikės, bus įnešama papildomų lėšų. Dėl šios priežasties nepriklausomas turto vertintojas įvertina IĮ turtą, kuris bus perduotas už UAB akcijas. Preliminarūs turto vertinimo ataskaitos rezultatai pateikiami 6 priede.

Siekiant nustatyti, ar IĮ nuosavas kapitalas nėra mažesnis už UAB minimalią įstatinio kapitalo sumą, pagal turto vertinimo dienos duomenis (žr. 6 priedas) sudaromas pertvarkymo balansas. IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymo balansas pateikiamas 9 lentelėje.

9 lentelė. IĮ „Linos apskaita“ 2014 m. gruodžio 31 d. pertvarkymo balansas, €

Eil. nr.	TURTAS	SUMA, EUR	Eil. nr.	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI	SUMA, EUR
A.	ILGALAIKIS TURTAS	6337	C.	NUOSAVAS KAPITALAS	11408
I.	NEMATERIALUSIS TURTAS	35	I.	SAVININKŲ ĮNAŠAI	340
II.	MATERIALUSIS TURTAS	6302	II.	NEPASKIRSTYTASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	12100
III.	FINANSINIS TURTAS	0	III.	PERKAINOJIMO REZERVAS	-1032
IV.	KITAS ILGALAIKIS TURTAS	0	D.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS	0
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS	6163	E.	ĮSIPAREIGOJIMAI	1092
I.	ATSARGOS, IŠANKSTINIAI APMOKĖJIMAI IR NEBAIGTOS VYKDYTI SUTARTYS	397	I.	ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	
II.	PER VIENERIUS METUS GAUTINOS SUMOS	1867	II.	TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	1092
III.	KITAS TRUMPALAIKIS TURTAS	4			
IV.	PINIGAI	3895			
	TURTO IŠ VISO	12500		NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO	12500

IĮ „Linos apskaita“ gali būti pertvarkoma į UAB, nes jos nuosavas kapitalas atėmus įsipareigojimus yra didesnis už Akcinių bendrovių įstatyme nurodytą minimalų 2500 € UAB įstatinio kapitalo dydį.

IĮ „Linos apskaita“ pertvarkant į UAB reikalingi dokumentai JAR tvarkytojui gali būti pateikiami popieriniu arba elektroniniu būdu. Pastaruoju būdu dokumentai gali būti pateikiami įeigu

įvykdomos visos JAR nustatytos sąlygos. Viena iš privalomų sąlygų yra tai, jog UAB akcijos turi būti apmokamos tik piniginiu įnašu. Kadangi UAB įstatinis kapitalas formuojamas ne piniginiu įnašu, o II „Linos apskaita“ turtu, todėl *dokumentai JAR tvarkytojui turi būti pateikiami popieriniu variantu klientų aptarnavimo padalinyje.*

Pertvarkant II „Linos apskaita“ į UAB Juridinių asmenų registro tvarkytojui pateikiami šie dokumentai:

1. Ne vėliau kaip prieš 10 dienų iki sprendimo dėl II pertvarkymo priėmimo:

- turto vertinimo ataskaita.

2. Ne vėliau kaip pirmąją sprendimo dėl II pertvarkymo viešo paskelbimo dieną:

- sprendimas dėl II pertvarkymo;
- prašymas įregistruoti teisinį statusą „pertvarkomas“ (prašymas JAR-1 ir forma JAR-TST1);
- prašymas dėl pavadinimo laikino įtraukimo į JAR (forma JAR-5);
- fizinio asmens tapatybę patvirtinantis dokumentas.

Teisinis statusas „pertvarkomas“ įregistruojamas per 3 darbo dienas, o įmonės pavadinimas laikinai į JAR įtraukiamas ne vėliau kaip kitą darbo dieną, nuo visų dokumentų ir patvirtinimo, kad atlyginimas už JAR paslaugas sumokėtas, gavimo.

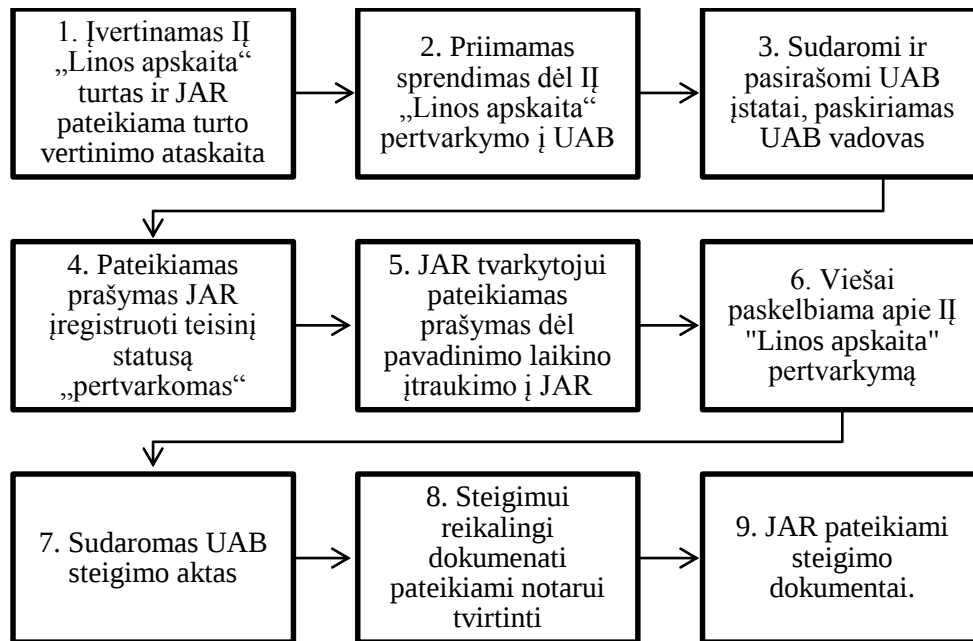
3. Registravimo metu:

- steigimo aktas;
- įstatai (2 egzemplioriai);
- prašymas registruoti UAB Juridinių asmenų registre (forma JAR-1);
- vienasmenio valdymo organo registravimas JAR (forma JAR-VO-V);
- taisyklė, pagal kurią asmenys veikia juridinio asmens vardu (forma JAR-T);
- akcininko registravimas JAR (forma JAR-AF).

UAB įregistruojama ne vėliau kaip per 3 darbo dienas nuo visų dokumentų ir patvirtinimo, kad atlyginimas už JAR paslaugas sumokėtas, gavimo.

Prieš pateikiant dokumentus JAR tvarkytojui, notaras privalo patvirtinti pateikiamų duomenų tikrumą ir steigimo dokumentų atitiktį įstatymų reikalavimams, patvirtinti faktą, kad UAB registruoti galima, nes įstatymuose nustatytos prievolės yra įvykdytos ir atsirado įstatymuose ar steigimo dokumentuose numatytos aplinkybės (LR Civilinis kodeksas, 2015).

Svarbiausios II „Linos apskaita“ pertvarkymo į UAB procedūros pateikiamos 24 paveiksle.



**24 pav. IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymo į UAB procedūros
(sudaryta remiantis LR Ūkio ministerijos ir JAR duomenimis)**

Po pertvarkymo IĮ „Linos apskaita“ savininkas tampa UAB vadovu ir vieninteliu akcininku, o IĮ turtas ir įsipareigojimai - UAB turtu ir įsipareigojimais.

3.1.2. UAB apskaitos sistema po pertvarkymo

UAB tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansines ataskaitas vadovaujasi:

- LR buhalterinės apskaitos įstatymu (2014);
- LR įmonių finansinės atskaitomybės įstatymu (2015);
- Verslo apskaitos standartais.

UAB apskaitos negali tvarkyti įmonės vadovas, todėl po pertvarkymo nagrinėjamos įmonės apskaitą privalės tvarkyti įmonės buhalteris (LR buhalterinės apskaitos įstatymas, 2014: 10 straipsnis).

Atliekamos šios procedūros:

- *su UAB vadovu pasirašoma darbo sutartis* ir ne vėliau kaip dieną prieš vadovui pradedant dirbti pranešama Sodrai apie naujo darbuotojo socialinio draudimo pradžią (pateikiamas 1-SD pranešimas);

- *parengiama ir patvirtinama nauja, VAS reikalavimus atitinkanti, apskaitos politika*, kuri taikoma nuo UAB įregistravimo JAR dienos. Apskaitos politikoje nurodoma:

- 1) apskaitos metodika;
- 2) apskaitos organizavimo tvarka;
- 3) apskaitos technika:

- apskaitos technikos bendrosios nuostatos;

- finansinės atskaitomybės sudarymo tvarka;
- sąskaitų planas;
- registrų sistema;
- turto ir įsipareigojimų inventorizacija;
- klaidų taisymo apskaitos dokumentuose, registruose ir finansinėje apskaitoje tvarka;
- apskaitos dokumentų pildymo ir saugojimo tvarka.

4) detalesnė informacija apie UAB ilgalaikį materialųjį ir nematerialųjį turtą, gautinas sumas, piniginių turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, pajamas ir sąnaudas bei mokamus mokesčius.

- pildomi 10 lentelėje vaizduojami registrai.

**10 lentelė. Po IĮ pertvarkymo UAB „Linos apskaita“ pildomi registrai
(sudaryta remiantis internetine svetaine www.paciolis.lt)**

Sintetiniai registrai	Analitiniai registrai	Dokumentų apskaitos registrai	Personalo apskaitos registrai	UAB akcijų apskaitos registrai
• Bendrasis žurnalas; • Didžioji knyga.	• Ilgalaikio turto apskaitos kortelė; • Įmonės skolų apskaitos kortelė; • Skolų įmonei apskaitos kortelė. • Kasos operacijų žurnalas.	• Bendras vadovo įsakymų registras; • Bendras personalo dokumentų registras; • Gautų dokumentų registras; • Siunčiamų dokumentų registras.	• Darbo sutarčių ir pažymėjimų registravimo žurnalas; • Darbo užmokesčio išmokėjimo žiniaraštis; • Darbo laiko apskaitos žurnalas; • Vykdomųjų dokumentų apskaitos knyga; • Darbuotojo asmens kortelė.	• Akcininkų registravimo žurnalas; • Operacijų akcijomis registravimo žurnalas; • Visuotinio akcininkų susirinkimo protokolas.

- remiantis pagal turto vertinimo duomenis patikslinta likutine IĮ turto verte (žr. 7 priedas) ir atliktais koregavimais (žr. 8 priedas) sudaromas UAB veiklos pradžios balansas, kuris vaizduojamas 11 lentelėje. Atsižvelgiant į nepriklausomo turto vertintojo ataskaitoje nurodytas turto vertes koreguojami esamo turto duomenys, o skirtumu, susidariusiu dėl perkainoto turto judėjimo, koreguojamas nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai). Apskaitoje daromi įrašai pateikiami 9 priede.

11 lentelė. UAB „Linos apskaita“ 2015 m. kovo 31 d. veiklos pradžios balansas, €

Eil. nr.	TURTAS	SUMA, EUR	Eil. nr.	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI	SUMA, EUR
A.	ILGALAIKIS TURTAS	6222	C.	NUOSAVAS KAPITALAS	11293
I.	NEMATERIALUSIS TURTAS	30	I.	ĮSTATINIS KAPITALAS	2500
II.	MATERIALUSIS TURTAS	6192	II.	PERKAINOJIMO REZERVAS	0
II.1.	Transporto priemonės	3640	III.	REZERVAI	0
II.2.	Baldai	655	IV.	NEPASKIRSTYTASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	8793
II.3.	Telefonas	285			
II.4.	Kompiuterinė įranga	1612			
III.	FINANSINIS TURTAS	0			
IV.	KITAS ILGALAIKIS TURTAS	0	D.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS	0
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS	6163	E.	ĮSIPAREIGOJIMAI	1092
I.	ATSARGOS, IŠANKSTINIAI APMOKĖJIMAI IR NEBAIGTOS VYKDYTI SUTARTYS	397	I.	ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	
II.	PER VIENERIUS METUS GAUTINOS SUMOS	1867	II.	TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	1092
III.	KITAS TRUMPALAIKIS TURTAS	4			
IV.	PINIGAI	3895			
	TURTO IŠ VISO	12385		NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO	12385

- per 5 darbo dienas apie JA duomenų pasikeitimus pranešama apskrities VMI (pateikiama FR0791 forma) (VMI duomenis perduoda Sodrai) (Sodros internetinė svetainė);
- iki kito mėnesio 15 d. Sodrai pateikiamas pranešimas apie darbuotojams apskaičiuotus atlyginimus bei Valstybinio socialinio draudimo įmokas (SAM pranešimas) (Sodros internetinė svetainė);
- pateikiama mėnesinė pajamų mokesčio deklaracija (FR0572 forma) (LR gyventojų pajamų įstatymas, 2013).

3.1.3. UAB apskaitos tvarkymas ataskaitiniu laikotarpiu

Remiantis LR įmonių finansinės atskaitomybės įstatymu (2015: 24 straipsnis), UAB „Linos apskaita“ gali „sudaryti sutrumpintą balansą, sutrumpintą pelno (nuostolių) ataskaitą, sutrumpintą aiškinamąjį raštą ir nesudaryti pinigų srautų ataskaitos“, todėl pasibaigus pertvarkytos įmonės finansiniams metams sudaromos ir JAR pateikiamos šios metinės finansinės ataskaitos:

- *sutrumpintas balansas*, kuris yra pateikiamas 12 lentelėje.

12 lentelė. UAB „Linos apskaita“ 2015 m. gruodžio 31 d. balansas, €

	TURTAS	Pastabos Nr.	2015 metai	2014 metai
A.	ILGALAIKIS TURTAS		5877	7369
I.	NEMATERIALUSIS TURTAS	1	15	38
II.	MATERIALUSIS TURTAS	2	5862	7331
III.	FINANSINIS TURTAS		-	-
IV.	KITAS ILGALAIKIS TURTAS		-	-
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS		22655	6163
I.	ATSARGOS, IŠANKSTINIAI APMOKĖJIMAI IR NEBAIGTOS VYKDYTI SUTARTYS		397	397
II.	PER VIENERIUS METUS GAUTINOS SUMOS		1867	1867
III.	KITAS TRUMPALAIKIS TURTAS		4	4
IV.	PINIGAI IR PINIGŲ EKVIVALENTAI		20387	3895
	TURTO IŠ VISO:		28532	13532
	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI	Pastabos Nr.	2015 metai	2014 metai
C.	NUOSAVAS KAPITALAS		27440	12440
I.	KAPITALAS	3	2500	340
II.	PERKAINOJIMO REZERVAS		-	-
III.	REZERVAI	4	250	-
IV.	NEPASKIRSTYTASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		24690	12100
D.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS		-	-
E.	MOKĖTINOS SUMOS IR ĮSIPAREIGOJIMAI		1092	1092
I.	PO VIENERIŲ METŲ MOKĖTINOS SUMOS IR ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI		-	-
II.	PER VIENERIUS METUS MOKĖTINOS SUMOS IR TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI		1092	1092
	NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO:		28532	13532

- *sutrumpinta pelno (nuostolių) ataskaita, kuri yra pateikiama 13 lentelėje.*

13 lentelė. UAB „Linos apskaita“ 2015 m. pelno (nuostolių) ataskaita, €

Eil. Nr.	STRAIPSNIAI	Pasta- bos Nr.	2015 m.		2014 m.
			Nuo sausio 1 d. iki gruodžio 31 d.	Nuo balandžio 1 d. iki gruodžio 31 d.	
I.	PARDAVIMO PAJAMOS	5	25243	18932	22948
II.	PARDAVIMO SAVIKAINA	6	4513	3385	4103
III.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		20730	15547	18845
IV.	VEIKLOS SĄNAUDOS	7	7214	5156	6109
V.	TIPINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)		13516	10391	12736
VI.	KITA VEIKLA		0	0	0
VII.	FINANSINĖ IR INVESTICINĖ VEIKLA		0	0	0

Eil. Nr.	STRAIPSNIAI	Pastabos Nr.	2015 m.		2014 m.
			Nuo sausio 1 d. iki gruodžio 31 d.	Nuo balandžio 1 d. iki gruodžio 31 d.	
VIII.	ĮPRASTINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)		13516	10391	12736
IX.	PAGAUTĖ		0	0	0
X.	NETEKIMAI		0	0	0
XI.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ		13516	10391	12736
XII.	PELNO MOKESTIS (5 %)		676	520	636
XIII.	GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		12840	9872	12100

• *nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita*. Sutrumpinta minėtos ataskaitos versija pateikiama 14 lentelėje, paliekant tik reikšmingus straipsnius, tuo tarpu pilna UAB „Linos apskaita“ nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita pateikiama 10 priede.

14 lentelė. UAB „Linos apskaita“ 2015 m. nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, €

	Apmokėtas įstatinis kapitalas	Perkainojimo rezervas (rezultatai)		Įstatymo numatyti rezervai		Kiti rezervai	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	Iš viso
		Ilgalaikio materialiojo turto	Finansinio turto	Privalomasis	Savoms akcijoms įsigyti			
Likutis praėjusių finansinių metų pabaigoje	340	0	0	0	0	0	12100	12440
Ilgalaikio materialiojo turto vertės padidėjimas (sumažėjimas)		(1032)						(1032)
Ataskaitinio laikotarpio grynasis pelnas (nuostoliai)							12840	12840
Sudaryti rezervai				250			(250)	0
Panaudoti rezervai						1032		1032
Įstatinio kapitalo didinimas (mažinimas)							2160	2160
Likutis ataskaitinių finansinių metų pabaigoje	340	(1032)	0	250	0	1032	26850	27440

• *sutrumpintas paaiškinamasis raštas*, kurio aiškinamosios pastabos pateikiamos 15 lentelėje.

15 lentelė. UAB „Linos apskaita“ 2015 m. aiškinamojo rašto pastabos

Pastabos Nr.	Paaiškinimas
1	Palyginus su 2014 metais, balansinė ilgalaikio nematerialiojo turto vertė nuo 38 eurų sumažėjo iki 15 eurų dėl turto vertintojo nustatytos mažesnės turto vertės ir dėl patirtų amortizacijos sąnaudų.
2	Palyginus su 2014 metais, balansinė ilgalaikio materialiojo turto vertė nuo 7331 eurų sumažėjo iki 5862 eurų dėl turto vertintojo nustatytos mažesnės turto vertės ir dėl patirtų nusidėvėjimo sąnaudų.
3	Palyginus su 2014 metais, kapitalas nuo 340 eurų padidėjo iki 2500 eurų dėl įmonės pertvarkymo į UAB ir minimalaus įstatinio kapitalo suformavimo reikalavimo.
4	Suformuotas privalomasis rezervas - $2500 * 0,1 = 250 \text{ €}$
5	Palyginus su 2014 metais, pardavimo pajamos nuo 22948 eurų padidėjo iki 25243 eurų dėl priimtos prielaidos, jog pardavimo pajamos per metus padidėjo 10 %.
6	Palyginus su 2014 metais, pardavimo savikaina nuo 4103 eurų padidėjo iki 4513 eurų dėl priimtos prielaidos, jog pardavimo savikaina per metus padidėjo 10 %.
7	Palyginus su 2014 metais, veiklos sąnaudos nuo 6109 eurų padidėjo iki 7214 eurų dėl priimtos prielaidos, jog veiklos sąnaudos per metus padidėjo 5 %, dėl patirtų 339 € dydžio pertvarkymo išlaidų ir 460 € dydžio nusidėvėjimo sąnaudų.

Kadangi analizuojama įmonė gali sudaryti sutrumpintas finansines ataskaitas, dėl tos pačios priežasties gali neteikti JAR metinio pranešimo.

Metinių finansinių ataskaitų rinkinys JAR tvarkytojui pateikiamas per 30 dienų nuo momento, kai patvirtinamas įstatymų ir UAB steigimo dokumentų nustatyta tvarka.

Atsiskaitoma su VMI:

- ne vėliau kaip per 60 dienų nuo 2015 m. mokestinio laikotarpio pabaigos pateikiama mokesčio už aplinkos teršimą iš mobilių taršos šaltinių deklaracija ir sumokamas mokestis už aplinkos teršimą (LR mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas, 2013);
- ne vėliau kaip iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio 1 dienos pateikiama metinė pelno mokesčio deklaracija ir sumokamas pelno mokestis (forma PLN204 v.4). Įmonei taikomas 5% mokesčio tarifas (LR pelno mokesčio įstatymas, 2014);
- iki kalendorinių metų, einančių po 2015 m. mokestinio laikotarpio, gegužės 1 dienos pateikiama metinė pajamų mokesčio deklaracija (FR0573 forma) (LR gyventojų pajamų įstatymas, 2013).

II „Linos apskaita“ pertvarkymo į UAB privalumai – nesėkmės atveju įmonės savininkas atsako tik UAB perleistu turtu, įmonės statusas labiau vertinamas kreditorių ir klientų. Vadovas oficialiai įdarbinamas ir apdraudžiamas privalomuoju sveikatos draudimu.

Trūkumai – patirtos 339 € vertės pertvarkymo sąnaudos, sudėtingesnė UAB apskaitos vedimo ir finansinės atskaitomybės sudarymo tvarka, be to savininkas negali tvarkyti apskaitos.

3.2. IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymas į MB

Pertvarkant IĮ „Linos apskaita“ į MB tikslinga išnagrinėti MB įregistravimo ypatumus ir apskaitos sistemos aspektus apskaitinio ir ataskaitinio laikotarpio metu.

3.2.1. MB „Linos apskaita“ įregistravimas

Egzistuoja dvi skirtingos IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymo į MB alternatyvos (žr. 17 pav.). Priimta, kad *MB valdymo struktūrą sudarys narių susirinkimas ir vienasmenis valdymo organas – MB vadovas*. Kadangi MB „Linos apskaita“ yra tik vienas narys, todėl šio nario rašytiniai sprendimai prilyginami MB narių susirinkimo sprendimams.

IĮ pertvarkant į MB reikalingi dokumentai JAR tvarkytojui gali būti pateikiami popieriniu arba elektroniniu būdu. Priimta, jog pertvarkant IĮ „Linos apskaita“ *dokumentai bus teikiami elektroniniu būdu*, akcentuojant faktą, jog tuomet teikiamų dokumentų *nereikia patvirtinti notariškai*, ko pasekoje *sutrumpėja pertvarkymo procesas ir sumažėja pertvarkymo išlaidos*.

Teikiant dokumentus elektroniniu būdu tiesiogiai JAR tvarkytojui per elektroninę JAR klientų savitarnos sistemą IĮ „Linos apskaita“ turi įgyvendinti šias *sąlygas*:

- IĮ savininkas (MB narys) turi turėti kvalifikuotą elektroninį parašą;
- teikiami dokumentai parengiami vadovaujantis LR Ūkio ministerijos patvirtintomis pavyzdinėmis nuostatų ir steigimo akto formomis;
- gautas įmonės buveinės patalpų savininko elektroniniu parašu pasirašytas sutikimas (patalpos nuomojamos);
- MB pavadinimas yra laikinai įtrauktas į JAR, jame neketinama vartoti Lietuvos vardo.

Pertvarkant IĮ „Linos apskaita“ į MB, JAR klientų savitarnos sistemoje atliekamos šios procedūros:

1. Viešai pranešama apie IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymą:

- JAR pateikiamas prašymas dėl viešo pranešimo paskelbimo;
- atliekama paslaugos apmokėjimo procedūra;
- ne vėliau kaip kitą darbo dieną pranešimas paskelbiamas Registrų centro elektroniniame leidinyje.

2. Ne vėliau kaip pirmąją sprendimo dėl IĮ pertvarkymo viešo paskelbimo dieną:

a) pateikiamas sprendimas dėl IĮ pertvarkymo ir prašymas įregistruoti teisinį statusą „pertvarkomas“:

- meniu pasirenkamas laukelis „Prašymas keisti juridinio asmens duomenis“, tuomet – „Teisinio statuso įregistravimas“ ir pasirenkamas teisinis statusas „Pertvarkomas“;
- nurodoma, kas priėmė sprendimą pertvarkyti IĮ bei sprendimo priėmimo datą;

- prie prašymo pridedamas kvalifikuotu elektroniniu parašu pasirašytas dokumentas, patvirtinantis sprendimą pertvarkyti II;

- duomenys išsaugojami ir savitarnos sistema sugeneruoja prašymą keisti duomenis (JAR-1-E), kuris pasirašomas elektroniniu parašu;

- atliekama paslaugos apmokėjimo procedūra.

b) pateikiamas prašymas dėl pavadinimo laikino įtraukimo į JAR:

- meniu pasirenkamas laukelis „Prašymas laikinai įtraukti pavadinimą į JAR“;

- suvedami reikalaujami duomenys;

- savitarnos sistema sugeneruoja prašymą laikinai įtraukti MB pavadinimą į JAR (JAR-5-E), kuris pasirašomas elektroniniu parašu;

- atliekama paslaugos apmokėjimo procedūra.

Teisinis statusas „pertvarkomas“ įregistruojamas per 3 darbo dienas, o įmonės pavadinimas laikinai į JAR įtraukiamas ne vėliau kaip kitą darbo dieną.

3. Registravimo metu:

- meniu pasirenkamas laukelis „Prašymas registruoti JAR“;

- pasirenkama teisinė forma ir valdymo tipas;

- pateikiami kiti reikalaujami duomenys;

- sistema sugeneruoja steigimo aktą, nuostatus ir prašymą registruoti MB (forma JAR-1-E) ir jie pasirašomi kvalifikuotu elektroniniu parašu;

- atliekama paslaugos apmokėjimo procedūra.

MB įregistruojama ne vėliau kaip per 3 darbo dienas.

3.2.2. MB apskaitos sistema po pertvarkymo

Po pertvarkymo MB „Linos apskaita“ *apskaitą gali tvarkyti paskirtas MB vadovas*, kuris šiuo atveju yra ir vienintelis MB narys (LR buhalterinės apskaitos įstatymas, 2001: 10 straipsnis).

MB turi teisę pasirinkti, kuriais VAS vadovausis tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansines ataskaitas. Remiantis Audito ir apskaitos tarnybos duomenimis „38-asis VAS „Neribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų ir mažųjų bendrijų buhalterinė apskaita ir finansinės ataskaitos“ nustato daug paprastesnius apskaitos tvarkymo ir finansinių ataskaitų sudarymo reikalavimus palyginti su visų verslo apskaitos standartų nuostatomis“, todėl priimta, jog po pertvarkymo MB „Linos apskaita“ taikys 38-ąjį verslo apskaitos standartą.

MB „Linos apskaita“ tvarkydama apskaitą ir sudarydama finansines ataskaitas vadovaujasi:

- LR buhalterinės apskaitos įstatymu (2014);

- LR įmonių finansinės atskaitomybės įstatymu (2015);

- 38 – uoju Verslo apskaitos standartu.

Po pertvarkymo atliekamos šios procedūros:

- priimamas sprendimas dėl MB vadovo paskyrimo ir nustatomos civilinės (paslaugų) sutarties su juo sąlygas. Ne vėliau kaip per 5 dienas MB vadovas praneša JAR tvarkytojui savo duomenis ir pateikia dokumentus dėl jo paskyrimo MB vadovu;
- per 5 darbo dienas apie juridinio asmens duomenų pasikeitimus pranešama VMI (pateikiama FR0791 forma) (VMI duomenis perduoda Sodrai);

Kadangi prieš pertvarkymą IĮ taip pat taikė 38-ąją VAS, todėl po pertvarkymo buhalterinei apskaitai ir finansinių ataskaitų rinkinio sudėties, turinio ir sudarymo tvarkai taikomi tie patys reikalavimai ir apskaita vedama taip pat, o *su pertvarkymu susijusios išlaidos priskiriamos bendrosioms ir administracinėms įmonės valdymo sąnaudoms ir apskaitoje registruojamos taip:*

D 6118 Įvairios bendrosios sąnaudos

D 4488 Kitos mokėtinos sumos

K 4488 Kitos mokėtinos sumos

K 27 Pinigai ir pinigų ekvivalentai

3.2.3. MB apskaitos tvarkymas ataskaitiniu laikotarpiu

MB finansinių ataskaitų rinkinį privalo sudaryti šiais atvejais:

1. pasibaigus finansiniams metams;
2. kai siekiama atsiskaityti su iš MB savanoriškai pasitraukiančiu jos nariu;
3. kai siekiama paskirstyti MB pelną jos nariams už trumpesnę nei finansiniai metai laikotarpį.

Priimta, kad MB pelnas skirstomas tik finansinių metų pabaigoje.

MB „Linos apskaita“ taikydama 38-ąją VAS rengia šias metines finansines ataskaitas:

- *balansą*, kuris pateikiamas 16 lentelėje.

16 lentelė. MB „Linos apskaita“ 2015 m. gruodžio 31 d. balansas, €

Eil. Nr.	Straipsnis	Pastabos Nr.	2015 metai	2014 metai
TURTAS				
A.	Ilgalaikis turtas		6909	7369
I.	Nematerialusis turtas	1	18	38
II.	Materialusis turtas	2	6891	7331
III.	Finansinis turtas		-	-
IV.	Kitas ilgalaikis turtas		-	-
B.	Trumpalaikis turtas		19696	6163
I.	Atsargos, išankstiniai mokėjimai ir nebaigtos vykdyti sutartys		397	397
II.	Per vienus metus gautinos sumos		1867	1867
III.	Kitas trumpalaikis turtas		4	4
IV.	Pinigai	3	17428	3895
	Turto iš viso:		26605	13532

Eil. Nr.	Straipsnis	Pastabos Nr.	2015 metai	2014 metai
	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI			
C.	Nuosavas kapitalas		25513	12440
I.	Savininkų įnašai		340	340
II.	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)		25173	12100
D.	Dotacijos, subsidijos		-	-
E.	Įsipareigojimai		1092	1092
I.	Ilgalaikiai įsipareigojimai		-	-
II.	Trumpalaikiai įsipareigojimai		1092	1092
	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso:		26605	13532

- *pelno (nuostolių) ataskaitą*, kuri pateikiama 17 lentelėje.

17 lentelė. MB „Linos apskaita“ 2015 m. pelno (nuostolių) ataskaita, €

Eil. Nr.	STRAIPSNIAI	Pastabos Nr.	2015 m.	2014 m.
I.	PARDAVIMO PAJAMOS	4	25243	22948
II.	PARDAVIMO SAVIKAINA	5	4513	4103
III.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		20730	18845
IV.	VEIKLOS SĄNAUDOS	6	6968	6109
V.	TIPINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)		13761	12736
VI.	KITA VEIKLA		-	-
VII.	FINANSINĖ IR INVESTICINĖ VEIKLA		-	-
VIII.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ		13761	12736
IX.	PELNO MOKESTIS		688	636
X.	GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)		13073	12100

- *aiškinamąjį raštą*. Aiškinamojo rašto pastabos pateikiamos 18 lentelėje.

18 lentelė. MB „Linos apskaita“ 2015 m. aiškinamojo rašto pastabos

Pastabos Nr.	Paaiškinimas
1	Palyginus su 2014 metais, balansinė ilgalaikio nematerialiojo turto vertė nuo 38 eurų sumažėjo iki 18 eurų dėl patirtų amortizacijos sąnaudų.
2	Palyginus su 2014 metais, balansinė ilgalaikio materialiojo turto vertė nuo 7331 eurų sumažėjo iki 6891 eurų dėl patirtų nusidėvėjimo sąnaudų.
3	Palyginus su 2014 metais, pinigai nuo 3895 eurų padidėjo iki 17428 eurų dėl uždirbtų pajamų ir nepaskirstyto 2014 m. pelno.
4	Palyginus su 2014 metais, pardavimo pajamos nuo 22948 eurų padidėjo iki 25243 eurų dėl priimtos prielaidos, jog pardavimo pajamos per metus padidėjo 10 %.
5	Palyginus su 2014 metais, pardavimo savikaina nuo 4103 eurų padidėjo iki 4513 eurų dėl priimtos prielaidos, jog pardavimo savikaina per metus padidėjo 10 %.
6	Palyginus su 2014 metais, veiklos sąnaudos nuo 6109 eurų padidėjo iki 6968 eurų dėl priimtos prielaidos, jog veiklos sąnaudos per metus padidėjo 5 %, dėl patirtų 94 € dydžio pertvarkymo išlaidų ir 460 € dydžio nusidėvėjimo sąnaudų.

Metinių finansinių ataskaitų rinkinys ne vėliau kaip per 3 mėnesius nuo finansinių metų pabaigos patvirtinamas ir pateikiamas JAR tvarkytojui.

Atsiskaitoma su VMI:

- ne vėliau kaip per 60 dienų nuo 2015 m. mokestinio laikotarpio pabaigos pateikiama mokesčio už aplinkos teršimą iš mobilių taršos šaltinių deklaracija ir sumokamas mokestis už aplinkos teršimą (LR mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas, 2013);
- ne vėliau kaip iki kito mokestinio laikotarpio šešto mėnesio 1 dienos pateikiama metinė pelno mokesčio deklaracija ir sumokamas pelno mokestis (forma PLN204 v.4). Įmonei taikomas 5% mokesčio tarifas;
- iki kalendorinių metų, einančių po 2015 m. mokestinio laikotarpio, gegužės 1 dienos pateikiama metinė pajamų mokesčio deklaracija (FR0573 forma).

II „Linos apskaita“ po pertvarkymo į MB tapo ribotos civilinės atsakomybės juridiniu asmeniu, o apskaitos vedimo tvarka nepakito. MB narys gali dirbti MB nesudarydamas su ja darbo sutarties, ko pasekoje nereikia mokėti mokesčių nuo darbo užmokesčio, be to MB narys turi teisę gauti lėšų savo asmeniniams poreikiams ir pelno dalį už trumpesnę negu finansiniai metai laikotarpį. Pertvarkymo metu patirtos 94 € vertės pertvarkymo sąnaudos.

3.3. II „Linos apskaita“ pertvarkymas į VŠĮ

Pertvarkant II „Linos apskaita“ į VŠĮ tikslinga išnagrinėti VŠĮ įregistravimo ypatumus ir apskaitos sistemos aspektus apskaitinio ir ataskaitinio laikotarpio metu.

3.3.1. VŠĮ „Linos apskaita“ įregistravimas

II pertvarkant į VŠĮ reikalingi dokumentai JAR tvarkytojui taip pat gali būti pateikiami popieriniu arba elektroniniu būdu. Priimta, jog VŠĮ dokumentai bus teikiami elektroniniu būdu, tai reiškia, jog visos procedūros bus analogiškos II „Linos apskaita“ pertvarkymo į MB įregistravimo procedūroms.

Teikiant VŠĮ dokumentus elektroniniu būdu tiesiogiai JAR tvarkytojui per elektroninę JAR klientų savitarnos sistemą II „Linos apskaita“ turi įgyvendinti analogiškas dokumentų teikimo sąlygas ir įregistravimo procedūras, aprašytas skyrelyje 3.2.1. MB „Linos apskaita“ įregistravimas.

3.3.2. VŠĮ apskaitos sistema po pertvarkymo

VŠĮ „Linos apskaita“ apskaitos negali tvarkyti įmonės vadovas, todėl po pertvarkymo į VŠĮ analizuojamos įmonės apskaitą privalės tvarkyti vienas iš įmonės buhalterių (LR buhalterinės apskaitos įstatymas, 2014: 10 straipsnis).

VŠĮ buhalterinė apskaita tvarkoma vadovaudamasi:

- LR buhalterinės apskaitos įstatymu (2014);
- Finansų ministro įsakymu Nr. 1K-372 „Dėl pelno nesiekiančių ribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės sudarymo ir pateikimo taisyklių patvirtinimo“ (2004);
- Verslo apskaitos standartais.

Atliekamos šios procedūros:

- su VŠĮ vadovu pasirašoma darbo sutartis ir ne vėliau kaip dieną prieš vadovui pradėdant dirbti pranešama Sodrai apie naujo darbuotojo socialinio draudimo pradžią (pateikiamas 1-SD pranešimas) (Sodros internetinė svetainė);
- parengiama ir patvirtinama nauja, VAS reikalavimus atitinkanti apskaitos politika, kuri taikoma nuo VŠĮ įregistravimo JAR dienos. Apskaitos politikoje nurodoma:
 - 1) apskaitos metodika;
 - 2) apskaitos organizavimo tvarka;
 - 3) apskaitos technika
 - 4) detalesnė informacija apie VŠĮ ilgalaikį materialųjį ir nematerialųjį turtą, gautinas sumas, piniginių turtą, nuosavą kapitalą, įsipareigojimus, pajamas ir sąnaudas, mokamus mokesčius bei gautas paramas.
- pildomi 10 lentelėje vaizduojami registrai, išskyrus akcijų apskaitos registrus;
- per 5 darbo dienas apie JA duomenų pasikeitimus pranešama VMI (pateikiama FR0791 forma) (VMI duomenis perduoda Sodrai);
- per 30 dienų nuo naujos teisinės formos JA steigimo dokumentų įregistravimo JAR datos turi būti pateikta IĮ pelno mokesčio deklaracija;
- iki kito mėnesio 15 d. Sodrai pateikiamas pranešimas apie darbuotojams apskaičiuotus atlyginimus bei Valstybinio socialinio draudimo įmokas (SAM pranešimas);
- pateikiama mėnesinė pajamų mokesčio deklaracija (FR0572 forma).

3.3.3. VŠĮ apskaitos tvarkymas ataskaitiniu laikotarpiu

Remiantis Audito ir apskaitos tarnybos duomenimis pasibaigus VŠĮ finansiniams metams turi būti sudaromos šios metinės finansinės ataskaitos:

1. *Balansas*, kurio sutrumpinta versija pateikiama 19 lentelėje, o pilna versija - 11 priede;

19 lentelė. VŠĮ „Linos apskaita“ 2015 m. gruodžio 31 d. balansas, €

Eil. Nr.	TURTAS	Pastabos Nr.	2015 m.
A.	ILGALAIKIS TURTAS		6909
I.	NEMATERIALUSIS TURTAS	1	18
II.	MATERIALUSIS TURTAS	2	6891
III.	FINANSINIS TURTAS		0
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS		19425
I.	ATSARGOS, IŠANKSTINIAI APMOKĖJIMAI IR NEBAIGTOS VYKDYTI SUTARTYS		397
II.	PER VIENERIUS METUS GAUTINOS SUMOS		1867
III.	KITAS TRUMPALAIKIS TURTAS		4
IV.	PINIGAI IR PINIGŲ EKVIVALENTAI		17157
TURTAS, IŠ VISO			26334
NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI			
C.	NUOSAVAS KAPITALAS		25242
I.	KAPITALAS		340
II.	PERKAINOJIMO REZERVAS		0
III.	KITI REZERVAI		0
IV.	VEIKLOS REZULTATAS		24902
D.	FINANSAVIMAS		0
E.	MOKĖTINOS SUMOS IR ĮSIPAREIGOJIMAI		1092
I.	ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI		0
II.	TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI		1092
NUOSAVAS KAPITALAS, FINANSAVIMAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI, IŠ VISO			26334

2. *Veiklos rezultatų ataskaita*, kurios sutrumpinta versija, paliekant tik reikšmingus ataskaitos straipsnius, pateikiama 20 lentelėje, o pilna ataskaitos versija pateikiama 12 priede;

20 lentelė. VŠĮ „Linos apskaita“ 2015 m. pelno (nuostolių) ataskaita, €

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	2015 m.
I.	PAJAMOS		25243
1.	Pajamos už suteiktas paslaugas, parduotas prekes		25243
2.	Finansavimo pajamos		-
3.	Kitos pajamos		-
II.	SĄNAUDOS		11461
1.	Suteiktų paslaugų, parduotų prekių savikaina	3	4513
2.	Kitos sąnaudos	4	73
3.	Veiklos sąnaudos	5	6874
III.	VEIKLOS REZULTATAS PRIEŠ APMOKESTINIMĄ		13782
IV.	PELNO MOKESTIS	6	980
V.	GRYNASIS VEIKLOS REZULTATAS		12802

3. Aiškinamasis raštas, kurio pagrindinės pastabos pateikiamos 21 lentelėje.

21 lentelė. VŠĮ „Linos apskaita“ 2015 m. aiškinamojo rašto pastabos

Pastabos Nr.	Paiškinimas
1	Palyginus su 2014 metais, balansinė ilgalaikio nematerialiojo turto vertė nuo 38 eurų sumažėjo iki 18 eurų dėl patirtų amortizacijos sąnaudų.
2	Palyginus su 2014 metais, balansinė ilgalaikio materialiojo turto vertė nuo 7331 eurų sumažėjo iki 6891 eurų dėl patirtų nusidėvėjimo sąnaudų.
3	Palyginus su 2014 metais, parduotų prekių savikaina padidėjo nuo 4103 eurų padidėjo iki 4513 eurų dėl priimtos prielaidos, jog pardavimo pajamos per metus padidėjo 10 %.
4	Kitas sąnaudas sudaro pertvarkymo metu patirtos 73 € dydžio išlaidos.
5	Palyginus su 2014 metais, veiklos sąnaudos nuo 6109 eurų padidėjo iki 6874 eurų dėl priimtos prielaidos, jog veiklos sąnaudos per metus padidėjo 5 % ir dėl 460 € dydžio nusidėvėjimo sąnaudų.
6	Kadangi VŠĮ pajamos iš komercinės – ūkinės veiklos neviršija 300000 eurų, tai pelno mokestis apskaičiuojamas taip: $7250 * 0 + (13782 - 7250) * 0,15 = 980$ eurų.

VŠĮ nustatyta prievolė 2015 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių ataskaitinių laikotarpių metinių finansinių ataskaitų rinkinius teikti JAR tvarkytojui, atsižvelgiant į tai atsisakyta prievolės teikti finansinių ataskaitų rinkinius VMI (LR Valstybinė mokesčių inspekcija).

Taip pat ataskaitinio laikotarpio pabaigoje atliekamos šios procedūros:

- *ne vėliau kaip iki kito mokesčio laikotarpio šešto mėnesio 1 dienos pateikiama pelno nesiekiančių vienetų metinė pelno mokesčio deklaracija (forma PLN204N) (LR pelno mokesčio įstatymas, 2014). VŠĮ neprivalo teikti pelno mokesčio deklaracijos, jeigu nevykdo komercinės veiklos, o gautą paramą naudoja pagal paskirtį. Tokiu atveju informuojama VMI apie deklaracijos nepateikimo*

priežastį. (Pelno nesiekiančių ribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės sudarymo ir pateikimo taisyklės, 2004).

- iki kalendorinių metų, einančių po 2015 m. mokestinio laikotarpio, gegužės 1 dienos pateikiama metinė pajamų mokesčio deklaracija (FR0573 forma) (LR gyventojų pajamų įstatymas, 2013).

- ne vėliau kaip per 60 dienų nuo 2015 m. mokestinio laikotarpio pabaigos pateikiama mokesčio už aplinkos teršimą iš mobilių taršos šaltinių deklaracija ir sumokamas mokestis už aplinkos teršimą (LR mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas, 2013);

- 2015 m. VŠĮ negavo paramos, todėl metinė paramos gavimo ir panaudojimo ataskaita (forma FR0478) VMI neteikiama (VMI internetinį svetainė).

Po II „Linos apskaita“ pertvarkymo į UAB įmonė tapo ribotos civilinės atsakomybės juridiniu asmeniu. Vadovas oficialiai įdarbinamas ir apdraudžiamas privalomuoju sveikatos draudimu.

Tačiau po pertvarkymo įmonės savininkas gaus tik nustatytą atlyginimą, nes VŠĮ pelnas negali būti paskirstytas steigėjams. Be to pertvarkymo metu patirtos 73 € vertės pertvarkymo sąnaudos, sudėtingesnė UAB apskaitos vedimo ir finansinės atskaitomybės sudarymo tvarka, o vadovas negali tvarkyti apskaitos.

IŠVADOS

Atlikus II „Linos apskaita“ veiklos analizę, išanalizavus su individualios įmonės pertvarkymu susijusius teorinius aspektus ir ištyrus II „Linos apskaita“ pertvarkymo alternatyvų ypatumus, galima daryti tokias išvadas:

1. II „Linos apskaita“ pagrindinė veikla yra - buhalterinės apskaitos tvarkymo paslaugų teikimas. Atlikus analizuojamos įmonės finansinių ataskaitų analizę nenustatyta įmonės tolesnei veiklai riziką keliančių veiksnių, nes visu nagrinėjamu laikotarpiu įmonės turtas, kapitalas ir pardavimo pajamos didėjo, veiklos sąnaudos mažėjo, grynasis pelnas buvo didėjantis. Visi analizuojami santykiniai rodikliai buvo geri, tad II „Linos apskaita“ finansinė padėtis yra gera. Didžiausią grėsmę įmonei kelia neribotos civilinės atsakomybės juridinio asmens teisinė forma, kadangi netikėtumų ar nesėkmės atveju tektų atsakyti tiek įmonės, tiek individualiu savininko turtu. Dėl šios priežasties II „Linos apskaita“ rizikinga vykdyti veiklą už ją prisiimant neribotą atsakomybę.
2. Išanalizavus mokslinę literatūrą ir teisės aktus nustatyta, kad individualios įmonės pertvarkymo aspektus sudaro teisiniai, organizaciniai, apskaitiniai ir mokestiniai ypatumai:
 - II pertvarkymo į AB, UAB, MB ir VŠĮ reglamentuoja LR Civilinis kodeksas, LR individualių įmonių įstatymas, pertvarkytų juridinių asmenų teisinę formą reglamentuojantys įstatymai ir Juridinių asmenų registro nuostatai.
 - Organizaciniai aspektai apima sistemingą pertvarkymo procedūrų vykdymą: naujos teisinės formos juridinio asmens įstatų/ nuostatų parengimą, sprendimo pertvarkyti priėmimą, laikiną juridinio asmens pavadinimo įtraukimą į Juridinių asmenų registrą, viešą paskelbimą apie individualios įmonės pertvarkymą, su pertvarkymu susijusių prievolių įvykdymą, dokumentų parengimą ir patvirtinimą bei dokumentų pateikimą Juridinių asmenų registrai. II pertvarkymo į AB ir UAB atveju turto įvertinimas ir turto vertinimo ataskaitos pateikimas Juridinių asmenų registrai.
 - Apskaitiniai pertvarkymo aspektai identifikuoja apskaitos tvarkymą:
 - 1) prieš sprendimo pertvarkyti individualią įmonę priėmimą;
 - 2) nuo sprendimo pertvarkyti II priėmimo dienos iki naujos teisinės formos įmonės įregistravimo dienos;
 - 3) nuo naujos teisinės formos įmonės įregistravimo dienos.
 - Juridinio asmens apmokestinimą po pertvarkymo bei pertvarkymo metu patiriamas išlaidas identifikuoja mokestiniai pertvarkymo ypatumai.

3. Išanalizavus teorinius II pertvarkymo aspektus nustatyta, jog dėl didelio minimalaus įstatinio kapitalo reikalavimo II „Linos apskaita“ netikslinga pertvarkyti į AB, todėl darbe nagrinėjamos tik II pertvarkymo į UAB, MB ir VŠĮ alternatyvos:

a) Identifikavus II „Linos apskaita“ pertvarkymo alternatyvų įregistravimo procedūras, nustatyti svarbiausi pertvarkymo alternatyvų įregistravimo procedūrų skirtumai:

- pertvarkant II „Linos apskaita“ į UAB, turi būti įvertinamas įmonės turtas, dokumentai Juridinių asmenų registrui teikiami aptarnavimo padalinyje, o visų teikiamų dokumentų tikrumą turi patvirtinti notaras;
- II „Linos apskaita“ pertvarkant į MB ar VŠĮ įregistravimo procedūros yra identiškos - reikalingi dokumentai Juridinių asmenų registrui teikiami elektroniniu būdu, todėl nereikia notariškai patvirtinti jų tikrumo.

b) Įmonės apskaitos sistema labiausiai pakito II „Linos apskaita“ pertvarkymo į UAB atveju, o mažiausiai - į MB.

c) Pertvarkymo išlaidos priskiriamos bendrosioms ir administracinėms veiklos sąnaudoms. Daugiausiai išlaidų patirta II „Linos apskaita“ pertvarkant į UAB – 339 €, mažiausiai pertvarkant į VŠĮ – 73 €, tuo tarpu pertvarkant į MB patirta 94 € pertvarkymo išlaidų.

d) Remiantis priimtomis prielaidomis atlikus finansinių ataskaitų skaičiavimus, nustatyta, jog dėl mažiausių patirtų pertvarkymo išlaidų ir lengvatinio pelno mokesčio tarifo taikymo MB 2015 m. uždirbo didžiausią grynąjį pelną – 13073 €, UAB dėl žymiai didesnių pertvarkymo išlaidų grynas pelnas siekė 12840 €, o VŠĮ dėl dalies pajamų apmokestinimo 15 % pelno mokesčio tarifu – 12802 €.

Pasiūlymas. Palyginus visas II „Linos apskaita“ pertvarkymo alternatyvas ir atsižvelgiant į patirtas pertvarkymo išlaidas, apskaitos sistemos pokyčius bei į probleminę įmonės sritį – neribotos juridinio asmens civilinės atsakomybės prisiėmimą, II „Linos apskaita“ tikslinga pertvarkyti į mažąją bendriją.

LITERATŪRA

1. Audito ir apskaitos tarnyba. Prieiga per internetą: <http://www.aat.lt/index.php?id=193>.
2. Bitė, V. (2011). „Uždarosios bendrovės samprata ir požymiai“. Vilnius. Psl. 214. Prieiga per internetą: http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:89UkD5feyNEJ:https://www.mruni.eu/lt/mokslo_darbai/sms/archyvas/dwn.php%3Fid%3D276623+&cd=1&hl=lt&ct=clnk&gl=lt.
3. Bitvainis, J., Garškaitė, K. (2010). „Įmonių bankroto grėsmės diagnostikos sistema“. Verslas: teorija ir praktika. Prieiga per internetą: www.btp.vgtu.lt/index.php/btp/article/download/23/24.
4. Bliedienė, R., Stundžienė, A. (2012). „*Ekonomikos svyravimų įtaka įmonių veiklos rezultatams*“. Verslas: Teorija ir praktika. Kaunas. Prieiga per internetą: www.btp.vgtu.lt/index.php/btp/article/download/btp.2012.01/pdf.
5. Bosienė, D. (2012). „*Mažoji Bendrija – kas tai?*“. Verslo edukacijos portalas. Prieiga per internetą: <http://www.verslas.in/mazoji-bendrija-kas-tai>.
6. Buškevičiūtė, E., Mačerinskienė, I. (2008). „*Finansų analizė*“. Mokomoji knyga. Kaunas: Technologija.
7. Civilka, M. (2003). „*Akcinių atsakomybė ne visada ribota*“. Prieiga per internetą: http://www.infolex.lt/portal/start_visuom.asp?act=news&Tema=44&str=5596.
8. Galnaitytė, A., Juškevičienė, D., Kriščiukaitienė, J., Tamošaitienė, A. (2010). „*Ūkininkų ūkių verslo stabilumo vertinimas naudojant finansinės analizės santykinius rodiklius*“. Research papers. Management theory and studies for rural business and infrastructure development. Nr. 5. Psl. 2. Prieiga per internetą: <http://vadyba.asu.lt/24/173.pdf>.
9. IĮ „Linos apskaita“ nuostatai (2014).
10. Jakuntavičiūtė, G. (2009). „*Individualios įmonės pertvarkymas į uždarąją akcinę bendrovę*“. Žurnalas: Juristas. Prieiga per internetą: <http://www.teisescentras.lt/index.php/lt/individualios-imonos-pertvarkymas-i-uzdaraja-akcine-bendrove>.
11. Juridinių asmenų registras. Prieiga per internetą: <http://www.registrucentras.lt/jar>.
12. Kartanaitė, I., Kurmytė, S. (2011). „*Individualių įmonių pertvarkymas į uždarąsias akcines bendroves*“. Prieiga per internetą: <https://ojs.kauko.lt/index.php/stmd/article/viewArticle/214>.
13. Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymas. *Valstybės žinios*. 2000, Nr. 64-1914. 8, 72 straipsniai. Aktuali redakcija nuo 2014.09.18.
14. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas. *Valstybės žinios*. 2001, Nr. 99-3515. Aktuali redakcija nuo 2014.08.05.
15. Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas. *Valstybės žinios*. 2000, Nr. 74-2262. Aktuali redakcija nuo 2015.04.09.

16. Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymas dėl pelno nesiekiančių ribotos civilinės atsakomybės juridinių asmenų buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės sudarymo ir pateikimo taisyklių patvirtinimo. *Valstybės žinios*. 2004, Nr. 171-6342.

17. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas. *Valstybės žinios*. 2002, Nr. 73-3085. 6 straipsnis. Aktuali redakcija nuo 2013.12.30.

18. Lietuvos Respublikos individualių įmonių įstatymas. *Valstybės žinios*. 2003, Nr. 112-4991. Aktuali redakcija nuo 2012.07.14.

19. Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas. *Valstybės žinios*. 2001, Nr. 99-3516. Aktuali redakcija nuo 2015.01.01.

20. Lietuvos Respublikos mažųjų bendrijų įstatymas. *Valstybės žinios*. 2012, Nr. 83-4333. 29 straipsnis. Aktuali redakcija nuo 2014.07.24

21. Lietuvos Respublikos mokesčio už aplinkos teršimą įstatymas. *Valstybės žinios*. 1999, Nr. 47-1469. Aktuali redakcija nuo 2013.06.01.

22. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas. *Valstybės žinios*. 2001, Nr. 110-3992. Aktuali redakcija nuo 2014.11.04.

23. Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas. *Valstybės žinios*. 2002, Nr. 35-1271. Aktuali redakcija nuo 2013.09.26.

24. Lietuvos Respublikos statistikos departamentas. Prieiga per internetą: <http://www.stat.gov.lt/>.

25. Lietuvos Respublikos teisingumo ministro įsakymas „Dėl notarų imamo atlyginimo už notarinių veiksmų atlikimą, sandorių projektų parengimą, konsultacijas ir technines paslaugas laikinųjų dydžio patvirtinimo“. 2014, Nr. 1R-329. Aktuali redakcija nuo 2015.01.01.

26. Lietuvos Respublikos Ūkio ministerija. Prieiga per internetą: <http://www.ukmin.lt/>

27. Lietuvos Respublikos viešųjų įstaigų įstatymas. *Valstybės žinios*. 1996, Nr. 68-1633. 16 straipsnis. Aktuali redakcija nuo 2014.07.24.

28. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas dėl Juridinių asmenų registro įsteigimo ir Juridinių asmenų registro nuostatų patvirtinimo. *Valstybės žinios*. 2003, Nr. 107-4810. Aktuali redakcija nuo 2015.01.01.

29. Mackevičius, J. (2006). „Finansinių santykinių rodiklių skaičiavimas ir grupavimas“. Leidinys: Ekonomika. ISSN 1392-1258. Prieiga per internetą: http://www.lvb.lt/primo_library/libweb/action/dlDisplay.do?vid=LDB&docId=TLITLIJ.04~2006~1367154563272&fromSitemap=1&afterPDS=true.

30. Mackevičius, J. (2006). „Įmonių finansinių ataskaitų informacija: reikšmė, vertinimas, analizė“. Central and Eastern European Online Library in Information Sciences. Psl. 58-59. ISSN 1392-0561. Prieiga per internetą: www.ceeol.com.

31. Mackevičius, J. (2008). „*Įmonės veiklos analizė - informacijos rinkimo, sisteminimo ir vertinimo sistema*“. Central and Eastern European Online Library in Information Sciences. Psl. 46-47. ISSN 1392–0561. Prieiga per internetą: www.cceol.com.
32. Mykolaitienė, V., Večerskienė G. (2014). „*Apskaitos pagrindai: užduotys ir sprendimai*“. Mokomoji knyga. Kaunas: Technologija.
33. Simėnas, D. (2015). „*Rekomenduoja smulkuji verslą pertvarkyti į UAB*“. Verslo žinios. Prieiga per internetą: <http://vz.lt/article/2014/12/9/rekomenduoja-smulkuji-versla-pertvarkyti-i-uab?pageno=0>.
34. Šakienė, H., Puleikienė, K. (2009). „*Finansinių santykinų rodiklių taikymas LR akcinių bendrovių finansinės – ūkinės veiklos analizėje*“. Journal of Management. Nr. 2. Psl. 34. ISSN 1648-7974. Prieiga per internetą: <http://etalpykla.lituanistikadb.lt/fedora/objects/LT-LDB-0001:J.04~2009~1367170846084/datastreams/DS.002.0.01.ARTIC/content>.
35. UAB „Pačiolis“ internetinė svetainė. Prieiga per internetą: <http://www.paciolis.lt/lt/titulinis>.
36. Valančienė, L., Užienė, L. (2013). „*100 įmonės veiklos analizės užduočių*“. Mokomoji knyga. Kaunas: Technologija. ISBN 978-609-02-0990-5.
37. Valstybinės mokesčių inspekcijos internetinė svetainė. Prieiga per internetą: <http://www.vmi.lt/cms/formos>.
38. Valstybinio socialinio draudimo fondo valdybos prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos internetinė svetainė. Prieiga per internetą: <http://www.sodra.lt/lt/dokumentai/formos-ir-sablonai-darbdaviams>.
39. Verslo apskaitos standartai.
40. Vertybinių popierių birža NASDAQ OMX Vilnius. (2010). „*Įmonių finansinė analizė. Rodiklių skaičiavimo metodika*“. Vilnius. ISBN 978-609-95195-0-0. Prieiga per internetą: http://www.nasdaqomxbaltic.com/files/vilnius/leidiniai/Rodikliu_skaiciavimo_metodika-final.pdf.

PRIEDAI

1 PRIEDAS. IĮ „Linos Apskaita“ 2012-2014 m. balansas, Lt

TURTAS	2012 m.	2013 m.	2014 m.
ILGALAIKIS TURTAS	4528	8717	25442
NEMATERIALUSIS TURTAS	240	350	131
MATERIALUSIS TURTAS	4288	8367	25311
TRUMPALAIKIS TURTAS	20435	22138	21279
ATSRAGOS IR IŠANKSTINIAI APMOKĖJIMAI	152	264	1369
PER VIENERIUS METUS GAUTINOS SUMOS	8910	10150	6446
KITAS TRUMPALAIKIS TURTAS	3670	5267	14
PINIGAI IR PINIGŲ EKVIVALENTAI	7703	6457	13450
TURTO, IŠ VISO	24963	30855	46721
NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI			
NUOSAVAS KAPITALAS	22463	27824	42951
KAPITALAS	5766	9889	1174
NEPASKIRSTYTASIS PELNAS	16697	17935	41777
MOKĖTINOS SUMOS IR ĮSIPAREIGOJIMAI	2500	3031	3770
PO VIENERIŲ METŲ MOKĖTINOS SUMOS IR ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	0	0	0
PER VIENERIUS METUS MOKĖTINOS SUMOS IR TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	2500	3031	3770
NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ, IŠ VISO	24963	30855	46721

2 PRIEDAS. IĮ „Linos Apskaita“ 2012-2014 m. pelno (nuostolio) ataskaita, Lt

	2012 m.	2013 m.	2014 m.
PARDAVIMO PAJAMOS	54835	58421	79235
PARDAVIMO SAVIKAINA	8455	9111	14166
BENDRASIS PELNAS	46380	49310	65069
VEIKLOS SĄNAUDOS	34482	30431	21093
VEIKLOS PELNAS	11898	18879	43976
PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	11898	18879	43976
PELNO MOKESTIS	595	944	2199
GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	11303	17935	41777

3 PRIEDAS. II „Linos apskaita“ 2014 m. gruodžio 31 d. balansas, eurai

Eil. nr.	TURTAS	SUMA, EUR	Eil. nr.	NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI	SUMA, EUR
A.	ILGALAIKIS TURTAS	7369	C.	NUOSAVAS KAPITALAS	12440
I.	NEMATERIALUSIS TURTAS	38	I.	SAVININKŲ ĮNAŠAI	340
II.	MATERIALUSIS TURTAS	7331	II.	NEPASKIRSTYTASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	12100
II.1.	Transporto priemonės	4500			
II.2.	Baldai	750			
II.3.	Telefonas	330			
II.4.	Kompiuterinė įranga	1751			
III.	FINANSINIS TURTAS	-			
IV.	KITAS ILGALAIKIS TURTAS	-	D.	DOTACIJOS, SUBSIDIJOS	0
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS	6163	E.	ĮSIPAREIGOJIMAI	1092
I.	ATSARGOS, IŠANKSTINIAI APMOKĖJIMAI IR NEBAIGTOS VYKDYTI SUTARTYS	397	I.	ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	-
II.	PER VIENERIUS METUS GAUTINOS SUMOS	1867	II.	TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI	1092
III.	KITAS TRUMPALAIKIS TURTAS	4			
IV.	PINIGAI	3895			
	TURTO IŠ VISO	13532		NUOSAVO KAPITALO IR ĮSIPAREIGOJIMŲ IŠ VISO	13532

4 PRIEDAS. IĮ „Linos apskaita“ 2014 m. pelno (nuostolių) ataskaita, eurai

Eil. Nr.	STRAIPSNAI	2014 m.
I.	PARDAVIMO PAJAMOS	22948
II.	PARDAVIMO SAVIKAINA	4103
III.	BENDRASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	18845
IV.	VEIKLOS SĄNAUDOS	6109
V.	TIPINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)	12736
VI.	KITA VEIKLA	0
VII.	FINANSINĖ IR INVESTICINĖ VEIKLA	0
VIII.	ĮPRASTINĖS VEIKLOS PELNAS (NUOSTOLIAI)	12736
IX.	PAGAUTĖ	0
X.	NETEKIMAI	0
XI.	PELNAS (NUOSTOLIAI) PRIEŠ APMOKESTINIMĄ	12736
XII.	PELNO MOKESTIS (5 %)	636
XIII.	GRYNASIS PELNAS (NUOSTOLIAI)	12100

5 PRIEDAS. IĮ „Linos apskaita“ pertvarkymo į UAB preliminarus procedūrų grafikas

Data	Procedūra
2015.01.12	Nepriklausomam turto vertintojui pateikiamas IĮ „Linos apskaita“ 2014 m. gruodžio 31 d. balansas.
2015.02.25	Nepriklausomas turto vertintojas pateikia IĮ „Linos apskaita“ turto vertinimo ataskaitą (sudaromas pertvarkymo balansas).
2015.02.28	IĮ „Linos apskaita“ turto vertinimo ataskaita pateikiama JAR.
2015.03.13	Priimamas ir JAR pateikiamas sprendimas pertvarkyti IĮ „Linos apskaita“.
2015.03.13	Pateikiamas prašymas įregistruoti teisinį statusą „pertvarkomas“ ir prašymas dėl pavadinimo laikino įtraukimo į JAR.
2015.03.13	Viešame JAR leidinyje paskelbiama apie IĮ pertvarkymą ir informuojami kreditoriai.
2015.03.26	JAR pateikiami UAB steigimo dokumentai.
2015.03.31	UAB „Linos apskaita“ įregistruota JAR.

6 PRIEDAS. Preliminarūs II „Linos apskaita“ turto vertinimo ataskaitos rezultatai

Eil. Nr.	Turtas	Išigijimo savikaina	Sukauptas nusidėvėjimas	Balansinė vertė	Turto vertintojų nustatyta vertė	Vertės padidėjimas arba sumažėjimas (–) pagal turto vertinimo rezultatus
A.	Ilgalaikis turtas	9052	1683	7369	6337	-1032
I.	Nematerialusis turtas	52	14	38	35	-3
II.	Materialusis turtas	9000	1669	7331	6302	-1029
II.1.	Transporto priemonės	5600	1100	4500	3690	-750
II.2.	Baldai	900	150	750	670	-80
II.3.	Telefonas	400	70	330	290	-40
II.4.	Kompiuterinė įranga	2100	349	1751	1652	-99
III.	Finansinis turtas	-	-	-	-	-
IV.	Kitas ilgalaikis turtas	-	-	-	-	-
B.	Trumpalaikis turtas	6163	-	6163	6413	0
I.	Atsargos, išankstiniai apmokėjimai ir nebaigtos vykdyti sutartys	397	-	397	397	0
II.	Per vienus metus gautinos sumos	1867	-	1867	1867	0
III.	Kitas trumpalaikis turtas	4	-	4	4	0
IV.	Pinigai ir jų ekvivalentai	3895	-	3895	3895	0
	Turto iš viso	15215	1683	13532	12500	-1032

7 PRIEDAS. Pagal turto vertinimo duomenis patikslinta UAB „Linos apskaita“ turto likutinė vertė

Eil. Nr.	Turtas	Įsigijimo savikaina	Vertės padidėjimas arba sumažėjimas (–) pagal turto vertinimo rezultatus	Sukauptas nusidėvėjimas iki turto vertinimo dienos	Nusidėvėjimas, priskaičiuotas per laikotarpį nuo turto vertinimo dienos iki UAB įregistravimo	UAB turto įsigijimo savikaina	Sukauptas nusidėvėjimas	Likutinė vertė
1	2	3	4	5	6	7=3+4	8=5+6	9=7-8
A.	Ilgalaikis turtas	9052	-1032	1683	115	8020	1798	6222
I.	Nematerialusis turtas	52	-3	14	5	49	19	30
II.	Materialusis turtas	9000	-1029	1669	110	7971	1779	6192
II.1.	Transporto priemonės	5600	-810	1100	50	4790	1150	3640
II.2.	Baldai	900	-80	150	15	820	165	655
II.3.	Telefonas	400	-40	70	5	360	75	285
II.4.	Kompiuterinė įranga	2100	-99	349	40	2001	389	1612
III.	Finansinis turtas	-	-	-				-
IV.	Kitas ilgalaikis turtas	-	-	-				-
B.	Trumpalaikis turtas	6163	-	-		6163		6163
I.	Atsargos, išankstiniai apmokėjimai ir nebaigtos vykdyti sutartys	397	-	-		397		397
II.	Per vienus metus gautinos sumos	1867	-	-		1867		1867
III.	Kitas trumpalaikis turtas	4	-	-		4		4
IV.	Pinigai ir jų ekvivalentai	3895	-	-		3895		3895
	Turto iš viso	15215	-1032	1683	115	14183	1798	12385

8 PRIEDAS. Koreguojantys įrašai skirti UAB „Linos apskaita“ veiklos pradžios balansui sudaryti

Eil. nr.	Turtas	II "Linos apskaita" balansas iki koregavimų užregistravimo	Vertės padidėjimas arba sumažėjimas (-) pagal turto vertinimo rezultatus		Koreguojantys įrašai		UAB "Linos apskaita" veiklos pradžios balansas
			D	K	D	K	
A.	Ilgalaikis turtas	7369					6222
I.	Nematerialusis turtas	38		1) 3		9) 5	30
II.	Materialusis turtas	7331					6192
II.1.	Transporto priemonės	4500		2) 810		10) 50	3640
II.2.	Baldai	750		3) 80		11) 15	655
II.3.	Telefonas	330		4) 40		12) 5	285
II.4.	Kompiuterinė įranga	1751		5) 99		13) 40	1612
III.	Finansinis turtas	0					0
IV.	Kitas ilgalaikis turtas	0					0
B.	Trumpalaikis turtas	6163					6163
I.	Atsargos ir išankstiniai apmokėjimai	397					397
II.	Per vienerius metus gautinos sumos	1867					1867
III.	Kitas trumpalaikis turtas	4					4
IV.	Pinigai ir pinigų ekvivalentai	3895					3895
	Turto iš viso	13532					12385
C.	Nuosavas kapitalas	12440					11293
	Įstatinis kapitalas				8) 1032	6) 340 7) 3192	2500
I.	Savininkų įnašai	340			6) 340		0
II.	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	12100			7) 3192 9) 5 10) 50 11) 15 12) 5 13) 40		8793
III.	Perkainojimo rezervas		1) 3 2) 810 3) 80 4) 40 5) 99			8) 1032	0
D.	Dotacijos, subsidijos						0
E.	Įsipareigojimai	1092					1092
I.	Ilgalaikiai įsipareigojimai	0					0
II.	Trumpalaikiai įsipareigojimai	1092					1092
	Nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų iš viso	13532					12385
	Apyvartos suma		1032	1032	4679	4679	

9 PRIEDAS. Apskaitoje daromi įrašai skirti UAB „Linos apskaita“ veiklos pradžios balansui sudaryti

Eil. nr.	Debetas	Kreditas	Suma
<i>Registruojami turto vertinimo rezultatai:</i>			
1)	32 Perkainojimo rezervas	1140 Programinės įrangos savikaina	3
2)	32 Perkainojimo rezervas	12200 Transporto priemonių savikaina	810
3)	32 Perkainojimo rezervas	1260 Kito materialiojo turto savikaina (baldai)	80
4)	32 Perkainojimo rezervas	1230 Kitos įrangos, prietaisų, įrankių ir įrenginių savikaina (telefonas)	40
5)	32 Perkainojimo rezervas	1230 Kitos įrangos, prietaisų, įrankių ir įrenginių savikaina (kompiuterinė įranga)	99
<i>Registruojamas įstatinio kapitalo formavimas:</i>			
6)	301 Savininkų įnašai	301 Įstatinis pasirašytasis kapitalas	340
7)	34 Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	301 Įstatinis pasirašytasis kapitalas	3192
8)	301 Įstatinis pasirašytasis kapitalas	32 Perkainojimo rezervas	1032
<i>Registruojamas ilgalaikio turto nusidėvėjimas:</i>			
9)	34 Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	1147 Programinės įrangos amortizacija	5
10)	34 Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	12207 Transporto priemonių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas	50
11)	34 Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	1267 Kito materialiojo turto įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (baldai)	15
12)	34 Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	1237 Kitos įrangos, prietaisų, įrankių ir įrenginių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (telefonas)	5
13)	34 Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	1237 Kitos įrangos, prietaisų, įrankių ir įrenginių įsigijimo savikainos nusidėvėjimas (kompiuterinė įranga)	40

10 PRIEDAS. UAB „Linos apskaita“ 2015 m. nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, €

	Apmokėtas įstatinis kapitalas	Akcijų priedai	Savos akcijos (-)	Perkainojimo rezervas (rezultatai)		Įstatymo numatyti rezervai		Kiti rezervai	Nepaskirstytasis pelnas (nuostoliai)	Iš viso
				Ilgalaikio materialiojo turto	Finansinio turto	Privalomasis	Savoms akcijoms įsigyti			
Likutis praėjusių finansinių metų pabaigoje	340	0	0	0	0	0	0	0	12100	12440
Ilgalaikio materialiojo turto vertės padidėjimas (sumažėjimas)				(1032)						(1032)
Finansinio turto vertės padidėjimas (sumažėjimas)										0
Savų akcijų įsigijimas (pardavimas)										0
Pelno (nuostolių) ataskaitoje nepripažintas pelnas (nuostoliai)										0
Ataskaitinio laikotarpio grynas pelnas (nuostoliai)									12840	12840
Dividendai										0
Kitos išmokos										0
Sudaryti rezervai						250			(250)	0
Panaudoti rezervai								1032		1032
Įstatinio kapitalo didinimas (mažinimas)									2160	2160
Įnašai nuostoliams padengti										0
Likutis ataskaitinių finansinių metų pabaigoje	340	0	0	(1032)	0	250	0	1032	26850	27440

11 PRIEDAS. VŠĮ „Linos apskaita“ 2015 m. gruodžio 31 d. balansas
(sudarytas remiantis patikslintais II „Linos apskaita“ savininko duomenimis)

TURTAS		Pastabos Nr.	2015 m.
A.	ILGALAIKIS TURTAS		6909
I.	NEMATERIALUSIS TURTAS		18
1.	Patentai, licencijos		-
2.	Programinė įranga		-
3.	Kitas nematerialusis turtas		-
II.	MATERIALUSIS TURTAS		6891
1.	Žemė		-
2.	Pastatai ir statiniai		-
3.	Mašinos ir įrengimai		-
4.	Transporto priemonės		4300
5.	Kita įranga, prietaisai, įrankiai ir įrenginiai		1901
6.	Nebaigta statyba		-
7.	Kitas materialusis turtas		690
III.	FINANSINIS TURTAS		-
1.	Po vienerių metų gautinos sumos		-
2.	Kitas finansinis turtas		-
B.	TRUMPALAIKIS TURTAS		19425
I.	ATSARGOS, IŠANKSTINIAI APMOKĖJIMAI IR NEBAIGTOS VYKDYTI SUTARTYS		397
1.	Atsargos		-
2.	Išankstiniai apmokėjimai		397
3.	Nebaigtos vykdyti sutartys		-
II.	PER VIENERIUS METUS GAUTINOS SUMOS		1867
1.	Pirkėjų įsiskolinimas		1867
2.	Kitos gautinos sumos		-
III.	KITAS TRUMPALAIKIS TURTAS		4
1.	Trumpalaikės investicijos		-
2.	Terminuoti indėliai		-
3.	Kitas trumpalaikis turtas		4
IV.	PINIGAI IR PINIGŲ EKVIVALENTAI		17157
TURTAS, IŠ VISO			26334
NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI		Pastabos Nr.	2015 m.
C.	NUOSAVAS KAPITALAS		25242
I.	KAPITALAS		340
II.	PERKAINOJIMO REZERVAS		-
III.	KITI REZERVAI		-
IV.	VEIKLOS REZULTATAS		24902
1.	Ataskaitinių metų veiklos rezultatas		12802
2.	Ankstesnių metų veiklos rezultatas		-

NUOSAVAS KAPITALAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI		Pastabos Nr.	2015 m.
D.	FINANSAVIMAS		-
1.	Dotacija		-
2.	Tiksliniai įnašai		-
2.1.	Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto		-
2.2.	Kiti tiksliniai įnašai		-
3.	Nario mokesčiai		-
4.	Kitas finansavimas		-
E.	MOKĖTINOS SUMOS IR ĮSIPAREIGOJIMAI		1092
I.	ILGALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI		-
1.	Finansinės skolos		-
2.	Kiti ilgalaikiai įsipareigojimai		-
II.	TRUMPALAIKIAI ĮSIPAREIGOJIMAI		1092
1.	Ilgalaikių skolų einamųjų metų dalis		-
2.	Finansinės skolos		-
3.	Skolos tiekėjams		-
4.	Gauti išankstiniai apmokėjimai		1092
5.	Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai		-
6.	Kiti trumpalaikiai įsipareigojimai		-
NUOSAVAS KAPITALAS, FINANSAVIMAS IR ĮSIPAREIGOJIMAI, IŠ VISO			26334

12 PRIEDAS. VŠĮ „Linos apskaita“ 2015 m. veiklos rezultatų ataskaita

Eil. Nr.	Straipsniai	Pastabos Nr.	2015 m.
I.	PAJAMOS		25243
1.	Pajamos už suteiktas paslaugas, parduotas prekes		25243
2.	Finansavimo pajamos		-
2.1.	Finansavimo sumų iš valstybės biudžeto panaudojimo pajamos		-
2.2.	Kitos finansavimo pajamos		-
3.	Kitos pajamos		-
II.	SĄNAUDOS		11461
1.	Suteiktų paslaugų, parduotų prekių savikaina		4513
2.	Kitos sąnaudos		73
3.	Veiklos sąnaudos		6414
3.1.	Pardavimo		-
3.2.	Darbuotojų išlaikymo		-
3.3.	Nusidėvėjimo (amortizacijos)		460
3.4.	Patalpų išlaikymo		-
3.5.	Ryšių		-
3.6.	Transporto išlaikymo		-
3.7.	Turto vertės sumažėjimo		-
3.8.	Kitos veiklos		-
3.9.	Suteiktos labdaros, paramos		-
3.10.	Dėl ankstesnių laikotarpių klaidų taisymo		-
III.	VEIKLOS REZULTATAS PRIEŠ APMOKESTINIMĄ		13782
IV.	PELNO MOKESTIS		980
V.	GRYNASIS VEIKLOS REZULTATAS		12802