

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETO  
TEISĖS FAKULTETO  
KONSTITUCINĖS IR ADMINISTRACINĖS TEISĖS INSTITUTAS

VITALIJA NAGROCKYTĖ  
TEISĖS IR VALDYMO STUDIJŲ PROGRAMA

INDIVIDUALIOS VEIKLOS ADMINISTRACINIO-TEISINIO  
REGULIAVIMO YPATUMAI IR PROBLEMATIKA

Magistro baigiamasis darbas

Darbo vadovas –  
Doc. dr. Gintautas Vilkelis

Vilnius, 2014

# TURINYS

LENTELĖS .....	3
SANTRUMPOS .....	4
ĮVADAS .....	5
1. INDIVIDUALIOS VEIKLOS SAMPRATA .....	9
1.1. Individualios veiklos sąvoka ir požymiai .....	9
1.2. Individualios veiklos rūšys .....	15
1.2.1. Individuali veikla pagal verslo liudijimą .....	16
1.2.2. Individuali veikla pagal pažymą .....	19
1.3. Individualią veiklą reglamentuojantys teisės aktai .....	24
1.4. Individualios veiklos reglamentavimas tarptautiniu lygmeniu .....	26
2. INDIVIDUALIOS VEIKLOS ADMINISTRACINIŲ PROCEDŪRŲ YPATUMAI .....	28
2.1. Individualios veiklos pagal verslo liudijimą administracinio reguliavimo ypatumai .....	28
2.1.1. Verslo liudijimo išdavimo ypatumai .....	29
2.1.2. Verslo liudijimą kainos nustatymo ir apskaičiavimo ypatumai .....	31
2.1.3. Verslo liudijimo laikotarpio ypatumai .....	33
2.2. Individualios veiklos pagal pažymą administracinio reguliavimo ypatumai .....	35
2.2.1. Individualios veiklos pagal pažymą įregistravimas ir išregistravimas .....	35
2.2.2. Individualios veiklos pagal pažymą administraciniai apmokestinimo ypatumai .....	38
2.3. Individualios veiklos vykdytojų administracinė atsakomybė .....	40
3. INDIVIDUALIOS VEIKLOS ADMINISTRACINIO REGULIAVIMO PROBLEMOS .....	43
3.1. Ekonominės veiklos rūšies parinkimo individualiai veiklai pavojai .....	43
3.2. Individualios veiklos ir darbo santykių atribojimas .....	46
3.3. Individualios veiklos vykdymo teritorija .....	54
4. INDIVIDUALIOS VEIKLOS ADMINISTRACINIO-TEISINIO REGULIAVIMO PRAKTINIŲ PROBLEMŲ ANALIZĖ .....	57
IŠVADOS .....	62
LITERATŪRA .....	65
SANTRAUKA .....	71
SUMMARY .....	72
PRIEDAI .....	73

## LENTELĖS

<b>Lentelė 1.</b> Individualios veiklos pagal pažymą rūšys.....	22
<b>Lentelė 2.</b> Socialinės garantijos, gaunamos sudarius darbo arba paslaugų teikimo sutartį.....	51

## SANTRUMPOS

ATPK – Administracinių teisės pažeidimų kodeksas

CK – Civilinis kodeksas

GPM – gyventojų pajamų mokestis

GPMĮ – Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas

IDV – individuali veikla pagal pažymą

LR – Lietuvos Respublika

LVAT - Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismas

MAĮ – Mokesčių administravimo įstatymas

VL – verslo liudijimas

VMI – Valstybinė mokesčių inspekcija

VSDF – Valstybinio socialinio draudimo fondas

## IVADAS

Po Lietuvos Respublikos nepriklausomybės atkūrimo ir įstojimo į Europos Sąjungą, pradėjo išsigalėti laisva rinka. Laisvos rinkos sąlygomis požiūris į darbo rinką ir pačios sąlygos ėmėsi keistis. Vietoje kolektyvizmo, kur individai integruojami į stiprias ir darnias grupes, suteikiančias saugumą mainais į besąlygišką paklusimą grupės tvarkai, vis populiarsnis tampa individualizmas, būdingas visuomenėms, pasižyminčioms laisvų individų ryšiais, kai kiekvienas rūpinasi savimi ir savo šeima. Vykstant kultūriniais mainams, nuolat kintančios darbo rinkos sąlygos, teisinės, ekonominės bei politinės priežastys ir noras būti versliais skatina žmones patiems kurtis darbo vietas.

Pagal galiojančius teisės aktus, Lietuvoje, kaip ir kitose pasaulio šalyse, asmenys gali steigti tiek juridinį asmenį, tiek vykdyti savarankišką veiklą. Patys gyventojai, įvertinę administracinę-teisinę bazę bei mokestinę naštą, pasirenka jiems priimtinesnį variantą. Pasirinkimą sąlygoja įvairūs ekonominiai, politiniai ar teisiniai motyvai. Vieni pagrindinių motyvų pradėti savo verslą yra neturėjimas *geresnio darbo pasiūlymo arba pasinaudojimas palankiomis verslo galimybėmis*<sup>1</sup>, o individuali veikla fiziniams asmenims atrodo patraukli pradėdant verslą.<sup>2</sup> Renkantis individualią veiklą yra palankios administracinės sąlygos: paprastesnės steigimo bei veiklos nutraukimo procedūros, o tai nereikalauja didelių kaštų bei teisinių žinių, nereikia notaro patvirtinimo dokumentams, todėl ir išlaidos bei laiko sąnaudos yra mažesnės; taip pat nereikia pradinio įnašo, kuris reglamentuotas kitas verslo vykdymo formas reglamentuojančiuose teisės aktuose<sup>3</sup>. Individualiai veiklai taikoma supaprastinta buhalterinės apskaitos vedimo tvarka bei yra taikomi mažesni mokesčiai, kas taip pat skatina verslo subjektus įteisinti savo komercinę veiklą. Teigiamai vertinamas ir įtvirtintos nuostatos, leidžiančios lanksčiai keisti savo verslo vykdymo formą (iš veiklos pagal verslo liudijimą į individualią veiklą pagal pažymą bei iš individualios veiklos pagal pažymą į individualią įmonę). Todėl turint smulkaus verslo idėją ir nesant užtikrintam dėl veiklos sėkmingumo, fiziniai asmenys dažniausiai renkasi paprastesnę formą, t.y. individualią veiklą. Ši verslo organizavimo forma atsirado mokestinėje sistemoje smulkaus ir vidutinio verslo skatinimui, o reglamentavimas konstituciniu lygmeniu užtikrina savotišką pasirinkimo apsaugą ir pabrėžia šios bei kitų verslo organizavimo formų svarbą valstybei. Maža to, teisė verstis individualia veikla užtikrinama ir

<sup>1</sup> Verslumo stebėjimo tyrimo ataskaita (2011) // [http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo\\_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo-politika/analizes\\_tyrimai\\_studijos\\_smulkus\\_verslas](http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo-politika/analizes_tyrimai_studijos_smulkus_verslas); prisijungimo laikas 2014-01-15

<sup>2</sup> Labai mažo verslo atstovų ir ketinančių pradėti verslą asmenų nuomonės dėl projekto „Verslo laiptai“ pateiktų rekomendacijų tyrimas (2010) // [http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo\\_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo-politika/analizes\\_tyrimai\\_studijos\\_smulkus\\_verslas](http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo-politika/analizes_tyrimai_studijos_smulkus_verslas); prisijungimo laikas 2014-01-15

<sup>3</sup> LR Akcinių bendrovių įstatymas, 2000 m. liepos 13 d. Nr. VIII-1835, Žin., 2000, Nr. [64-1914](#)

nacionaliniu lygiu, ir Europoje Sąjungoje bei visame pasaulyje, o vyriausybės teikia subsidijas individualios veiklos steigimui bei vykdymui.<sup>4</sup>

**Temos aktualumas.** Individuali veikla yra įtvirtinta Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme jau daugiau nei 10 metų ir nors šios veiklos sąvoka yra apibrėžta teisės aktuose, o jos vykdymą reglamentuoja ir nemažai poįstatyminių teisės aktų, tačiau jos reglamentas nėra pakankamai aiškus ir kartu su asmenų pasyvumu sukuria terpę apeiti teisės aktuose apibrėžtas nuostatas. Analizuojant mokslinę literatūrą galima pastebėti, jog individuali veikla daugiau aprašoma kaip smulkaus verslo vykdymo forma mokesčine, bet ne teisine prasme. Reikalingumą analizuoti individualios veiklos administracinį-teisinį reguliavimą sustiprina ir tai, kad šia tema skurdu mokslinių straipsnių. Taip pat galima pastebėti, kad yra atliktas tik vienas išsamus tyrimas, sistemiškai nagrinėjantis individualios veiklos figūravimą bendrame teisės aktų kontekste. Lietuvos Respublikos (toliau LR) Ūkio ministerija inicijavo tiriamojo darbo „Individualios veiklos reglamentavimo analizė“ atlikimą, tačiau ši studija buvo atlikta 2007 m. Taip pat tarptautinė teisės inicijuojant LR Ūkio ministerijai atliko keletą verslumo stebėjimo tyrimų. Kituose darbuose tik diskutuojama atskirais šios veiklos klausimais siaurame kontekste. Toks sisteminės analizės stygius paskatino gilintis į individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumus ir problematiką.

**Tyrimo objektas.** Magistro baigiamojo darbo tyrimo objektas yra individualios veiklos administracinis-teisinis reguliavimas.

**Tyrimo dalykas.** Individuali veikla ir jos sąvoka plačiausiai yra reglamentuojama Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme, tačiau siekiant atskleisti individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumus ir problematiką, didžiausias dėmesys yra skiriamas šios veiklos administraciniam-teisiniams aspektams, jų ypatumams bei problematikai.

**Tyrimo tikslas.** Magistro baigiamojo darbo tyrimo tikslas yra išanalizuoti individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumus ir problematiką.

**Tyrimo uždaviniai:**

1. Atskleisti individualios veiklos sąvoką, požymius bei rūšis;
2. Išanalizuoti, individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumus;
3. Identifikuoti individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo problemas;
4. Atliekant individualią veiklą administruojančios institucijos specialistų apklausą, atskleisti praktines šios veiklos reguliavimo problemas;
5. Pateikti individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo galimus problemų sprendimų būdus.

---

<sup>4</sup> Self-employment in OECD countries// <http://www.nber.org/papers/w7486>; prisijungimo laikas 2013-12-21

**Hipotezė.** Individualios veiklos administracinis-teisinis reguliavimas nėra aiškiai reglamentuotas, o kartu su asmenų pasyvumu sukuria terpę reguliuojančių teisės aktų pažeidimų vystymuisi.

**Tyrimo metodai:** Magistro baigiamojo darbo tikslui pasiekti ir uždaviniams įgyvendinti naudojami teoriniai ir empiriniai mokslinio tyrimo metodai:

- Lingvistinis metodas. Šis metodas turėjo didelę reikšmę vertinant individualios veiklos definiciją, buvo panaudotas įstatymų turiniui analizuoti.
- Dokumentų analizės metodas. Šio metodo pagalba tyrinėta teismų praktika individualios veiklos vykdymo srityje, taip pat individualią veiklą reglamentuojantys teisės aktai.
- Analitinis - kritinis metodas. Šis metodas naudojamas siekiant nustatyti individualios veiklos teisinio reguliavimo probleminius aspektus.
- Lyginamasis metodas. Šio metodo pagalba lyginamos ir vertinamos mokslinės koncepcijos, teisės aktai ir jų įgyvendinimas, taip pat analizuojant teorijos ir praktikos ryšį.
- Sisteminis metodas padėjo nustatyti sąryšį vienu teisės normų su kitomis teisės normomis tiek tame pačiame šaltinyje, tiek su kitais šaltiniais, lygiagrečiai vertinant ir teismų bei mokesčius ginčus nagrinėjančių institucijų praktiką.
- Istorinis metodas leido įvertinti individualią veiklą reglamentuojančių teisės aktų pakeitimus.
- Panaudotas apklausos metodas ir atlikta mokesčių inspekcijos specialistų, konsultuojančių gyventojus, kurie vykdo individualią veiklą, bei specialistų, atliekančių individualią veiklą vykdančių asmenų patikrinimus, apklausa anketavimo ir interviu būdu padėjo identifikuoti individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo problemas.
- Loginiu metodu buvo siekiama pasiremti tiriamų reiškinių logine analize, taip pat šis metodas padėjo suformuluoti išvadas, pateikti problemų sprendimo būdus.

**Literatūros šaltiniai.** Pagrindiniai tyrimo šaltiniai – Lietuvos Respublikos Konstitucija, Lietuvos Respublikos Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas ir jo komentaras bei šį įstatymą lydintys poįstatyminiai teisės aktai, Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas ir Europos Sąjungos teisės aktai.

Siekiant tinkamai atskleisti magistro baigiamojo darbo temą, naudojama Lietuvos bei užsienio autorių mokslinė literatūra, publikacijos spaudoje, įvairių tyrimų duomenys bei teismų praktika.

**Tyrimo reikšmė.** Šiame magistro baigiamajame darbe nagrinėjama tema aktuali tiek teoriniu, tiek praktiniu požiūriu. Tenka pripažinti, jog ši tema nėra sulaukusi Lietuvos mokslinių dėmesio. Individualią veiklą plačiau nagrinėja ekonomikos mokslo ar mokesčių teisės specialistai. Mokslinių darbų, kuriuose išsamiai būtų nagrinėjami individualios veiklos administracinis-teisinis reguliavimas, jo ypatumai ir probleminiai aspektai, skaičius yra

nežymus. Šis magistro baigiamasis darbas pateikia nuoseklų individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo tyrimą, dėl ko yra reikšmingas teoriniu požiūriu. Praktinė reikšmė yra ta, jog siekiama identifikuoti individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo problemas ir numatyti tobulinimo kryptis.

### **Darbo struktūra.**

Magistro darbą sudaro: įvadas, keturios dalys, išvados bei rekomendacijos, literatūros sąrašas, santrauka lietuvių ir anglų kalbomis.

Pirmojoje magistro baigiamojo darbo dalyje, prieš pradedant nagrinėti individualios veiklos reguliavimo ypatumus bei problematiką, atskleidžiama individualios veiklos sąvoka ir rūšys, pateikiamas jos reguliavimas Lietuvoje bei Europos Sąjungos lygmeniu.

Antrojoje dalyje „Individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumai“ nagrinėjama individualios veiklos pagal verslo liudijimą administracinių procedūrų tvarka ir ypatumai, taip pat administracinių procedūrų tvarka bei ypatumai vykdant veiklą pagal pažymą.

Trečioje dalyje „Individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo problematika“ pateikiamos individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo praktinės problemos.

Ketvirtojoje magistro baigiamojo darbo dalyje analizuojami specialistų apklausos duomenys bei jais remiantis atskleidžiamos individualios veiklos reguliavimo įgyvendinimo probleminės sritys.

Darbo pabaigoje pateikiamos išvados bei pasiūlymai, literatūros sąrašas ir santrauka lietuvių bei anglų kalbomis.



# 1. INDIVIDUALIOS VEIKLOS SAMPRATA

Prielaida asmeniui verstis individualia veikla yra nustatyta aukščiausios galios valstybės ir tarptautiniuose teisės aktuose. Vieni teisės aktai įtvirtina pagrindines asmens teises, įskaitant saviraiškos laisvės ekonominėje sferoje, kiti – apibrėžia pačią individualios veiklos sąvoką bei šios veiklos vykdymo tvarką<sup>5</sup>. Šiame skyriuje bus apibrėžiama individualios veiklos sąvoka, apibūdinama, kas tai yra individuali veikla, taip pat išskiriamos galimos individualios veiklos rūšys.

## 1.1. Individualios veiklos sąvoka ir požymiai

Prielaidas verstis individualia veikla pirmiausia įtvirtina aukščiausią galią Lietuvos Respublikos įstatymuose turintis teisinis dokumentas – LR Konstitucija. LR Konstitucijos 46 straipsnyje minima, jog Lietuvos ūkis grindžiamas asmens ūkinės veiklos laisve bei iniciatyva. Taip pat Konstitucijos 48 straipsnis laiduoja asmens teisę laisvai pasirinkti darbą bei verslą. Šią asmenų teisę įtvirtina ir tarptautiniai teisės aktai, kurių nuostatos turi būti suderintos su LR teisės aktais.

Kaip jau minėta, aukščiausiam LR teisės akte nurodyta, jog asmuo gali laisvai pasirinkti darbą bei verslą. LR Konstitucijos komentare aiškinama, jog valstybė pripažįsta visas užimtumo (darbo) formas lygiavertėmis ir visuomeniškai naudingomis. *„Darbo laisvė yra tiesiogiai susijusi su įtraukimo į darbą forma. Asmenys darbą renkasi ne administravimo būdu, o savarankiškai ir laisvai sudarydami sutartis. Jie konkuruoja darbo rinkoje siūlydami savo paslaugas darbdaviams. Kiekvienam asmeniui suteikiama galimybė pasirinkti užsiėmimą ir darbą, atitinkantį jo profesinį pasirengimą, sugebėjimus ir polinkius. Taigi darbo laisvė reiškia galimybę dirbti tiek fizinį, tiek protinį darbą už atlyginimą, susitarus su šalimi, arba užsiimti įstatymų nedraudžiama veikla. Susitarimai, kai viena šalis naudoja kitos šalies darbą, gali būti sudaryti darbo, rangos, pavedimo, autorinės ir kitų sutarčių teisiniu pagrindu“.*<sup>6</sup> Taigi, asmuo, turintis kažkurioje srityje sugebėjimų ir norintis juos realizuoti, gali užsiimti savarankiška veikla arba vietoje darbo santykių, arba, nors ir turėdamas darbo sutartį, tačiau laisvu laiku teikdamas savo paslaugas. Tai yra konstitucinė žmogaus teisė.

<sup>5</sup> Individualios veiklos reglamentavimo analizė // [http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo\\_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo\\_politika/analizes\\_tyrimai\\_studijos\\_smulkus\\_verslas](http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo_politika/analizes_tyrimai_studijos_smulkus_verslas); prisijungimo laikas 2014-01-08

<sup>6</sup> Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo komentaras. 2002 m. liepos 2 d. Nr. IX-1007

LR Konstitucijai įtvirtinus teisę verstis ūkine veikla ir pasirinkti vykdymo formą, kituose teisės aktuose tiksliau apibrėžiama individualios veiklos sąvoka ir reglamentuojamas jos reguliavimas. Teisę verstis veikla apibrėžia ir LR Civilinis kodeksas. Jame įtvirtinamos bendrosios fizinio asmens teisės, kaip fizinio asmens veiksnumo turinys, kur 2.4 str. nurodoma, jog vadovaudamiesi įstatymais, fiziniai asmenys turi „*teisę verstis ūkine veikla, steigti įmones ar kitokius juridinius asmenis*“.

Konstitucinis Teismas 1996 m. birželio 18 d. nutarimu<sup>7</sup> yra pabrėžęs, kad „*asmens ūkinės veiklos laisvės ir iniciatyvos sąvoka apima teisę laisvai pasirinkti verslą, teisę laisvai sudarinėti sutartis, sąžiningos konkurencijos laisvę, ūkinės veiklos subjektų lygiateisiškumą ir kt. Asmens ūkinės veiklos laisvė ir iniciatyva – tai teisinių galimybių visuma, sudaranti prielaidas asmeniui savarankiškai priimti jo ūkinei veiklai reikalingus sprendimus*“. Teisėms bei pareigoms įgyti, tuo pačiu ir dalyvavimui civilinėje apyvartoje, verslo veiklos vykdymui asmeniui reikalingas civilinio veiksnumo turėjimas.<sup>8</sup>

LR civilinio kodekso 2.5 str. yra apibrėžta, kad fizinio asmens galėjimas savo veiksmais įgyti civilines teises ir susikurti civilines pareigas pilnai atsiranda sulaukus pilnametystės, t. y., **suėjus 18 metų**. „*Civilinis veiksnumas – tai fizinio asmens galimybė savarankiškai ir visa apimtimi įgyti, įgyvendinti savo teises ir prisiimti pareigas bei savarankiškai atsakyti už jų nevykdymą*“. Tačiau CK yra numatytos išimtys, kai fizinis asmuo įgyja visišką veiksnumą anksčiau nei sulaukęs 18 metų:

1) *tais atvejais, kai įstatymai leidžia fiziniam asmeniui sudaryti santuoką anksčiau, nei sueis 18 metų, asmuo, kuriam nėra suėjęs šis amžius, įgyja visišką civilinį veiksnumą nuo santuokos sudarymo momento (CK 2.5 str.);*<sup>9</sup>

2) *nepilnametis, sulaukęs 16 metų, jo tėvų, globos (rūpybos) institucijų, jo rūpintojo ar jo paties pareiškimu gali būti teismo tvarka pripažintas visiškai veiksnium, jeigu yra pakankamas pagrindas leisti jam savarankiškai įgyvendinti visas civilines teises ar vykdyti pareigas (CK 2.9 str.)*<sup>10</sup>.

Vadinasi, individualią savarankišką veiklą gali vykdyti tik toks gyventojas, kuris gali prisiimti pareigas ir savarankiškai atsakyti už jų įvykdymą ar nevykdymą. Nepilnamečiai nuo keturiolikos iki aštuoniolikos metų sudaryti sandorius gali tada, kai jie turi tėvų (rūpintojų) sutikimą.<sup>11</sup>

<sup>7</sup> Konstitucinio Teismo 1996 m. birželio 18 d. Nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos telekomunikacijų įstatymo 8 straipsnio 1, 2 ir 3 dalių bei 16 straipsnio 7, 8 ir 9 dalių atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“.

<sup>8</sup> Individualios veiklos reglamentavimo analizė // [http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo\\_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo\\_politika/analizes\\_tyrimai\\_studijos\\_smulkus\\_verslas](http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo_politika/analizes_tyrimai_studijos_smulkus_verslas); prisijungimo laikas 2014-01-08

<sup>9</sup> Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Valstybės Žinios, 2000, Nr. 74-2262.

<sup>10</sup> Ten pat.

<sup>11</sup> Nuo kurio amžiaus gyventojui galima išsiimti verslo liudijimą //

[http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000123835&tree\\_id=1000001660](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000123835&tree_id=1000001660); prisijungimo laikas 2014-01-09

Analizuojant teisės aktus ir teisinę literatūrą galima teigti, kad prielaidos verstis individualia veikla sukuriamos ir įtvirtintos pirmiausia teisės aktuose, reguliuojančiuose asmens veiksnumo apimtį ir asmenų teises ir pareigas bendraja prasme. Šiuose įstatymuose yra tik įtvirtinta teisė verstis komercine ar ūkine veikla, tačiau individualios veiklos sąvoka čia nėra vartojama bei aiškinama.<sup>12</sup>

Individualios veiklos sąvoką apibrėžia Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo 2 str. 7 dalis (toliau – GPMĮ), kurioje nurodoma, jog „*individuali veikla – tai veikla, kuria savarankiškai versdamasis asmuo siekia gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos per tęstinį laikotarpį*“. Tai gali būti:

- 1) *savarankiška bet kokio pobūdžio komercinė arba gamybinė veikla, išskyrus nekilnojamojų pagal prigimtį daiktų pardavimo ir (ar) nuomos veiklą;*
- 2) *savarankiška kūryba, mokslinė, profesinė, įskaitant laisvasias profesijas, ir kita panašaus pobūdžio savarankiška veikla;*
- 3) *savarankiška sporto veikla;*
- 4) *savarankiška atlikėjo veikla.*

Taigi, fizinis asmuo, nusprendęs verstis įvardinta ekonomine veikla, turi ją įsiregistruoti įstatymo bei poįstatyminių aktų numatyta tvarka. Tačiau pagrindinė problema, nustatyti, ar gyventojų numatoma vykdyti arba jau vykdoma veikla yra laikoma individualia veikla. Įvertinti, ar veikla yra kvalifikuojama kaip individuali veikla, turi pats gyventojas, atsižvelgdamas į GPMĮ 2 str. pateiktus individualios veiklos požymius, t.y. veiklos *tęstinumą* ir *savarankiškumą*.

Nors vertinant individualios veiklos atsiradimą yra nurodyti šie du požymiai, esminė sąlyga identifikuojant individualią ekonominę veiklą yra pajamų siekimas, t.y. turi būti įžvelgimas verslumas arba komerciškumas. Tai aiškindamas Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismas (toliau LVAT) administracinės 2006 m. birželio 16 d. bylos Nr. A5 – 902/2006 sprendime yra nurodęs, jog verslumas arba komerciškumas pasižymi tada, kai „*visa veikla nuo pat jos vykdymo pradžios <...> turi turėti tikslą gauti pajamų ar kitos ekonominės naudos*“. Taip pat formuodamas administracinių teismų praktiką, Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismas 2007 rugsėjo 12 d. nutartyje administracinėje byloje Nr. AI-1068/2007 konstatavo, kad „*net ir tuomet kai turto pardavimo pajamos yra mažesnės nei bendra su šiuo turtu susijusių išlaidų suma, tai dar nėra pagrindas konstatuoti, kad nebuvo siekiama ekonominės naudos ir veikla negali būti pripažinta individualia veikla*“. Siekiant gauti pajamų ar kitą ekonominę naudą gali būti ir nepelningų sandorių. Todėl galima teigti, kad nesvarbu, ar

---

<sup>12</sup> Individualios veiklos reglamentavimo analizė // [http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo\\_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo\\_politika/analizes\\_tyrimai\\_studijos\\_smulkus\\_verslas](http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo_politika/analizes_tyrimai_studijos_smulkus_verslas); prisijungimo laikas 2014-01-29

veikla yra pelninga ar nuostolinga, tačiau pats tikslas gauti pajamų iš vykdomos veiklos sukuria prielaidas įžvelgti individualios veiklos vykdymą.

Taigi, pirmiausia žiūrima, ar asmuo sudarydamas sandorius siekia gauti pajamų, t.y. ar tai daro atlygintinai. Jei asmuo už savo atliekamą darbą negauna atlygio ar kitokios ekonominės naudos, tuomet prievolės registruoti individualią veiklą jam neatsiranda. Šiuo atveju atlygis traktuojamas ne tik pinigų gavimas, bet gali būti laikoma ir kitokia gauta nauda, t.y. pajamos natūra. Pavyzdžiui, asmuo gali vykdyti prekių mainus. Nors mainų atveju gyventojas atiduodamas savo turimą daiktą už jį pinigų negauna, tačiau kaip atlygį jis gauna kitą prekę, taip gaudamas ekonominę naudą. Kitas pavyzdys, kuomet gyventojas įmonei atiduodamas (parduodamas) prekę, iš įmonės atlygį gauna ne pinigais, o įmonės paslaugas, kurias ji teikia (pvz., apgyvendinimo paslaugos viešbutyje). Nors įmonė jam pinigų ir nesumoka, bet gyventojas mainais gauna ekonominę naudą – paslaugą, kuri rinkoje turi savo vertę. Priešingai būtų tuo atveju, jei gyventojas mokėdamas atlikti tam tikrą paslaugą (pvz. anglų kalbos pamokas kaimo bendruomenei) nusprendžia savanoriškais tikslais ir be jokio atlygio šią paslaugą atlikti. Jei mokesčių administratoriui pareikalavus tai būtų galima įrodyti, tuomet gyventojų paslauga nebūtų traktuojama kaip individuali veikla.

Taigi, jei gyventojas teikia paslaugą ir numatoma už ją gauti atlygį, nesvarbu kokia forma, toliau turi būti nagrinėjama ar gyventojų vykdomi sandoriai atitinka individualios veiklos požymius. Individualios veiklos požymiai plačiau aiškinami Gyventojų pajamų mokesčio įstatymo komentare.

**Veiklos tęstinumas.** Kad vykdoma veikla būtų pripažįstama individualia veikla, asmens sudaromiems sandoriams turi būti būdingas pasikartojimas bei tęstinumas. Atsitiktiniai sandoriai nėra laikomi gyventojų individualia veikla. Vertinant individualią veiklą yra atsižvelgiama į trukmę. Taip pat gali būti atsižvelgiama į dažnumą, reguliarumą ir tęstinumą<sup>13</sup>. Jei fizinis asmuo atlieka atsitiktinę paslaugą ir nenumato tokių sandorių atlikti ateityje, tokiu atveju jam nėra prievolės registruoti individualią veiklą. Vien motyvas atlikti sandorius ateityje ir tokių sandorių galimybių numatymas leidžia traktuoti individualios veiklos buvimą ar nebuvimą. Šioje vietoje ir atsiranda daugiausia keblumų nustatant, ar gyventojas vykdo individualią veiklą ar ne, kadangi įstatyme nėra griežtai apibrėžta, kiek kartų atliekant tos pačios rūšies sandorį gali būti įžvelgiamas individualios veiklos buvimas. Be to, kaip nurodo Lietuvos Vyriausiasis administracinis teismas 2006 birželio 16 d. minėtoje administracinėje byloje Nr. A5-902/2006, „*vertinimas turi remtis ne vien sandorių sudarymo faktu, t. y. sandorių skaičiumi, bet ir jų sudarymo aplinkybėmis (tikslu, motyvais, sąlygomis ir kt.)*“.

---

<sup>13</sup> Europos Teisingumo teismo byla C-55/94, Reinhard Gebhard v. Consiglio dell'Ordine degli Avvocati e Procuratori di Milano, [1995] ECR. I-4165.

Kaip komentuojama GPMĮ, „atskirais atvejais ir ne vieną analogišką sandorį per trumpą laiką sudaręs asmuo dažniausiai nebus laikomas vykdančiu individualią veiklą“. Pavyzdžiui, jeigu asmuo parduoda savo asmeniniam naudojimui pirktą, tačiau nebenaudojamą turta (pvz., vaikų drabužius, buitinę techniką, baldus ir pan.) ir jeigu tokie sandoriai pasikartoja vienas po kito, mokesčių administratorius tokių pardavimo sandorių netraktuoja kaip individualios veiklos. Žinoma, mokesčių administratoriui pareikalavus, gyventojas turėtų įrodyti, kad tai yra jo asmeniniai, nebenaudojami daiktai, kad gyventojas nepirko jų su tikslu parduoti ir vykdyti komercinę veiklą.

Tačiau tam tikrais atvejais net ir nesant sandorių tęstinumui gali būti daroma išvada, kad gyventojas vertėsi individualia veikla. Tokiomis aplinkybėmis gali būti: naudos dydis bei kokią gyventojas pajamų dalį sudaro ši nauda, taip pat su naudos gavimu susijusios sąnaudos. Pavyzdžiui, gyventojas nusipirko iš užsienio 100 vnt. elektros lempučių po 3 Lt ir pardavinėjo jas po 7 Lt. Šiuo atveju galėtų būti išvelgiama veikla, kadangi sunku būtų įrodyti, kad gyventojas pirko minėtą kiekį daiktų asmeniniam naudojimui ir jų neprireikus nusprendė parduoti. Jei gyventojas parduotų elektros lemputes už tą pačią kainą, už kurią įsigijo, ir šiuo sandoriu ar keliais tapačiais sandoriais siektų tik parduoti turta, tačiau nesiektų minėtais sandoriais uždirbti, tokiu atveju gyventojas turto pardavimas gali nebūti įvardijamas kaip individuali veikla.

Ekonominės veiklos sąvoką taip pat apibrėžia LR Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (toliau - PVMĮ). Šio įstatymo komentare aiškinama, kad „veikla laikytini aktyvūs mokesčių mokėtojas veiksmai sudarant sandorius ir vykdant ūkines operacijas“. Lietuvos Vyriausiojo Administracinio teismo 2013 m. spalio 10 d. administracinėje byloje Nr. A<sup>438</sup>-1151/2013 nagrinėjama situacija, kuomet asmuo importavo iš JAV pašto siuntos būdu įvairias prekes. Pareiškėjos tvirtino, kad ji įsigijo daiktus ne tik sau, bet ir draugams bei giminėms, o įsigyti daiktai buvo skirti asmeniniam poreikiams tenkinti. Taip pat buvo teigiama, kad daiktų pirkimai iš užsienio buvo jos pavarde dėl mažesnių išlaidų. „Operatyvaus patikrinimo metu nustatyta, kad gyventoja prekiaavo moteriškais rūbais (naujais ir ne naujais) internetiniame tinklapyje. <...> Kai kuriems pirkėjams pavedimui atlikti gyventoja davė savo asmenines sąskaitas. Tai buvo daroma tam, kad suteikti jos šeimai finansinę paramą ir išvengti papildomų atsiskaitymų už bankines pinigų pervedimo operacijas. Pinigus pervedė už internetu įsigytas prekes; informaciją apie parduodamus drabužius, jų nuotraukas, kainas rado interneto svetainėje skelbimų skiltyje; išsirinkus norimą prekę jiems elektroniniu paštu buvo nurodoma sąskaita, į kurią reikėdavo pervesti pinigus už išsirinktą prekę ir vėliau šią prekę gaudavo paštu.“ Tačiau teismas priėmė nuosprendį, kad asmuo vykdė individualią veiklą: „jos veikla buvo savarankiška (iš savo banko sąskaitų už įsigyjamas pardavimui prekes pervedinėjo žymias pinigų sumas; pati atliko prekių užsakymus; į jos banko sąskaitas buvo pervedamos pinigų sumos už parduotas prekes ir kt.);

*pareiškėja veiklą vykdė ilgą laikotarpį, kuris apima keletą metų <...> ir gavo žymias pajamas. <...> Todėl pareiškėjos veikla buvo versliška, pareiškėja turėjo tikslą gauti ekonominės naudos ir ją gavo“.*

Pateiktame pavyzdyje galima matyti, kuomet gyventoja aktyviais, pasikartojančiais veiksmais siekė gauti pajamų. Tačiau išvelgti, ar gyventojų vykdomiems sandoriams būdingas tęstinumas, atsikartojimas kartais tai gali būti keblu, nes ir pats mokesčių administratorius ne visada iš karto tiksliai gali atsakyti, ar gyventojui privaloma įregistruoti individualią veiklą. Tam gali prireikti tyrimo ir visų aplinkybių nuodugnaus įvertinimo, kad būtų galima pagrįstai traktuoti asmens individualios veiklos vykdymą. Prieš pradėdant vykdyti sandorius ir į mokesčių administratorių kreipiantis raštu ar telefonu, kad būtų padėta išsiaiškinti, ar privalu esant konkrečioms aplinkybėms įregistruoti individualią veiklą, dažnai atsakoma tik pabrėžiant, kad reikia žiūrėti, ar numatoma vykdyti veikla atitinka individualios veiklos požymius, tačiau konkretaus atsakymo pagal pateiktą situaciją, kad veiklą reikia įregistruoti ar kad jos įregistruoti nereikia, mokesčių administratorius nepateikia. Todėl asmuo, net ir turėdamas mažai kompetencijos šiuo klausimu, pats turi nuspręsti, ar jo veiklai būdingas tęstinumas ar ne, ir už tai prisiimti atsakomybę.

*„Sprendžiant klausimą, ar gyventojas verčiasi individualia veikla, taip pat yra svarbios ir kitos aplinkybės, kaip naudos dydis ir tai, kokią gyventojų pajamų dalį sudaro ši nauda“.<sup>14</sup>* Tęstinumas yra viena iš esminių sąlygų, bet nėra būtina, inkriminuojant veiklą kaip individualią, o prie individualios veiklos požymių galima priskirti ir naudos dydį ir pajamų santykį su pajamomis iš kitų šaltinių.

Kitas individualios veiklos požymis – **veiklos savarankiškumas**. Gyventojų pajamų mokesčio komentare aiškinama, kad „gyventojas savo individualią veiklą turi vykdyti savarankiškai ir pats spręsti su vykdoma veikla susijusius klausimus, planuoti išlaidas, pasirūpinti darbo vieta, priemonėmis ir pan.“.[57] Taip pat yra nurodoma, kad gyventojų santykis su kita sandorių, sudaromų vykdomą veiklą, šalimi, turi skirtis nuo darbdavio ir darbuotojo santykių. Kadangi veiklos savarankiškumo (t.y. atskirimo nuo darbo santykių) klausimas yra vienas iš daugiausiai sukeliančių problemų individualioje veikloje, šios problemos identifikavimui ir atskleidimui bus pateikiamas atskiras poskyris.

Kad vertinant individualios veiklos sąvoką ir identifikuojant jos požymius trūksta informacijos konkretumo, galima spręsti ir iš Lietuvos Aukščiausiojo Teismo bylų, kuriose sprendžiama, ar gyventojų veikla yra traktuotina kaip individuali veikla. Nepaisant to, kad mokesčių administratorius yra pateikęs šių sąvokų komentarus, tačiau jie yra lakoniški, o pateikti

---

<sup>14</sup> Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo 2007 rugsėjo 12 d. nutarimas byloje Nr. AI-1068/2007.

pavyzdžiai yra labai paprasti, dėl šių sąvokų taikymo kyla mokestinių ginčų<sup>15</sup>, fizinis asmuo savarankiškai turi nuspręsti, ar jo veikla atitinka individualios veiklos požymius, o tai pastebėjęs, jis privalo savo veiklą įregistruoti. Ši nuostata yra vertinamojo pobūdžio ir siekiant nustatyti, ar asmuo vykdo ekonominę veiklą, turi būti įvertinama daugybė aplinkybių. Tiesiogiai tai negali būti susiejama su skaičiumi tapačių sandorių, sudarytų per apibrėžtą laikotarpį, bei su kitu kiekybiniu kriterijumi.<sup>16</sup> Tiek fizinis asmuo, tiek teismai, kurie nagrinėja klausimą, ar veikla atitinka individualios veiklos požymius, vertina visas, net ir subjektyvaus pobūdžio aplinkybes (pavyzdžiui, žmogaus veiksmų tikslus, motyvus ar pan.), kurios paprastai gali būti nustatomos tik iš objektyvių įrodymų, nustatytų objektyvių aplinkybių visumos.

Norint vykdyti individualią veiklą, prieš ją įregistruojant, visų pirma reikia pasirinkti tinkamą ar labiau priimtina veiklos vykdymo formą. Toliau ir bus nagrinėjamos galimos individualios veiklos formos.

## 1.2. Individualios veiklos rūšys

Gyventojai, nusprendę verstis veikla ir jeigu tokios veiklos vykdymo fiziniam asmeniui neribojami įstatymai, privalo tinkamai ją įsiregistruoti Valstybinėje mokesčių inspekcijoje (toliau – VMI) prieš FM ne vėliau nei veiklos pradžios dieną. Prieš įregistruojant individualią veiklą, turi būti atsižvelgiama į tai, kokia veikla fiziniam asmeniui negalima verstis.

Mokesčių inspekcija yra nurodžiusi, kad asmuo negali verstis veikla, kuri:

- yra licencijuojama;
- tokia veikla, kuriai įstatymai numato reikalavimą įsteigti juridinius asmenis (reikia patikslinti atitinkamą veiklos sritį reglamentuojančiuose teisės aktuose, o taip pat atitinkamose institucijose, kurioje vykdoma ta veiklos sritis);
- veikla, kuria norint verstis pagal specialų įstatymą yra numatyti reikalavimai, ir jeigu fizinis asmuo neatitinka visų jam keliamų profesinių ir kvalifikacinių reikalavimų.<sup>17</sup>

Reikia atkreipti dėmesį, kad fizinis asmuo (neįsteigęs juridinio asmens), gali vykdyti ir tokią ūkinę-komercinę veiklą, kuriai reikalinga licencija ar bet koks kitas leidimas suteikiantis teisę fizinio asmens veiklos vykdymui, jeigu jis tokią licenciją ar leidimą turi.

Išanalizavus licencijuojamų veiklų sąrašus<sup>18</sup> bei LR Vyriausybės nutarimus, kurie reglamentuoja tam tikros rūšies prekybos apribojimus, galima pastebėti, kad jeigu gyventojas

<sup>15</sup> Gintarė Jakštonytė. Mokesčių politikos reikšmė smulkaus verslo kūrimuisi. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*. 2009. 3 (16). 57-64.

<sup>16</sup> Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas // Valstybės Žinios. 2002, Nr. 35-1271., 2 str. 8 d.

<sup>17</sup> Kuria individualia veikla gyventojas negali verstis // <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000125246>; prisijungimo laikas 2013-12-28

pageidautų vykdyti individualią komercinę veiklą, kaip pavyzdys, prekiauti alkoholiniais gėrimais ar tabako gaminiais, už individualios veiklos administravimą atsakinga institucija, t.y. VMI, jam nepateiks vienareikšmiško atsakymo, ar yra leistina vykdyti individualią veiklą nesteigiant juridinio asmens. Norint verstis minėta veikla, fizinis asmuo turi kreiptis į tą instituciją, kurios kompetencijoje yra atitinkamos veiklos reglamentavimas. Šiuo atveju tai yra LR Ūkio ministerija. Šioje institucijoje jam būtų paaiškinta, kad „*alkoholinių gėrimų importas, didmeninė prekyba ir mažmeninė prekyba jais bei didmeninė ir mažmeninė prekyba tabako gaminiais yra licencijuojamos veiklos, o licencijos šioms veikloms išduodamos tik įmonėms, todėl jis negalės verstis šia veikla kaip individualia veikla kaip fizinis asmuo*“.<sup>19</sup>

Kaip galima pastebėti, nors verslo liudijimų išdavimas ir individualios veiklos įregistravimas – tai Valstybinės mokesčių inspekcijos prie FM kompetencija, tačiau apribojimus veiklų vykdymui nustato ir kitos institucijos. Todėl gyventojas, prieš registruodamas individualią veiklą, turi savarankiškai pasidomėti jo veiklą reglamentuojančiais įstatymais bei tvarka, kokie apribojimai taikomi iš kitų institucijų pusės ir pan. Esminė problema fiziniam asmeniui, norinčiam vykdyti individualią veiklą, yra ta, kad nėra pateikto baigtinio sąrašo licencijuojamų veiklų, pateiktos tik institucijų sąrašas, kurių kompetencijoje yra dažniausiai vykdomų rūšių priežiūra.

Taigi, asmuo, norėdamas vykdyti ūkinę komercinę veiklą, pirmiausia turi įsitikinti, kad gali vykdyti norimą veiklą kaip fizinis asmuo, o tuomet turi pasirinkti individualios veiklos rūšį. Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme yra numatytos dvi individualios veiklos vykdymo rūšys: individuali veikla pagal verslo liudijimą ir individuali veikla pagal pažymą, kurios ir bus nagrinėjamos sekančiame skyriuje.

### 1.2.1. Individuali veikla pagal verslo liudijimą

„*Verslo liudijimas – tai Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Finansų ministerijos (toliau VMI prie FM) išduotas dokumentas, patvirtinantis teisę verstis šiame dokumente nurodytos rūšies veikla. Gyventojas gali verstis veikla, įtraukta į individualios veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, rūšių sąrašą*“.[57] Šį sąrašą tvirtina LR Vyriausybė. 2002 m. Lapkričio 19 d. LR Vyriausybė yra priėmusi nutarimą<sup>20</sup>, kuriame numatyta verslo liudijimų išdavimo tvarka bei kokiomis veiklomis fizinis asmuo gali verstis. Vyriausybė, atsižvelgdama į valstybės prioritetus, situaciją darbo rinkoje ir pan., šį sąrašą gali keisti. Nuo nutarimo priėmimo

<sup>18</sup> Kuria individualia veikla gyventojas negali verstis // <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000125246>; prisijungimo laikas 2013-12-28

<sup>19</sup> Ten pat.

<sup>20</sup> Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. lapkričio 19 d. nutarimas Nr. 1797 „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių ir veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, sąrašo patvirtinimo“.



iki 2014 m. šis sąrašas buvo pakeistas ne kartą: buvo panaikinamos kai kurios senos bei pridamos naujos veiklos, kelios veiklos apjungiamos į vieną, veiklos sritys buvo praplėstos ar susiaurinamos ir pan. Nutarimo priėmimo metu veiklų skaičius sąrašė buvo 82, laikotarpiu iki 2012 m. (paskutinė veiklos rūšių klasifikatoriaus redakcija įsigaliojo nuo 2012 m. sausio 1 d.) šis skaičius įvairiai kito, o pagal paskutinį patvirtintą sąrašą yra numatyta 100 veiklų, kuriomis galima verstis, turint verslo liudijimą.

Veikla pagal verslo liudijimą – tai veikla, skirta pačiam smulkiausiam fizinio asmens verslui vykdyti. Gyventojai, įsigiję verslo liudijimus gali verstis tokiomis veiklomis kaip mažmeninė prekyba, tam tikros rūšies gamyba (baldu, puokščių, bižuterijos, tekstilės gaminių ir pan.) bei teikti paslaugas (siuvimo, vertimo, automobilių remonto, namų ūkio veiklos ir pan.).

Pagal verslo liudijimą vykdoma veikla turi būti savarankiška ir vykdoma tęstinį laikotarpį. Verslo liudijimą turinčio gyventojų veiklos santykiai su kitais asmenimis iš turi skirtis nuo darbdavio ir darbuotojo santykių ir neturėti darbo santykiams būdingų požymių, kurie bus aptarti kitame skyriuje. Vykdydamas individualią veiklą pagal verslo liudijimą, gyventojas pats sprendžia su veikla susijusius klausimus: kaip uždirbti pajamas, dengia jo veiklos vykdymo išlaidas, užtikrina jo faktiškai vykdomos veiklos ribas, t.y. kad ji neišeitų už veiklos, kurią galima vykdyti turint konkretų verslo liudijimą, ribų.<sup>21</sup>

Kadangi verslo liudijimas skirtas smulkiam verslui, todėl tokiam verslui yra nustatytas fiksuotas gyventojų pajamų mokestis, kuris sumokamas įsigyjant verslo liudijimą. Fiksuotą gyventojų pajamų mokestį nustato savivaldybių tarybos, priimdamos sprendimus. Šis dydis negali būti mažesnis už pajamų mokestį, kuris yra apskaičiuojamas pagal dvylikos minimaliųjų mėnesinių algų, galiojančių mokestinio laikotarpio spalio 1 dieną (einančio prieš mokestinį laikotarpį, kuriam įsigyjamas verslo liudijimas), sumai pritaikius GPMĮ 6 straipsnio 1 dalyje nurodytą pajamų mokesčio tarifą.<sup>22</sup> Savivaldybės, priėmusios sprendimus, juos turi perduoti apskričių valstybinėms mokesčių inspekcijoms, kurios išduoda verslo liudijimus numatyta tvarka. Ji bus aptarta kitame skyriuje.

Sumokėdamas fiksuotą gyventojų pajamų mokestį, turėtų vykdyti tokią veiklą, kuri neprisidėtų prie konkurencinių sąlygų iškraipymo. Verslo liudijimo įsigijimui nustatomas fiksuotas pajamų mokestis, atsižvelgiant į tai, kad tai yra verslas, kurio pajamos ir apimtis taip pat nėra didelės, lyginant su kitomis verslo vykdymo formomis<sup>23</sup>. Atsižvelgiant į tai, nuo 2012

<sup>21</sup> Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos leidinys „Verslo liudijimą įsigyjant gyventojų atmintinė“ // <<http://mic.vmi.lt/documentspublic.do?&id=1000001564#tr1000001564>; prisijungimo laikas 2013-11-28

<sup>22</sup> Individualios veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, pajamų mokesčio tarifai // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000128579&tree\\_id=1000001660](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000128579&tree_id=1000001660); prisijungimo laikas 2013-12-10

<sup>23</sup> Diskusija dėl verslo liudijimų // [http://www.finmin.lt/web/finmin/mokesciai/verslo\\_liudijimai\\_diskusija](http://www.finmin.lt/web/finmin/mokesciai/verslo_liudijimai_diskusija); prisijungimo laikas 2013-12-20

m. metų įsigaliojo pakeitimas, draudžiantis PVM mokėtojais esantiems fiziniams asmenims verstis veikla pagal verslo liudijimą<sup>24</sup>. Siekiant užtikrinti, jog pagal verslo liudijimą veiklą vykdytų tik labai smulkūs verslininkai, įtvirtinta nuostata, kad prekyba įmonėms bei kitiems prekyba užsiimantiems fiziniams asmenims yra negalima, o paslaugos gali būti teikiamos juridiniams asmenims tik tuo atveju, jei juridinis asmuo nesiverčia tokia pat veikla, kuriai yra išduotas verslo liudijimas, o pajamos iš jų per metus neviršija 15 500 Lt.<sup>25</sup> Viršijus šią sumą, visos iš juridinių asmenų gautos pajamos (visuose verslo liudijimuose nurodytų veiklos rūšių) apmokestinamos kaip pajamos iš individualios veiklos su pažyma.

Siekiant užtikrinti, kad veikla pagal verslo liudijimą neiškraipytų konkurencinių sąlygų, nuo 2012 m. taip pat įsigaliojo ir dar keli pakeitimai verslo liudijimo turėtojams bei norintiems vykdyti veiklą pagal jį. Svarstant pakeitimus LR Finansų ministerija laikėsi tokių principų:

- *siekė **atsisakyti laisvųjų profesijų**, kadangi, kad pagal Gyventojų pajamų mokesčio įstatymą laisvoji profesija yra tokia individuali veikla, kuri dėl savo imlumo pirmiausiai žinioms ir todėl gaunamo intelektinių paslaugų rezultato yra pakaiti darbo santykiams;*
- ***atsisakyti veiklų, kurioms keliami specifiniai reikalavimai**, dėl kurių šią veiklą vykdančys asmenys negali būti laikomi smulkiausio verslo atstovais (pavyzdžiui, pagal galiojančius teisės aktus kaimo turizmo veiklą sudaro turistų apgyvendinimas, maitinimas, pramogų (poilsio) ir kitų poreikių tenkinimas, o teikiant kaimo turizmo paslaugas svečių apgyvendinimui individualiame name ar sodyboje gali būti skiriama net iki 20 kambarių);*
- ***atsisakyti veiklų, kurios yra priskiriamos žemės ūkio veiklai;***
- ***panaikinti galimybę** į verslo liudijimą įrašyti kitus asmenis;*
- ***apriboti galimybę su verslo liudijimu užsiimti plačia nekilnojamojo turto nuomos veikla**, nustatant mokėti fiksuoto dydžio pajamų mokesť, įsigyjant verslo liudijimą teisė paliekama nuomojant tik gyvenamosios paskirties patalpą, taip pat nustatyti, kad įsigijus vieną gyvenamosios paskirties patalpą verslo liudijimą būtų suteikta teisė nuomoti tik vieną turto objektą – butą, vienbutį namą arba tokio turto dalį, kartu suteikiant teisę savivaldybių taryboms nustatyti skirtingus verslo liudijimo dydžius kiekvieno iš šių trijų turto objektų nuomai.<sup>26</sup>*

<sup>24</sup> LRV 2002-11-19 nutarimas Nr. 1797 "Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių", 2.3 p.

<sup>25</sup> Ten pat.

<sup>26</sup> Verslo liudijimų sąrašo peržiūros principai //

[http://www.finmin.lt/web/finmin/verslo\\_liudijimai\\_diskusija/perziuros\\_principai](http://www.finmin.lt/web/finmin/verslo_liudijimai_diskusija/perziuros_principai); prisijungimo laikas 2014-01-08

Peržiūrėjus šiuos principus ir išanalizavus priimtą nutarimą, reglamentuojantį individualios veiklos, turint verslo liudijimą tvarkos, pakeitimą<sup>27</sup>, galima pastebėti, kad buvo panaikintos dauguma laisvųjų profesijų, tokios kaip projektiniai-konstruktoriniai darbai, išorinių informacijos priemonių kūrimas ir pan., tačiau paliktos tokios laisvosios profesijos kaip kvalifikacijos tobulinimas bei papildomo mokymo veikla, vertimo veikla. Turint omenyje, kad asmenys, teikiantys paslaugas pagal verslo liudijimą, nebegali teikti paslaugų ta pačia veikla besiverčiančiai įmonei, galima teigti, kad dėl to konkurencija yra mažiau iškraipoma, nes asmenys, kaip smulkaus verslo atstovai, savo paslaugas teikia tik gyventojams arba pavienius sandorius įmonėms. Apgyvendinimo veikla taip pat nebuvo panaikinta. Kadangi pagal GPMĮ 17 str. nuostatas numatyta, jog žemės ūkio veiklos pajamos asmenims, neįsiregistravusiems PVM mokėtais ir neprivalantiems to daryti, pajamos yra neapmokestinamos, o pagal priimtus pakeitimus dėl verslo liudijimų išdavimo, asmenys, tapę PVM mokėtojais, negali vykdyti veiklos pagal verslo liudijimą, todėl atsižvelgiant į tai, iš verslo liudijimų Sąrašo<sup>28</sup> buvo išbrauktos žemės ūkio paslaugų, gyvulių priežiūros ir šėrimo paslaugos, pynimui skirtų augalų auginimo, žuvų gaudymo veiklos. Dėl nekilnojamos turto nuomos verslo liudijimo sprendimai buvo tik dalinai priimti. Pagal šį verslo liudijimą asmenys gali nuomoti tik gyvenamąsias patalpas ir tik gyventojams, tačiau galimas nuomojamų patalpų skaičius nebuvo apribotas. Asmenys, išsiėmę verslo liudijimą, gali laisvai nuomoti bet kokių skaičių gyvenamųjų patalpų gyventojams, tačiau jų pajamos per 12 mėn. neturi viršyti 155 000 lt, t.y. jie negali tapti PVM mokėtojais, jeigu nori tokiu pat būdu vykdyti veiklą. [9]

Taigi, šiame poskyryje apibūdinta, kas yra verslo liudijimas ir kokia veikla pagal jį asmenys gali verstis. Kituose skyriuose bus aptartos su veiklos pagal verslo liudijimą vykdymu susijusios administracinės procedūros ir jų ypatumai.

### **1.2.2. Individuali veikla pagal pažymą**

Lietuvos Respublikos teisės aktuose ne visuomet buvo įtvirtinta teisė verstis individualia veikla pagal pažymą. Iki 2003 m. galiojo LR Fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinasis įstatymas, kuris reglamentavo tik autorių veiklą bei individualią veiklą pagal patentą (dabar vadinamą verslo liudijimu), kurio veiklų sąrašas buvo baigtinis. Tik 2003 m. įsigaliojus

---

<sup>27</sup> Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2011 m. spalio 27 d. nutarimas Nr. Nr. 1261 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. lapkričio 19 d. nutarimo Nr. 1797 „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių“ pakeitimo.

<sup>28</sup> Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. lapkričio 19 d. nutarimu Nr. 1797 „Veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi pagal verslo liudijimą, rūšių sąrašas“.

LR Gyventojų pajamų mokesčio įstatymui atsirado nuostata leidžianti fiziniam asmeniui įsigyti ne tik verslo liudijimą (anksčiau vadinamą patentu), bet ir individualią veiklą pagal pažymą.

Taigi, nuo 2003 m. gyventojai, nusprendę verstis savarankiška individualia veikla, kuri nėra įtraukta į verslo liudijimų sąrašą arba įvertinę palankesnę mokesstinę naštą, gali pasirinkti kitą veiklos vykdymo formą – individualią veiklą pagal pažymą.

Individualios veiklos sąvoka buvo apibrėžta 1.1. poskyryje. Tai bet kokio pobūdžio komercinė arba gamybinė veikla, išskyrus nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų pardavimo ir (ar) nuomos veiklą. Iki 2010 m. gyventojai galėjo verstis nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų pardavimo ir (ar) nuomos veikla. Pasikeitus įstatymo nuostatoms, ši veikla nebėra laikoma individualia veikla.[5] Todėl gyventojas, norėdamas nuomoti ar parduoti nekilnojamą turtą, individualios veiklos įregistruoti tam negalėtų. Tai jis gali padaryti tik pagal LR Civilinio kodekso nuostatas, sudarydamas nekilnojamo turto nuomos ar pardavimo sutartį. Nekilnojamo turto nuomos bei pardavimo veikla dabar traktuotina kaip civilinės, o ne administracinės teisės dalis.

Iki 2010 m. iškildavo nemažai problemų identifikuojant su nekilnojamu turtu susijusius sandorius kaip individualią veiklą. Taip pat buvo daug bylų, kuomet aiškinamasi, ar gyventojas savo sudaromiems su nekilnojamu turtu susijusiems sandoriams turėjo įregistruoti individualią veiklą. Vienas iš tokių pavyzdžių yra kuomet gyventojas aktyviai pirko nekilnojamąjį turtą ir pardavimo sandoriais bandė sumažinti turto pardavimo vertes bei dovanojimo sandoriais bandė nuslėpti pardavimo pajamas yra Vilniaus apygardos administracinio teismo sprendimas byloje I-51-624/2009. Gyventojas bandė įrodyti, jog jis veikė savarankiškai, tačiau veiklos nevykdė, nekilnojamojo turto objektus jis įsigijo asmeninių poreikių tenkinimui, o turto pardavimo sandorius atliko kaip privatus asmuo. Mokestinių ginčų komisija gyventoją veiklą įvertino kaip individualią veiklą ir teismas tai patvirtino, kadangi gyventojas gautos pajamos buvo naudojamos nekilnojamajam turtui įsigyti, ir net jei turto pardavimo pajamos buvo mažesnės nei bendra su šiuo turtu susijusių išlaidų suma, tai dar nebūtų pagrindas konstatuoti, kad nebuvo siekiama ekonominės naudos ir veikla negali būti pripažinta individualia veikla. Siekiant gauti pajamų ar kitą ekonominę naudą gali būti ir nuostolingų sandorių.

Buvo daug ir kitų panašių bylų, kuriose buvo sprendžiamas gyventojų nekilnojamo turto pardavimo individualios veiklos vykdymas. Taigi, panaikinus su nekilnojamo turto pardavimu bei nuoma susijusią veiklą kaip individualią veiklą, mokesčių administratoriui, teismams ir kitoms institucijoms sumažėjo administracinių procedūrų apimtys.

Individualiai veiklai, taip pat kaip ir pagal veiklai pagal verslo liudijimus, yra nustatyti ribojimai: negalima verstis veikla, kuri yra licencijuojama, arba jeigu tokiai veiklai pagal

įstatymą privaloma steigti juridinį asmenį. Gyventojas veiklas, kurioms yra nustatyti tokie apribojimai, gali patikrinti VMI pateikiamuose sąrašuose.<sup>29</sup>

Kaip pavyzdys dėl licencijuojamų veiklų yra masažų veikla. LR sveikatos priežiūros įstaigų įstatymo 5 str. 1 dalis bei Asmens sveikatos priežiūros įstaigų licencijavimo taisyklės numato, kad „licencijas verstis sveikatos priežiūros veikla gali gauti tik juridiniai asmenys. Todėl masažo paslaugų fiziniai asmenys teikti negali. Šią paslaugą gali atlikti asmenys, atitinkantys nustatytus masažuotojo profesijos kvalifikacinius reikalavimus ir tik įsteigę juridinį asmenį“. Fizinis asmuo gali vykdyti individualią veiklą klasifikuojamą Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus<sup>30</sup> 96.04 klasėje „Fizinės gerovės užtikrinimo veikla“. Į šią veiklą įeina turkiškų pirčių, saunų, garo vonių, soliariumų, liesėjimo ir lieknėjimo salonų, masažo kabinetų ir kt. veikla, tačiau fiziniam asmeniui teikti masažo paslaugų negalima. Galima vykdyti tik fizinės gerovės užtikrinimo veiklą, teikiant tam tikras kūno priežiūros paslaugas.<sup>31</sup> Pavyzdžiui, jei asmuo teikia kosmetologo paslaugas ir kaip kompleksinę paslaugą padaro veido masažą, tokiu atveju masažas galimas. Tačiau medicininio masažo, kurį kartais teikia fiziniai asmenys, neišsteigę juridinio asmens, teikti negalima.

„Verčiantis kai kuriomis kūrybinėmis, mokslinėmis, profesinėmis (įskaitant laisvasias profesijas) ar kitomis panašaus pobūdžio veiklomis teisės aktai gali numatyti reikalavimą įsteigti juridinis asmenis, todėl gyventojai, norėdami užsiimti tokio pobūdžio savarankiška veikla“, atitinkamą veiklos sritį reglamentuojančiuose teisės aktuose ir atitinkamose institucijose, kuriojančiose tą veiklos sritį, turėtų pasidomėti, ar tokią veiklą jie gali vykdyti, neįregistravę juridinio asmens. Kaip jau minėta, tai yra problemą kelianti sritis, kadangi nėra sudaryto baigtinio sąrašo licencijuojamų veiklų, ir norint vykdyti pasirinktą ūkinę-komercinę veiklą, reikia teirautis dėl veiklos vykdymo leistinumo šią veiklos sritį kuriojančioje institucijoje.

Jeigu galimų individualios veiklų pagal verslo liudijimą sąrašas yra baigtinis ir visos galimos veiklos pagal jį yra išvardintos, tai individualios veiklos pagal pažymą vykdymo galimybės yra platesnės. Pagal individualios veiklos vykdymo pažymą galima vykdyti bet kurią įstatymais neribojamą veiklą, kurią galima pasirinkti iš LR Statistikos departamento sudarytą Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus (toliau - EVRK)<sup>32</sup>.

Kadangi individualios veiklos sąrašo baigtinio sąrašo kaip minėta nėra, natūralu, kad ji teoriškai turėtų būti skirstoma į grupes, remiantis kokiais nors kriterijais. Individuali veikla pagal

<sup>29</sup> Kuria individualia veikla gyventojas negali verstis // <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000125246>; prisijungimo laikas 2013-11-20

<sup>30</sup> Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymas Nr. DĮ-226 „Dėl ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“.

<sup>31</sup> Ar gali gyventojas įregistruoti individualią masažo veiklą // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000125657&tree\\_id=1000007498](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000125657&tree_id=1000007498); prisijungimo laikas 2013-12-01

<sup>32</sup> Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorius 2 redakcija (EVRK 2 red.) // <http://osp.stat.gov.lt/static/evrk2.htm>; prisijungimo laikas 2013-11-09

pažymą yra į skirstoma į kelias skirtingas rūšis pagal veiklos pobūdį. Jos pateikiamos žemiau esančioje lentelėje.

**Lentelė 1.** Individualios veiklos pagal pažymą rūšys

<b>savarankiška bet kokio pobūdžio komercinė ar gamybinė veikla</b>	Tai bet kokia komercinė ar gamybinė veikla, išskyrus (nuo 2010 m. sausio 1 d.) nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų pardavimo ir (ar) nuomos veiklą ir tas komercines arba gamybines veiklos sritis, kuriomis verčiantis privaloma įsteigti juridinius asmenis);
<b>savarankiška kūryba, profesinė ir kita panašaus pobūdžio savarankiška veikla</b>	Tokia veikla, kurios rezultatas yra originalūs literatūros, mokslo ar meno kūriniai, nepaisant jų meninės vertės, išraiškos būdo ir formos), profesinė (advokatų, notarų, antstolių ir pan.) ir kita panašaus pobūdžio veikla, išskyrus tas veiklos sritis, kuriomis verčiantis privaloma įsteigti juridinius asmenis);
<b>savarankiška sporto veikla</b>	Tai sportininkų – šachmatininkų, atletų, golfo žaidėjų veikla ir pan., komandinių sporto šakų atstovų – krepšinininkų, rankinininkų, ledo ritulininkų ir pan. veikla. Nardytojai, alpinistai (išskyrus dalyvaujančius kopimo varžybose) ir kitais panašiais užsiėmimais pramogai užsiimantys gyventojai sportininkais nelaikomi;
<b>savarankiška atlikėjo veikla</b>	aktoriaus, dainininko, muzikanto, dirigento, šokėjo ar kito vaidinančio, dainuojančio, skaitančio, deklamuojančio ar kitaip atliekančio literatūros, meno, folkloro kūrinius ar cirko numerius gyventojų, taip pat orkestro, ansamblio ar choro vadovo ir dirigento rengimosi viešam pasirodymui ir dalyvavimo viešame pasirodyme veikla.

**Šaltinis:** sudaryta autorės, remiantis VMI prie FM leidiniu „Individualios veiklos, vykdomos pagal pažymą, ypatumai“<sup>33</sup>

Taigi, analizuojant individualios veiklos pagal pažymą rūšis, pastebima, kad jei asmuo nori verstis savarankiška, pavyzdžiui, dainininko veikla, ji būtų priskiriama kaip atlikėjo veikla.

<sup>33</sup> Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos leidinys „Individualios veiklos, vykdomos pagal pažymą, ypatumai“ // <http://mic.vmi.lt/documentspublic.do?&id=1000001564#tr1000001564>; prisijungimo laikas 2013-12-28

Kitas svarbus aspektas mokesčine prasme analizuojant individualią veiklą pagal pažymą yra veiklų priskyrimas laisvosioms profesijoms, nes nuo to priklauso mokesčio dydis, kurį gyventojas moka nuo savo uždirbamų pajamų. Svarbu yra tai, kad laisvosios profesijos sąvoka tik apibrėžia profesijas, kurios būtų laikomos tokiomis mokesčių tikslais, t.y. nustatant pajamų mokesčio tarifą. Konkrečių veiklos vykdymo sąlygų, tokių kaip reikalavimai, apribojimai ir kita, laisvoji profesija neapibrėžia. Todėl teikti laisvajai profesijai priskiriamų intelektinių paslaugų, kurias galima teikti tik įsteigus juridinį asmenį, gyventojai teikti negali.

Laisvosios profesijos sąvoka yra apibrėžta GPMĮ 2 str. 35 dalyje: *„laisvoji profesija – profesija, kuria reikiamą kvalifikaciją turintys gyventojai verčiasi asmeniškai, atsakingai ir profesiniu atžvilgiu nepriklausomai, teikdami intelektines paslaugas klientams ir visuomenei, įskaitant teisinę (advokato, advokato padėjėjo, notaro, notaro padėjėjo, antstolio, antstolio padėjėjo, konsultanto teisės klausimais ir kitą teisinę veiklą), apskaitininko, auditoriaus, buhalterio, lobisto, finansų konsultanto, mokesčių konsultanto, architekto, inžinieriaus, dizainerio, gydytojo, psichologo, žurnalisto, maklerio, brokerio ir panašią veiklą“*. Trumpiau tariant, laisvoji profesija - tai profesija, kurią norėdamas vykdyti gyventojas turi turėti reikiamą profesinę kvalifikaciją bei žinias, kad galėtų savarankiškai teikti intelektines paslaugas. Peržvelgus laisvosios profesijos definiciją atrodo, kad priskyrimas šioms profesijoms yra paprastas, tačiau taip nėra, o veiklų priskyrimo laisvosioms profesijoms problemiškas bus aptartas kitame 3 skyriuje, kur aptariami individualios veiklos probleminiai aspektai.

Reikia pastebėti, kad laisvųjų profesijų veikla yra individuali veikla, todėl jai yra būdingi visi individualios veiklos požymiai, t.y. *„laisvąja profesija turi būti verčiamasi savarankiškai, nepriklausomai nuo kitų asmenų: gyventojas turi pats spręsti su savo veikla visus susijusius klausimus, pats turi dengti veiklos išlaidas, prisiimti visą veiklos riziką (t.y. sandoriuose su kita sandorio puse neturi būti darbo santykiams būdingų požymių)“* ir t.t.<sup>34</sup>

Šiame poskyryje buvo aptarta, kas tai yra individuali veikla pagal pažymą. Kitame skyriuje bus nagrinėjamas individualios veiklos įregistravimas bei kiti ypatumai bei probleminės sritys, susijusios su individualios veiklos vykdymu. Pažymėtina, kad labai svarbu tinkamai identifikuoti veiklą, kad ji pirmiausia būtų tinkamai įregistruota, o paskui ją vykdant nebūtų pažeista administracinė tvarka. Priešingu atveju būtų išvelgiamas administracinis teisės aktų pažeidimas bei taikomos nuobaudos, kurios trumpai taip pat bus apžvelgtos vėlesniame poskyryje.

---

<sup>34</sup> VMI paaiškina, kas yra laisvųjų profesijų atstovai // <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10821494&print=1>; prisijungimo laikas 2013-11-20

### 1.3. Individualią veiklą reglamentuojantys teisės aktai

Šiame poskyryje trumpai bus apžvelgti Lietuvos Respublikos ir tarptautiniai teisės aktai, reglamentuojantys individualios veiklos vykdymą Lietuvoje. Gilesnė šių teisės aktų analizė bus pateikta sekančiuose skyriuose, kur bus analizuojami individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumai ir problemos.

#### **LR Įstatymai, reglamentuojantys individualią veiklą.**

Prielaidos verstis individualia veikla bendrąja prasme yra užtikrinamos aukščiausią galią turinčiame įstatyme – LR Konstitucijoje. Kaip jau minėta, šio įstatymo 46 ir 48 str. numato asmeniui teisę laisvai pasirinkti verslą bei turėti tinkamas sąlygas jam vykdyti. Taip pat CK 2.4 str. numato teisę verstis ūkine komercine veikla. Taigi šie teisės aktai įtvirtina bendrą nuostatą, leidžiančią fiziniam asmeniui verstis norima veikla.

Teisės aktas, kuriame apibrėžta individualios veiklos sąvoką ir kuris numato galimas individualios veiklos rūšis bei formas, taip pat mokesčių sumokėjimo bei deklaravimo tvarką yra LR Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas. Jis, kartu su LR Mokesčių administravimo įstatymu, taip pat reglamentuoja pagrindines individualios veiklos vykdytojų prievoles, t.y. įsiregistruoti veiklą, tinkamai ją vykdyti, o kartu deklaruoti pajamas bei nuo jų apsiskaičiuoti ir susimokėti privalomus mokesčius. Taip pat gyventojų pajamų mokesčio įstatyme yra nustatyti gyventojų pajamų mokesčių tarifai, kuriais yra apmokestinamos pajamos, gautos iš individualios veiklos vykdymo.

Gyventojų vykdomą veiklą taip pat reglamentuoja LR Pridėtinės vertės mokesčio (PVM) įstatymas, kuriame įtvirtinta prievolė registruotis PVM mokėtojais ir mokėti šį mokestį asmenims, kurių pajamos per 12 mėnesių iš ekonominės veiklos viršija 155 000 Lt.

Nors pagrindinis mokestis, kurį moka gyventojas, vykdamas individualią veiklą ir gaunantis pajamų, yra gyventojų pajamų mokestis, tačiau be šio mokesčio veiklą vykdamas asmenys taip pat turi mokėti privalomąjį sveikatos draudimą, kurio mokėjimo tvarką reglamentuoja LR Privalomojo sveikatos draudimo įstatymas, bei valstybinį socialinį draudimą, kurį apibrėžia ir mokesčio mokėjimui prievoles nustato reglamentuoja LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymas.

Gyventojai, vykdydami individualią veiklą, privalo laikytis LR Buhalterinės apskaitos įstatyme numatytų reikalavimų ir vesti apskaitą bei išrašyti dokumentus taip kaip nurodo šis įstatymas.

Yra ir kitų įstatymų, reguliuojančių individualios veiklos vykdymą, kurie reglamentuoja tam tikrą veiklos sritį. Tačiau kadangi šie įstatymai darbo temos analizei įtakos neturi, todėl jie plačiau nebus analizuojami.



Fizinių asmenų netinkamą pareigų vykdymą ir už tai kylančią atsakomybę apibrėžia Administracinių teisių pažeidimų protokolas bei tam tikrais atvejais Baudžiamasis kodeksas, tačiau baudžiamojo kodekso nuostatos, reglamentuojančios individualios veiklos sritį, nebus nagrinėjamos.

### **Poįstatyminiai teisės aktai, reglamentuojantys individualią veiklą.**

Be minėtų įstatymų, kurie įtvirtina pagrindines nuostatas individualios veiklos vykdymui, taip pat įstatymus lydi poįstatyminiai teisės aktai, kurie detalizuoja įstatymuose numatytą tvarką.

Vieni pagrindinių poįstatyminių teisės aktų, reglamentuojančių verslo liudijimo išdavimo tvarką, yra LR Vyriausybės 2002 m. lapkričio 19 d. nutarimas Nr. 1797 „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių patvirtinimo ir veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, rūšių sąrašo“ bei VMI prie FM viršininko 2002-11-21 įsakymas Nr. 333 „Dėl verslo liudijimo formos ir individualios veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, klasifikatoriaus patvirtinimo“, taip pat svarbūs LR Vyriausybės 2002 m. gegužės 29 d. nutarimas Nr. 780 „Dėl mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“ bei LR Vyriausybės 2012 m. gruodžio 17 d. nutarimas Nr. 1976 „Dėl gyventojų, įsigijusių verslo liudijimus, buhalterinės apskaitos tvarkos“.

### **Tarptautiniai teisės aktai.**

Principines nuostatas, iš kurių kyla asmens teisė verstis individualia veikla, nustato tokie tarptautiniai dokumentai kaip Europos socialinė chartija<sup>35</sup>, kurioje yra garantuojamos pagrindinės socialinės ir ekonominės teisės bei Jungtinių Tautų Organizacijos Tarptautinis ekonominių, socialinių ir kultūrinių teisių paktas<sup>36</sup>. Taip pat galima paminėti direktyvą 2006/123/EB dėl paslaugų vidaus rinkoje, kurios tikslas – sukurti aiškesnes ir skaidresnes sąlygas smulkiąjam verslui vykdyti. Analizuojant individualios veiklos reglamentavimą tarptautiniuose teisės aktuose galima paminėti ir Tarptautinę darbo organizaciją bei jos pateikiamas rekomendacijas bei tarptautinės Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos apžvalgas. Tačiau praktikoje daugiausiai naudojamos yra tarp Lietuvos ir įvairių šalių pasirašytos dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys ir jų komentarai.

---

<sup>35</sup> Europos socialinė chartija (pataisyta) paskelbta leidinyje: Žmogaus teisės: Europos Tarybos ir Europos Sąjungos dokumentai. Vilnius. 2000.

<sup>36</sup> Tarptautinis ekonominių, socialinių ir kultūrinių teisių paktas. Valstybės žinios, 2002.08.02, Nr.: 3290.

#### **1.4. Individualios veiklos reglamentavimas tarptautiniu lygmeniu**

Kadangi Lietuva yra Europos Sąjungos narė, todėl esant integralios valstybės gyventojams, natūralu, jog norima veiklą vykdyti ne tik šalies teritorijoje, bet ir už jos ribų, tačiau prieš tai reikia išsiaiškinti, kaip yra reglamentuojama individuali veikla Europos Sąjungos lygmeniu.

Pirmiausia reikėtų paminėti, jog principines nuostatas, iš kurių kyla asmens teisė verstis individualia veikla, nustato prieš tai paminėta Europos socialinė chartija, kurioje yra garantuojamos pagrindinės socialinės ir ekonominės teisės bei Jungtinių Tautų Organizacijos Tarptautinis ekonominių, socialinių ir kultūrinių teisių paktas. Šiuose dokumentuose tik bendrai laiduojamos socialinės ir ekonominės teisės, sukuriama nuostata fiziniam asmeniui verstis norima veikla. EB sutarties 43 straipsnis leidžia fiziniams asmenims imtis įvairios ekonominės veiklos ir tuo pačiu išlikti savarankiškai dirbančiais asmenimis. Savarankiškai dirbantys asmenys turi tokias pačias teises, kokios yra nustatytos įsisteigimo šalies teisės aktuose tos valstybės subjektams. Taip pat Europos bendrijos steigimo sutarties 43 ir 49 straipsniuose užtikrinamos pagrindinės laisvės – įsisteigimo laisvės ir laisvės teikti paslaugas nepaisant valstybių sienų. Šios teisės Europos Sąjungos teisės aktuose bei Europos Teisingumo Teismo praktikoje yra reguliuojamos atskirai. Įsisteigimo teisė suteikia teisę laisvai steigtis ir veikti kitose valstybėse narėse, o paslaugų teikimo laisvė yra glaudžiai susijusi su tuo, kad asmenys, vykdantys individualią veiklą gali laisvai judėti per valstybes nares ir teikti paslaugas arba jas gauti. Kas yra laikoma paslauga yra reglamentuojama EB sutarties 50 straipsnio 1 dalyje. Įsisteigimas nuo paslaugos teikimo skiriasi tuo, kad asmuo, kuris nuolatinais apsigyvena priimančioje valstybėje ir vykdo veiklą, bus taikomos įsisteigimo taisyklės, o tas, kuris paslaugas teikia tik laikinai, bus taikomos paslaugos teikimo taisyklės. Veiklos laikinumas turi būti apibrėžtas atsižvelgiant ne tik į paslaugos teikimo trukmę, bet ir į jos reguliarumą, dažnumą ir tęstinumą (Europos Teisingumo teismo byla Reinhard Gebhard v Consiglio dell'Ordine degli Avvocati e Procuratori di Milano Europos). Teikiant paslaugas kitoje šalyje, detaliau pareigą mokesčius mokėti konkrečioje šalyje apibrėžia dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartys, pasirašytos tarp įvairių šalių, o prievolės steigtis konkrečioje šalyje apibrėžia tos šalies vidaus įstatymai.

EB sutarties 43 straipsnis leidžia fiziniams asmenims imtis įvairios ekonominės veiklos ir tuo pačiu išlikti savarankiškai dirbančiais asmenimis. Savarankiškai dirbantys asmenys turi

tokias pačias teises, kokios yra nustatytos įsisteigimo šalies teisės aktuose tos valstybės subjektams.

Norint geriau įtvirtinti Europos Bendrijos sutartyje esančias teises įsisteigti bei teikti paslaugas, 2006 m. gruodžio 12 d. Europos Parlamentas ir Taryba priėmė direktyvą 2006/123/EB dėl paslaugų vidaus rinkoje. „*Paslaugų direktyva siekiama sukurti teisinį pagrindą, kuris užtikrintų įsisteigimo laisvę ir laisvą paslaugų judėjimą Europos Sąjungoje*“.<sup>37</sup> Kadangi iki tol buvo daug teisinių bei administracinių kliūčių (pvz.: sudėtinga gauti informacijos apie reikalingas atlikti procedūras ir formalumus norint gauti leidimus teikti tam tikras paslaugas, apie kompetentingas institucijas ar profesines organizacijas, atliekančias tas procedūras, procedūros sudėtingos ir ilgai trunka ir pan.), todėl šia Direktyva buvo siekiama supaprastinti arba panaikinti teisės aktuose nustatytus reikalavimus ir administracines procedūras, susijusius su teisės teikti paslaugas įgijimu arba paslaugų teikimo veiklos vykdymu, kurie neatitinka Paslaugų direktyvoje nustatytų nediskriminavimo, būtinumo ir proporcingumo sąlygų. Tai buvo vienas iš dokumentų, prisidedančių prie smulkiųjų verslininkų (tame tarpe ir individualios veiklos vykdytojų) veiklos reglamentavimą palengvinančių teisės aktų.

Be paminėtų dokumentų, yra ir dar daug kitų teisės aktų, reguliuojančių individualios veiklos vykdymą Europos Sąjungos šalyse, tačiau jie gana detalai reglamentuoja veiklos vykdymą, o šio skyrelio tikslas buvo pateikti bendras gaires veiklos vykdymo tarptautiniu lygmeniu.

---

<sup>37</sup> Paslaugų direktyva - naujos galimybės Jūsų verslui // [http://www.ukmin.lt/web/lt/paslaugu\\_direktyva\\_naujos\\_galimybes\\_jusu\\_verslui](http://www.ukmin.lt/web/lt/paslaugu_direktyva_naujos_galimybes_jusu_verslui); prisijungimo laikas 2014-01-28

## 2. INDIVIDUALIOS VEIKLOS ADMINISTRACINIŲ PROCEDŪRŲ YPATUMAI

Individuali veikla – administracinės teisės dalis. Jos įregistravimas, išregistravimas ir kiti dalykai yra reguliuojami administracinėmis-teisinėmis procedūromis. Šias procedūras reglamentuoja Mokesčių administravimo įstatymas, Gyventojų pajamų mokesčio ir kt. įstatymai bei jį lydintys poįstatyminiai teisės aktai. Šiame skyriuje bus nagrinėjami individualios veiklos pagal verslo liudijimą bei individualios veiklos pagal pažymą administracinio-teisinio reguliavimo ypatumai.

### 2.1. Individualios veiklos pagal verslo liudijimą administracinio reguliavimo ypatumai

Verslo liudijimas – tai dokumentas, suteikiantis teisę verstis fizinio asmens veikla, kuriai taikoma supaprastinta fizinio asmens veiklos vykdymo tvarka. Ši supaprastinta pajamų mokesčio sumokėjimo forma taikoma tik gyventojų pajamoms, gautoms iš atskirų rūšių prekybinės, gamybinės ar paslaugų bei nuomos veiklos, apmokestinti.<sup>38</sup>

Veikla pagal verslo liudijimą susideda iš kelių etapų: jo išdavimo, veiklos vykdymo metu atliekamų sandorių bei pajamų uždirbimo ir jų apskaitymo, mokesčių sumokėjimo ir kt. Pagrindinis dokumentas, reglamentuojantis verslo liudijimų išdavimo tvarką yra *Verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklės*, patvirtintos LR Vyriausybės 2002 m. lapkričio 19 d. nutarimu Nr. 1797. Individualios veiklos pagal verslo liudijimą subsidijavimą reglamentuoja LR Užimtumo rėmimo įstatymo 29 ir 32 str. ir LR Socialinės apsaugos ir darbo ministro 2009 m. rugpjūčio 13 d. įsakymu Nr. A1-499 patvirtinto Aktyvios darbo rinkos politikos priemonių įgyvendinimo sąlygų ir tvarkos aprašo 195<sup>1</sup> - 195<sup>13</sup> punktai. Darbo biržos teisę nustatyti prioritetines tikslines grupes skiriant subsidiją pradedantiems individualią veiklą pagal verslo liudijimą asmenims nustato Aprašo 211 punktas.<sup>39</sup>

Toliau bus nagrinėjama verslo liudijimo išdavimo tvarka ir kiti ypatumai, susiję su verslo liudijimo išdavimo procedūromis.

---

<sup>38</sup> Verslo liudijimą įsigijusio gyventojų atmintinė // <http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10132736>); prisijungimo laikas 2013-11-28

<sup>39</sup> Ten pat.

### 2.1.1. Verslo liudijimo išdavimo ypatumai

Gyventojas, nusprendęs vykdyti veiklą, kuri numatyta verslo liudijimų sąraše, mokesčių administratoriui turi pateikti prašymą dėl verslo liudijimo išdavimo. Kaip minėta 1.1. skyriuje, verstis individualia veikla, o kartu ir įsigyti VL gali asmuo, kuris yra sulaukęs 18 metų, taip pat tais CK nustatytais atvejais, kai asmuo tampa veiksnium būdamas jaunesnis nei 18 metų. Verslo liudijimas taip pat gali būti išduodamas nepilnamečiui nuo 14 metų, kai yra vieno iš tėvų (įtėvių, rūpintojų) sutikimas.

Verslo liudijimai yra išduodami tiek nuolatiniais, tiek nenuolatiniais Lietuvos gyventojams, kaip jie yra apibrėžti pagal GPMĮ 2 str. 3 d. ir 4 d. Abiem atvejais verslo liudijimo išdavimo tvarka nesikeičia, t.y. turi būti pateikti prašymai išduoti verslo liudijimą. Tačiau norėdami įsigyti verslo liudijimą nenuolatiniai Lietuvos gyventojai turi pateikti papildomus dokumentus, t.y. „leidimą gyventi Lietuvoje, jei gyventojas nėra Europos Sąjungos valstybių narių, Europos laisvosios prekybos asociacijos valstybių (Islandija, Lichtenšteinas, Norvegija ir Šveicarija) narių pilietis ir jų šeimos narys“.<sup>40</sup> Verslo liudijimo išdavimo taisyklės numato, kad gyventojas gali įsigyti neribotą kiekį skirtingų verslo liudijimų ir kiekvienai veiklos rūšiai yra išduodamas atskiras verslo liudijimas.<sup>41</sup> Tačiau gyventojas, pageidaujantis verstis tokia veikla, kuri išeina už individualios veiklos pagal verslo liudijimą ribų (t.y. jeigu pajamos viršija 155 000 Lt per 12 mėnesių ir privalo registruotis PVM mokėtoju), jis turi pasirinkti kitokią ūkinės veiklos formą nei individuali veikla pagal verslo liudijimą, t. y. steigti įmonę arba registruoti individualią veiklą.<sup>42</sup>

Pateikdamas prašymą, gyventojas, be kitų, mažesnę reikšmę turinčių duomenų, turi nurodyti tris pagrindinius elementus: **veiklos rūšį**, kuria nori verstis, veiklos vykdymo **laikotarpį**, veiklos vykdymo **teritoriją**. Ekonominės veiklos rūšies pasirinkimas, verslo liudijimo laikotarpis bei teritorija iš esmės yra elementai, keliantys problemų veiklos pagal verslo liudijimus administravime. Todėl šie individualios veiklos pagal VL elementai bus plačiau analizuojami bei vertinami 3 skyriuje „Individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo problematika“.

Teikiant prašymą verslo liudijimo išdavimui, prašyme galima nurodyti šeimos narį, kuris gali padėti vykdyti veiklą. „Šeimos nariais šiuo atveju yra laikomi: sutuoktinis, tėvas,

<sup>40</sup> LRV 2002-11-19 nutarimo Nr. 1797 " Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių ir veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, sąrašo patvirtinimo ", 4 p.

<sup>41</sup> Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių ir veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, sąrašo patvirtinimo ", 7 p.

<sup>42</sup> Verslo liudijimą įsigijusio gyventojas atmintinė // <http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10132736>); prisijungimo laikas 2013-11-28

*motina, vaikas nuo 14 metų ir globojamasis bei globėjas (rūpintojas)*“.<sup>43</sup> Iki 2012 m. pagal galiojančią verslo liudijimų išdavimo tvarką buvo galima įrašyti keletą šeimos narių, tačiau pasikeitus verslo liudijimų išdavimo taisyklėms, nuo 2012 m. sausio 1 d. į verslo liudijimą gali būti įrašomas tik vienas šeimos narys<sup>44</sup>. Verslo liudijime nurodytas asmuo gali tik padėti vykdyti veiklą verslo liudijimą įsigijusiam asmeniui esant veiklos vykdymo vietoje. Taip pat patvirtintos Verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklės nedraudžia verslo liudijimo turėtojo šeimos nariams verstis verslo liudijime nurodyta veikla ir šalia nesant verslo liudijimo turėtojo, tačiau tai nesuteikia teisės vykdyti veiklos vietoje verslo liudijimo turėtojo. Tai reiškia, jog šeimos narys yra kaip padedantis veiklą vykdyti asmuo, bet už tai neturi būti mokamas atlygis. Tačiau visos prievolės ir atsakomybė tenka verslo liudijimą įsigijusiam asmeniui: prievolė mokėti mokesčius, deklaruoti pajamas, prievolė tinkamai vesti buhalterinę apskaitą bei saugoti apskaitos dokumentus. Iš esmės, jeigu būtų įžvelgiamas administracinis teisės pažeidimas, teisės normų pažeidimo protokolas būtų surašomas asmeniui, įsigijusiam verslo liudijimą.

Prieš įsigaliojant 2012 m. esminiams veiklos pagal verslo liudijimą tvarkos pasikeitimams, Finansų ministerija teikė pasiūlymą panaikinti galimybę į verslo liudijimą įrašyti šeimos narį<sup>45</sup>. Ši nuostata nebuvo patvirtinta ir galimybė įrašyti padedantį asmenį išliko. Ši nuostata turėtų būti peržiūrima iš praktinės pusės ir iš naujo turėtų būti apsvairstoma šios dalies panaikinimo galimybė.

Taigi, **pirmoji būtina sąlyga** verslo liudijimo įsigijimui yra prašymo pateikimas. Pateikus prašymą pagal gyventojų pasirinktą veiklą, teritoriją, laikotarpį bei pateiktus dokumentus mokesčių administratorius apskaičiuoja mokėtiną sumą už verslo liudijimą, t.y. fiksuotą gyventojų pajamų mokesťį. Verslo liudijimo kainą nustato savivaldybių tarybos pagal savo priimtus sprendimus. Mokėtiną pajamų mokesťį apskaičiuoja teritorinė valstybinė mokesčių inspekcija, atsižvelgdama į prašyme nurodytus duomenis ir pateiktus dokumentus. Pajamų mokesťis turi būti sumokėtas prieš išduodant verslo liudijimą. Tai yra **antroji būtina sąlyga**, kurią privalo įvykdyti gyventojas, norėdamas gauti iš mokesčių administratoriaus verslo liudijimą. Toliau bus nagrinėjama verslo liudijimų kainos nustatymo ypatumai bei procedūros ir veiksniai, lemiantys pajamų mokesčio dydį.

---

<sup>43</sup> Ar vykdant veiklą pagal verslo liudijimą gali dalyvauti šeimos nariai //

[http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000120313&tree\\_id=1000001660](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000120313&tree_id=1000001660); prisijungimo laikas 2013-11-28

<sup>44</sup> LRV 2002-11-19 nutarimu Nr. 1797 patvirtintų "Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių ir veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, sąrašo patvirtinimo" 3 p.

<sup>45</sup> Diskusija dėl verslo liudijimų // [http://www.finmin.lt/web/finmin/mokesciai/verslo\\_liudijimai\\_diskusija](http://www.finmin.lt/web/finmin/mokesciai/verslo_liudijimai_diskusija); prisijungimo laikas 2013-12-08

## 2.1.2. Verslo liudijimą kainos nustatymo ir apskaičiavimo ypatumai

Kaip jau minėta, verslo liudijimas yra dokumentas, kuris patvirtina nustatyto fiksuoto dydžio pajamų mokesčio sumokėjimą. Tai reiškia, kad fiksuoto dydžio pajamų mokesčio sumokėjimas į biudžetą yra būtina sąlyga verslo liudijimui gauti.

Verslo liudijimų išdavimo taisyklėse yra nurodyta, jog verslo liudijimų metines kainas nustato savivaldybės, atsižvelgdamos į nustatytą minimalų mėnesinį atlyginimą, o pats mokestis yra paskaičiuojamas proporcingai, t.y. reikia mokėti tik už tas dienas, kuriomis bus vykdoma veikla, ir kurias gyventojas nurodė prašyme išduoti verslo liudijimą.<sup>46</sup>

Gyventojas, pageidaujantis įsigyti verslo liudijimą, gali kreiptis į bet kurią apskrities VMI, kuri apskaičiuoja konkretų pajamų mokestį pagal to asmens gyvenamosios vietos savivaldybės ar pagal konkrečios savivaldybės patvirtintus fiksuotus pajamų mokesčio dydžius.<sup>47</sup> Savivaldybės tarybos, nustatydamos kainas, jas diferencijuoja pagal tai, kurioje teritorijoje veikla bus vykdoma. Išskiriamos trys veiklos vykdymo teritorijos, pagal kurias savivaldybės nustato verslo liudijimo kainas: **konkrečioje savivaldybėje, visoje Lietuvos Respublikos teritorijoje, išskyrus** Vilniaus, Kauno, Klaipėdos, Šiaulių, Panevėžio, Alytaus, Marijampolės ir Neringos miestų savivaldybių teritorijas, bei **neribojant teritorijos**. Priimdamos sprendimus, savivaldybių tarybos turi teisę priimti mažesnius fiksuotus mokesčio tarifus. [58]

Analizuojant įvairių savivaldybių tarifus skirtingais mokestiniais laikotarpiais galima pastebėti, kad išsiimant verslo liudijimą konkrečioje savivaldybėje, t.y. mažesnėje veiklos vykdymo teritorijoje, mažesnių miestų savivaldybėse tarifai dažniausiai būna mažesni. Kaip pavyzdys, jeigu gyventojas norėtų vykdyti veiklą pagal verslo liudijimą Akmenės rajono savivaldybėje ir išsiimtų prekybos verslo liudijimą, metinis mokestis už šį verslo liudijimą būtų 800 Lt.<sup>48</sup> Tačiau jeigu Akmenės rajono savivaldybės gyventojas norėtų išsiimti tą patį verslo liudijimą neribojant veiklos teritorijos, jis privalėtų sumokėti 1530 Lt. Tokią tendenciją galima pastebėti daugelyje mažųjų miestų ar rajonų savivaldybių priimtuose sprendimuose. Skirtingas kainas savivaldybės gali priimti atsižvelgdamos į problemines veiklos sritis toje savivaldybėje, tokiu būdu bandydamos paskatinti gyventojų užimtumo didinimą. Tačiau galima ir priešinga situacija, kuomet savivaldybės, atsižvelgdamos į toje savivaldybėje daugiausiai vykdomos veiklos sritį, gali nustatyti konkrečiai veiklai didesnę pajamų mokesčio dydį. Tokią situaciją galima pastebėti, Šiaulių miesto savivaldybėje, kur didelė dalis savivaldybės biudžeto pajamų

<sup>46</sup> Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. lapkričio 19 d. nutarimas Nr. 1797 „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių ir veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, sąrašo patvirtinimo“, 3p., 12p.

<sup>47</sup> Verslo liudijimą įsigijusio gyventojas atmintinė // <http://www.vmi.lt/lt/index.aspx?itemId=10132736>); prisijungimo laikas 2013-12-19

<sup>48</sup> Akmenės rajono savivaldybės tarybos 2012 m. sprendimas „Dėl fiksuoto pajamų mokesčio dydžių, taikomų įsigyjant verslo liudijimus vykdomai veiklai 2012 metams nustatymo“.

surenkama iš prekybos veiklos, 2013 m. buvo nustatytas 1840 Lt fiksuotas gyventojų pajamų mokestis, kai tuo tarpu kitos veiklos buvo apmokestintos 1540 Lt mokesčio dydžiu<sup>49</sup>.

Kalbant apie verslo liudijimų kainas, savivaldybių tarybos gali savo sprendimais patvirtinti lengvatų dydžius tam tikros grupės asmenims. Lengvatos yra numatomos šioms labiausiai pažeidžiamoms asmenų grupėms<sup>50</sup>:

- pensinio amžiaus sulaukusiems asmenims;
- neįgaliems asmenims;
- moksleiviams bei studentams;
- daugiavaikėms šeimoms;
- vienišioms tėvams;
- neįgalų vaikų auginantiems tėvams ir kt.

Kokio dydžio lengvata kiekvienai išvardintai asmenų grupei bus pritaikyta, nustato savivaldybės. Analizuojant savivaldybių tarybų priimtus sprendimus, galima pastebėti, jog dažniausiai savivaldybės taiko 50 proc. lengvatą. Kai kurios savivaldybės, nustatydamos mažą mokestį už vykdomą veiklą pagal VL, lengvatų nenumato. Kaip pavyzdys, Zarasų rajono savivaldybė, kurioje metinis fiksuotas pajamų dydis vykdant veiklą šios savivaldybės teritorijoje 2013 m. daugumai veiklų yra 120 Lt ir jokių lengvatų ši savivaldybė nenustato.<sup>51</sup>

Kaip minėta prieš 2.1.1. poskyryje, į verslo liudijimą gali būti įrašytas šeimos narys, padedantis vykdyti veiklą. Nemažai savivaldybių tarybų (Alytaus rajono, Kauno miesto, Panevėžio rajono savivaldybių tarybos ir kt.), priimdamos sprendimus dėl 2013 m. lengvatų verslo liudijimams, numatė, jog lengvatos verslo liudijimus išsigyjantiems asmenims, kurių verslo liudijime bus įrašytas šeimos narys, nebus taikomos. Savo priimtais sprendimais savivaldybės pažeidė administracinę tvarką, todėl asmenims, kuriems lengvata dėl šios priežasties nebuvo pritaikyta, turi būti perskaičiuotas mokestis. „*Pajamų mokestis privalo būti perskaičiuotas ir tuo atveju, kai pasikeičia aplinkybės, dėl kurių gyventojui buvo pritaikyta lengvata ar pateikus prašymą nutraukti išduotą verslo liudijimą*“.<sup>52</sup>

Be paminėto gyventojų pajamų mokesčio, verslo liudijimą išsigiję asmenys turi mokėti ir Privalomąjį sveikatos draudimą Valstybinei mokesčių inspekcijai (toliau VMI) bei Valstybinį socialinį draudimą Valstybinio socialinio draudimo fondui (toliau VSDF). Privalomojo sveikatos draudimo įmokos yra lygios 90 Lt per mėnesį, t.y. 9 proc. nuo minimalaus mėnesinio atlyginimo,

<sup>49</sup> Šiaulių miesto savivaldybės tarybos 2012 m. lapkričio 29 d. sprendimas Nr. T-311 „Dėl fiksuotų gyventojų pajamų mokesčio dydžių ir lengvatų, taikomų išsigyjant verslo liudijimus 2013 m. vykdomai veiklai, nustatymo.

<sup>50</sup> Kuriems asmenims taikomi mažesni pajamų mokesčio tarifai //

[http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000128654&tree\\_id=1000001662](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000128654&tree_id=1000001662); prisijungimo laikas 2013-12-20

<sup>51</sup> Zarasų rajono savivaldybės tarybos 2012 m. lapkričio 26 d. sprendimas Nr. T-274 „Dėl fiksuotų pajamų mokesčių dydžių, taikomų išsigyjant verslo liudijimus 2013 m. vykdomai veiklai, nustatymo.

<sup>52</sup> Kada gyventojų pajamų mokestis turi būti papildomai sumokamas arba gražinamas //

[http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000120492&tree\\_id=1000001662](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000120492&tree_id=1000001662); prisijungimo laikas 2013-12-12



galiojančio tų metų sausio 1 d. Tačiau asmenys, kurie yra draudžiami valstybės lėšomis arba yra dirbantys pagal darbo sutartį, šios įmokos skaičiuojamos proporcingai verslo liudijimo galiojimo laikotarpiui, t.y. tik už tas dienas, kurioms išsiimtas verslo liudijimas. Tuo tarpu Valstybinio socialinio draudimo įmokos yra lygios 180 Lt per mėnesį, t.y. 50 proc. bazinės pensijos dydžio. VSD įmokos yra taip pat apskaičiuojamos proporcingai išduodamo ar pratęsiamo verslo liudijimo galiojimo laikui.<sup>53</sup>

Reikėtų atkreipti dėmesį į tai, kad administruojant verslo liudijimo mokesčius, bendradarbiauja ne viena institucija. Minėtus mokesčius administruoja VMI bei VSDF, tačiau norint apskaičiuoti šiuos mokesčius, informaciją joms perduoda Valstybinės ligonių kasos, o šioms – institucijos, atsakingos už duomenų perdavimą dėl asmenų, patenkančių į valstybės lėšomis draudžiamų asmenų Privalomuoju sveikatos draudimu bei Valstybiniu socialiniu draudimu. Todėl galima teigti, kad verslo liudijimo administracinis reguliavimas yra sudėtingas procesas, reikalaujantis ne vienos institucijos bendradarbiavimo.

### 2.1.3. Verslo liudijimo laikotarpio ypatumai

Kaip minėta ankstesniame poskyryje, norėdamas įsigyti VL, asmuo turi pateikti prašymą. Pagal numatytą tvarką, prašymas turi būti pateiktas ne vėliau nei veiklos vykdymo pradžios dieną, t.y. jei asmuo nori vykdyti veiklą šiandien, jo VL šiai dienai jau turi galioti. Tačiau reikia atsižvelgti į tai, kad verslo liudijimas išduodamas per 4 darbo dienas nuo privalomų dokumentų pateikimo dienos.<sup>54</sup> Todėl asmuo, norėdamas konkrečią dieną jau turėti galiojanti VL, turi tai įvertinti ir pasirūpinti verslo liudijimu iš anksto, nes ne visuomet šis dokumentas gali būti išduodamas tą pačią dieną. To priežastis gali būti mokesčių administratoriaus sistemų gedimai, taip pat kitų institucijų perduodamos informacijos trikdžiai. Pagal VMI specialistų telefonu suteiktą informaciją, pasitaiko atveju, kai fiziniai asmenys nespėja laiku išsiimti verslo liudijimo, nes kreipiasi paskutinę dieną. Mokesčių administratorius yra suteikęs visas galimybes įsigyti VL kuo patogesniais ir greitesniais būdais, tačiau tik dėl asmenų pasyvumo atsiranda niuansai verslo liudijimo išsiėmimo administraciniame procese.

Antra, kas yra labai svarbu ir susiję su verslo liudijimo galiojimo laikotarpiu, yra tai, kad *prekybos* verslo liudijimas yra išduodamas bet kuriai mokestinio laikotarpio dienai, o *paslaugų* bei *gamybos* verslo liudijimai yra išduodami ne trumpiau nei 5 kalendorinėms dienoms. Išsiėmdamas verslo liudijimą gyventojas gali nurodyti arba tęstinį laikotarpį, arba

<sup>53</sup> Ar asmenys, vykdantys veiklą pagal verslo liudijimą, privalo mokėti VSD įmokas? //

[http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000119918&tree\\_id=1000003126](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000119918&tree_id=1000003126); prisijungimo laikas 2013-11-29

<sup>54</sup> Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. lapkričio 19 d. nutarimas Nr. 1797 „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių ir veiklų, kuriomis gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, sąrašo patvirtinimo“, 5 p.

konkrečias veiklos vykdymo dienas, jeigu šios dienos yra ne iš eilės. Pavyzdžiui, gyventojas nusprendęs prekiauti Kaziuko mugės metu ir išsiimdamas prekybos verslo liudijimą, turi nurodyti konkrečias dienas savo pateikiamame prašyme, t.y. kovo 07-09 dienos arba tik kovo 08 d. Jei gyventojas nori veiklą vykdyti visą mokestinį laikotarpį, tačiau tik savaitgalio dienomis, jis gali tai nurodyti savo pateikiamame prašyme ir mokesčių administratorius atsižvelgdamas į tai, paskaičiuoja mokestį už nurodytą laikotarpį, o gyventojas turi nepažeisdamas administracinės teisės normų veiklą vykdyti tik tomis dienomis, kurios yra nurodytos verslo liudijime.

Tuo tarpu gamybos ar paslaugų verslo liudijimas gali būti įsigijamas trumpiausiai 5 dienoms, kurios konkrečiai turi būti nurodytos išsiimant verslo liudijimą. Tai tam tikrais atvejais sukelia didesnę mokestinę naštą tiems žmonėms, kurie nori veiklą vykdyti tik vieną dieną, ir administracinių sunkumų tiems asmenims, kurie nežino, kuriomis tiksliai dienomis vykdys veiklą ateityje. Pavyzdžiui, asmens, turinčio sugebėjimų fotografuoti, gyventojas paprašė fotografuoti jo vestuves 2014-03-08. Asmuo, norėdamas atlikti paslaugą, privalo išsiimti VL šiai datai. Tačiau paslaugų verslo liudijimas suteikiamas trumpiausiai 5 dienoms, todėl gyventojas privalo į prašymą įrašyti ilgesnį laikotarpį nei 2014-03-08. Galima nurodyti datą nuo 2014-03-08 iki 2014-03-12. Tačiau jei gyventojas tomis dienomis veiklos nevykdo, sumokamas mokestis už tas dienas, kuriomis veikla nevykdoma. Taip pat gyventojai gali nurodyti veiklos vykdymo dienas į priekį (pvz. 2014-03-08) ir nurodyti papildomas keturias dienas vėlesniam laikotarpiui (pvz. 2014-06-06 – 2014-06-09). Tačiau tokiu atveju asmuo turi žinoti tikslias dienas, kada bus vykdoma veikla. Todėl tam tikrais atvejais gali sukelti sunkumų, jei veiklos vykdymo dienos dar nėra žinomos.

Verslo liudijimų taisyklės numato, kad verslo liudijimas turi galioti veiklos pradžios dieną. Pagal VMI prie FM konsultavimo telefonu skyriaus specialistų telefonu suteiktą informaciją, sulaukiama nemažai klausimų, ar galima reklamuoti savo būsimą veiklą, t.y. reklamuoti savo veiklą tuomet, kai verslo liudijimas dar negalioja. Veiklą pagal VL reglamentuojančiuose teisės aktuose nėra draudžiama išankstinė reklama. Svarbu, kad paslauga būtų suteikiama ar prekė parduodama verslo liudijimo galiojimo momentu. Kaip pavyzdys, gyventojas, norėdamas teikti apgyvendinimo paslaugas vasaros sezono metu, pradeda reklamuoti savo teikiamą paslaugą dar pavasarį. Gyventojas nepažeis verslo liudijimo tvarką reglamentuojančių teisės aktų, jeigu paslaugą jis teiks tuo metu kada nurodyta verslo liudijime, t.y. vasarą. Yra laikoma, kad gyventojas tokiu būdu gavo pajamų iš verslo liudijimo veiklos, tačiau gyventojas verslo liudijimą būsimam veiklos vykdymo laikotarpiui turėtų įsigyti prieš avansinių įmokų gavimą.<sup>55</sup>

---

<sup>55</sup> Kokį dokumentą turi išrašyti gyventojas, gavęs avansą tuo metu, kai verslo liudijimas dar negalioja? // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000127010&tree\\_id=1000007592](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000127010&tree_id=1000007592); prisijungimo laikas 2013-10-29

Dar vienas aktualus klausimas, susijęs su veiklos pagal verslo liudijimo laikotarpiu – atsiskaitymo už paslaugą momentas. Gyventojas gali gauti avansą tuo metu kada VL dar negalioja. Patartina, kad verslo liudijimas avanso momentu jau būtų išsiimtas, nurodant vėlesnę datą, kad būtų galima paprasčiau įrodyti, kad jis gauna avansą už paslaugą, kurią jis teiks pagal verslo liudijimą. Taip pat gyventojas gali gauti atlygį už verslo liudijimo galiojimo momentu suteiktą paslaugą vėliau, t.y. kai verslo liudijimas jau nebegalioja. Svarbu, kad paslauga būtų suteikta verslo liudijimo galiojimo momentu.

## **2.2. Individualios veiklos pagal pažymą administracinio reguliavimo ypatumai**

Individuali veikla pagal pažymą (toliau IDV), būdama skirtinga fizinio asmens veiklos vykdymo forma nei veikla pagal liudijimą, skiriasi ir administraciniu-teisiniu reguliavimu. Šios veiklos įregistravimo ir išregistravimo procedūras reglamentuoja fizinių asmenų įregistravimo į mokesčių mokėtojų registrą ir išregistravimo iš mokesčių mokėtojų registrą reglamentuojantys teisės aktai, buhalterinės apskaitos tvarką reglamentuoja LR Finansų ministro 2003-02-17 įsakymas Nr.1K-040 "Dėl gyventojų, besiverčiančių individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus), buhalterinės apskaitos taisyklių patvirtinimo“, taip pat Buhalterinės apskaitos įstatymas bei kiti poįstatyminiai teisės aktai, o deklaravimo ir mokesčių sumokėjimo tvarką apibrėžia Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas bei Mokesčių administravimo įstatymas ir jį lydintys poįstatyminiai teisės aktai.

Toliau bus analizuojamos individualios veiklos, vykdomos pagal pažymą, įregistravimo ir išregistravimo procedūros bei su jomis susiję teisiniai aspektai, taip pat apžvelgiama individualios veiklos pagal pažymą apmokestinimo tvarka ir kiti ypatumai.

### **2.2.1 Individualios veiklos pagal pažymą įregistravimas ir išregistravimas**

Kaip minėta, IDV įregistravimo ir išregistravimo procedūras reglamentuoja Fizinių asmenų įregistravimo į mokesčių mokėtojų registrą ir išregistravimo iš mokesčių mokėtojų registro taisyklės<sup>56</sup>. Norėdamas vykdyti veiklą pagal IDV, prieš pradėdamas fizinis asmuo turi pateikti prašymą jos įregistravimui. Prašymą įregistruoti (taip pat ir išregistruoti) individualią veiklą gali pateikti tik tas asmuo, kurio vardu bus vykdoma individuali veikla, arba įstatymų nustatyta tvarka šio asmens įgaliotas asmuo pagal CK normas.<sup>57</sup> Kaip minėta ankstesniame skyriuje, individualią veiklą pagal pažymą gali įregistruoti veiksnumą turintys asmenys, t.y. 18

<sup>56</sup> VMI prie FM viršininko 2013-06-25 įsakymas Nr. VA-36 „Dėl fizinių asmenų įsiregistravimo į mokesčių mokėtojų registrą / išregistravimo iš mokesčių mokėtojų registro taisyklių patvirtinimo“.

<sup>57</sup> Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas // Valstybės Žinios, 2000, Nr. 74-2262.

metų sulaukę gyventojai bei teismo sprendimu numatytais atvejais, taip pat įgiję dalinį veiksnumą, t.y. sulaukę 14 m. Atsižvelgiant į CK 2.8 ir 2.9 str., nepilnamečiai nuo 14 metų gali įregistruoti individualią veiklą, kai yra vieno iš tėvų (įtėvių, rūpintojų) sutikimas. Taip pat individualios veiklos įregistravimą reglamentuojantys teisės aktai numato galimybę įregistruoti individualią veiklą pagal pažymą Lietuvoje ir nenuolatiniams Lietuvos gyventojams, kaip juos apibrėžia GPMĮ 4 str. nuostatos.

Kadangi IDV yra laikoma ne tik bet kokia gamybinė, komercinė veikla ir kita veikla, kuri gali būti priskiriama arba nepriskiriama laisvosioms profesijoms, bet kartu ir profesinė veikla, tokia kaip advokato, advokato padėjėjo, notaro, antstolio ir kt., todėl individualios veiklos įregistravimo terminai bei tvarka atskiroms veikloms skiriasi, o ją kartu reglamentuoja ir papildomi įstatymai, reglamentuojantys šią veikos sritį. Tai Advokatūros įstatymas, Notariato įstatymas, Antstolių įstatymas bei juos lydintys poįstatyminiai teisės aktai.

Individualios veiklos įregistravimo tvarkoje yra numatyta, kad fizinis asmuo norėdamas vykdyti veiklą, prašymą turi pateikti tokiais terminais:

1. *notarai prašymą turi pateikti ne vėliau kaip per 5 darbo dienas nuo Lietuvos Respublikos Teisingumo ministro įsakymo dėl skyrimo notaro pareigoms įsigaliojimo dienos, t. y. nuo notaro veiklos pradžios dienos;*

2. *advokatai prašymą turi pateikti ne vėliau kaip per 5 darbo dienas nuo Lietuvos Respublikos teisingumo ministro nustatytos formos teisės verstis advokato veikla liudijimo išdavimo dienos;*

3. *advokatų padėjėjai prašymą turi pateikti ne vėliau kaip per 5 darbo dienas nuo jų įtraukimo į Lietuvos advokatų padėjėjų sąrašą dienos;*

4. *antstoliai prašymą turi pateikti ne vėliau kaip per 5 darbo dienas nuo jų įtraukimo į Lietuvos antstolių sąrašą dienos;*

5. *kiti individualią veiklą ar kitą veiklą vykdančios mokesčių mokėtojai prašymą turi pateikti ne vėliau kaip veiklos vykdymo pradžios dieną.<sup>58</sup>*

Kartu su prašymu įregistruoti veiklą, be asmens tapatybę patvirtinančio dokumento, turi būti pateikiami papildomi dokumentai, patvirtinantys, kad asmuo turi teisę verstis individualia veikla:<sup>59</sup>

1. *LR teisingumo ministerijos išduotas pažymėjimas, patvirtinantis, kad asmuo yra notaras (kai prašymą teikia notaras);*

2. *LR teisingumo ministro nustatytos formos liudijimas, patvirtinantis, kad asmuo yra advokatas (kai prašymą teikia advokatas);*

<sup>58</sup> VMI prie FM viršininko 2013-06-25 įsakymas Nr. VA-36 „Dėl fizinių asmenų įregistravimo į mokesčių mokėtojų registrą / išregistravimo iš mokesčių mokėtojo registro taisyklių patvirtinimo“ 7-13 p.

<sup>59</sup> Ten pat.

3. asmens įtraukimą į Lietuvos advokatų padėjėjų sąrašą patvirtinantys dokumentai (kai prašymą teikia advokato padėjėjas);

4. LR teisingumo ministerijos išduotas liudijimas, patvirtinantis, kad asmuo yra antstolis (kai prašymą teikia antstolis).

5. leidimas laikinai ar nuolat gyventi Lietuvoje, išduotas pagal LR įstatymą Dėl užsieniečių teisinės padėties (jei prašymą teikia Europos Sąjungos valstybės narėms nepriklausančios trečiosios valstybės asmuo).<sup>60</sup>

Nepateikus privalomų dokumentų, VMI gyventojui individualios veiklos neįregistruoja. Todėl, tai yra būtina sąlyga norint įregistruoti individualią veiklą. Pateikdamas prašymą veiklos įregistravimui, be kontaktinių duomenų, fizinis asmuo privalo nurodyti **veiklos pobūdį, veiklos rūšį, veiklos vykdymo pradžios datą, veiklos vykdymo vietą**. Individualios veiklos pagal pažymą įregistravimo tvarkoje nėra ribojamas skirtingų veiklų rūšių skaičius. Asmuo gali vykdyti tiek skirtingų veiklų, kiek pageidauja. Skirtingai nei vykdant veiklą pagal verslo liudijimą, individualios veiklos turėtojas gali samdyti darbuotojus savo vykdomai veiklai, kurių skaičius reglamentuojančiuose teisės aktuose nėra numatytas.

Vykdamas veiklą pagal individualios veiklos pažymą, paslaugų teikimas juridiniam asmeniui nėra ribojamas, kaip tai yra numatyta vykdant veiklą pagal verslo liudijimą. Svarbu laikytis vieno iš pagrindinių individualios veiklos principų, t.y. kad vykdoma veikla atitiktų savarankiškumo kriterijų bei tarp gyventojų ir įmonės santykių nebūtų išvelgiama darbo santykių požymių. Kadangi analizuojant aktualius straipsnius, susijusius su IDV vykdymu, kur aptariami bei sprendžiami aktualūs klausimai, buvo pastebėta, kad tai yra vienas iš probleminių klausimų, susijusių su individualios veiklos vykdymu, plačiau šis klausimas bus analizuojamas 3 skyriuje „Individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo problematika“.

Vykdamas veiklą pagal pažymą, išvelgiama mažiau procedūrinių dalykų: pateikiamas prašymas ir nuo prašymo pateikimo momento veikla galioja, kol nebus pateikiamas prašymas ją nutraukti. Analizuojant individualios įregistravimo ir išregistravimo procedūras pastebėta, jog norint nutraukti individualią veiklą ir keisti veiklos vykdymo formą į veiklą pagal verslo liudijimą arba individualią įmonę, asmuo gali nesudėtingai perkelti savo išteklius. Individualios veiklos reglamentavimas, priešingai nei veiklos pagal verslo liudijimą, labiausiai yra siejamas su griežtesnėmis pajamų apskaitos taisyklėmis bei mokesčio apskaičiavimo tvarka, sudėtingesne pajamų pripažinimo, apmokestinimo tvarka ir jai keliami didesni reikalavimai nei pagal verslo liudijimą, todėl toliau ši tvarka ir bus nagrinėjama.

---

<sup>60</sup> LR įstatymą Dėl užsieniečių teisinės padėties // Valstybės žinios 2004, Nr. 73-2539.

## 2.2.2. Individualios veiklos pagal pažymą administraciniai apmokestinimo ypatumai

Jeigu vykdamas veiklą pagal verslo liudijimą daugiau aspektų yra procedūriniuose dalykuose, tai vykdamas veiklą pagal pažymą daugiausia klausimų kelia pajamos ir išlaidos, jų pripažinimas, apskaitymas, mokesčių apskaičiavimas bei sumokėjimas ir pan. Kadangi šio darbo tikslas yra ne mokestinės tvarkos analizė, o administracinio-teisinio reguliavimo ypatumai ir problemos, tai nuo individualios veiklos mokami mokesčiai detalieji nebus nagrinėjami, o tik apžvelgiamos tos sritys, kurios turi daugiausia ypatingų ar problemą keliančių aspektų.

Kalbant apie IDV apmokestinimo tvarką, veiklos vykdytojai mokesčius moka nuo savo veiklos rezultato, t.y. nuo pajamų ir išlaidų skirtumo. Pajamų pripažinimas individualiai veiklai nėra paprastas. Pajamos yra pripažįstamos keliais būdais: pinigų arba kaupimo principu. „**Pinigų apskaitos principas** – gyventojų pajamos laikomos uždirbtomis tada, kai jos yra gaunamos, t.y. kai klientas atsiskaito. **Kaupimo apskaitos principas** – pajamos laikomos uždirbtomis tada, kai produkcija yra parduota, o paslaugos suteiktos, neatsižvelgiant į tai, ar pirkėjai už šias prekes (paslaugas) sumokėjo, ar ne“.<sup>61</sup> Apskaitos principo parinkimas yra griežtai reglamentuotas ir pasirinkti apskaitos principo savarankiškai asmuo negali.

Individualios veiklos vykdytojai, apskaitydami pajamas, prieš susimokant mokesčius iš pajamų gali atimti savo išlaidas. Reikia pastebėti, kad ne visos išlaidos mažina veiklos pajamas nuo kurių nereikia mokėti mokesčių. 2002 m. rugsėjo 25 d. LR Finansų ministro įsakyme Nr. 303 „Nuolatinio Lietuvos gyventojų su individualios veiklos pajamų gavimu susiję leidžiami atskaitymai bei jų apskaičiavimo tvarka“ yra numatyta, kokios išlaidos yra leidžiami gyventojų atskaitymai. Gyventojų patirtos išlaidos yra suskirstytos į kelias grupes: **leidžiami atskaitymai**, **ribojami atskaitymai** bei **neleidžiami atskaitymai**. Taip pat pažymėtina, kad vykdamas veiklą pagal pažymą, galima atimti **faktiškai patirtas išlaidas** arba **menamas išlaidas** (30 proc. pajamų), t.y. nerenkant dokumentų ir kurių nereikia pagrįsti.<sup>62</sup> Ši nuostata palanki tiems asmenims, kurie arba neturi išlaidas pagrindžiančių dokumentų, arba nepatiria išlaidų, kad nebūtų apmokestintos visos pajamos. Šia alternatyva dažniausiai naudojasi tie asmenys, kurie vykdo intelektualinę veiklą (pvz. vertimai, teisinė veikla, projektuotojai ir pan.) bei darbui naudoja savo žinias, o ne materialinius išteklius.

Taigi asmuo, metų eigoje vykdydamas veiklą bei apskaitydamas savo veiklos pajamas bei išlaidas, metams pasibaigus privalo pateikti deklaraciją ir nuo savo veiklos rezultato

<sup>61</sup> Kuriuo atveju laikomos pajamos uždirbtomis pagal kaupimo apskaitos principą, kai gyventojas vykdo individualią veiklą // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000111717&tree\\_id=1000001669](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000111717&tree_id=1000001669); prisijungimo laikas 2013-12-20

<sup>62</sup> Kokia tvarka 2010 metais ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais bus galima pripažinti individualios veiklos leidžiamais atskaitymais gyventojų individualios veiklos pajamoms uždirbti patirtas išlaidas? // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000112017&tree\\_id=1000007503](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000112017&tree_id=1000007503); prisijungimo laikas 2013-11-08

sumokėti privalomus mokesčius. Fizinis asmuo privalo mokėti gyventojų pajamų mokesťį, t.y. 5 arba 15 proc. Reikia pabrėžti, kad gyventojų pajamų mokesčio tarifo dydis priklauso nuo to, ar veikla yra priskiriama laisvajai profesijai ar ne. Veiklos priskyrimas laisvajai profesijai įstatyme nėra griežtai reglamentuotas. Jame pateikiamas tik apibrėžimas, o įstatymų komentare yra pateiktas tik keletas pavyzdžių, tačiau ne visų galimų veiklų sąrašas. Kadangi tai yra vienas iš klausimų, keliančių tam tikrų sunkumų individualios veiklos pagal pažymą administravime, ši tvarka bus aptarta 3 skyriuje, kur nagrinėjamos individualios veiklos probleminiai aspektai.

Kalbant apie mokamus mokesčius, veiklos vykdytojas taip pat moka 9 proc. privalomąjį sveikatos draudimą bei 28,5 proc. valstybinį socialinį draudimą, kurie paskaičiuojami nuo pusės apmokestinamųjų pajamų, t.y. nuo pusės pajamų ir išlaidų skirtumo. Be to, dar gali būti mokami ir kiti papildomi mokesčiai bei privalomi mokėjimai už leidimus, licencijas, susijusius su veiklos vykdymu, ir mokesčius, kurie mokami tuo atveju, jeigu veiklos vykdytojas savo veiklai nusamdo darbuotojų.

Kad žinotų, nuo kokios dalies turi būti mokami mokesčiai, gyventojai turi tinkamai apskaityti pajamas bei laikytis buhalterinės apskaitos tvarkymo taisyklių, kurias reglamentuoja LR buhalterinės apskaitos įstatymas, LR Vyriausybės nutarimas NR. 780 „Dėl mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“ ir kiti poįstatyminiai aktai. Lietuvoje besiverčiantys individualia veikla (išskyrus įsigijusius verslo liudijimus) asmenys, tvarkydami buhalterinę apskaitą, turi vadovautis Buhalterinės apskaitos taisyklėmis, patvirtintomis LR Finansų ministro 2003 m. vasario 17 d. įsakymu Nr. 1K-040 „Dėl gyventojų, besiverčiančių individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus), buhalterinės apskaitos taisyklių patvirtinimo“. Didelės reikšmės turi 2002 m. rugsėjo 25 d. LR Finansų ministro įsakymas Nr. 303 „Nuolatinio Lietuvos gyventojų su individualios veiklos pajamų gavimu susiję leidžiami atskaitymai bei jų apskaičiavimo tvarka“, kadangi ne tik pajamų apskaitymas, bet ir išlaidų priskyrimas atskaitymams, nuo kurių gyventojas nemoka mokesčių – tai vienas iš esminių mokesčių niuansų.

Išanalizavus minėtus teisės aktus pastebėta, kad vykdydamas individualią veiklą pagal pažymą gyventojas turi pildyti pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalą, kuriame nurodytų savo gautas pajamas ir patirtas išlaidas bei jų pagrindimui turėti tinkamus apskaitos dokumentus. Taip pat gyventojai vykdydami savo individualią veiklą bei turėdami darbuotojų, privalo užtikrinti, kad darbuotojai taip pat laikytųsi numatytų Taisyklių. Kaip pavyzdys, situacija, kuomet individualią veiklą vykdančiam asmuo veiklos vietoje darbuotojui nepaliko būtinų išrašyti apskaitos dokumentų<sup>63</sup>. Tačiau atkreiptinas dėmesys į tai, jog IDV vykdytojas gali atimti faktines išlaidas, kurias taip pat turi pagrįsti tinkamais apskaitos dokumentais. Jeigu išlaidos yra iki 1000 Lt, tai

<sup>63</sup> Klaipėdos miesto apylinkės teismo 2012 liepos 4 d. nutarimas Nr. A2.1.-2648-526/2012.

tinka įprastai išduodamas kasos aparato kvitas, kuriame nėra nurodomi pirkėjo duomenys, todėl tai yra terpė išlaidų didinimui bei sumokamų mokesčių sumažinimui. Maža to, kituose išlaidas pagrindžiančiuose dokumentuose kaip rekvizitai gali būti nurodyti fizinio asmens duomenys, o tai taip pat sukuria terpę asmeninių išlaidų priskyrimo grėsmei prie individualios veiklos.

Apibendrinus galima teigti, kad vykdant individualią veiklą pagal pažymą, daug aspektų turi pati apmokestinimo tvarka: pajamų pripažinimas, išlaidų atėmimas, pajamų ir išlaidų apskaitos tinkamas tvarkymas, privalomų dokumentų išrašymas bei išlaidas pagrindžiančių dokumentų turėjimas. Tai yra tie dalykai, kurie turi didžiausios reikšmės individualios veiklos reguliavime.

### **2.3. Individualios veiklos vykdytojų administracinė atsakomybė**

Individualią veiklą vykdantys asmenys yra neribotos civilinės atsakomybės subjektai. Jie, kaip ir visi asmenys, turi ne tik teises, bet ir pareigas, kurias netinkamai įvykdžius, kyla teisinė atsakomybė. Veiklą vykdantiems asmenims, nesilaikantiems nustatytų reikalavimų, taikoma atsakomybė, numatyta Administracinių teisės pažeidimų kodekse<sup>64</sup> (toliau – ATPK). Toliau bus apžvelgta taikoma administracinė atsakomybė, kaip individualios veiklos reguliavimo prevencinė priemonė, pagal pasitaikančius pažeidimus.

Kaip minėta, įregistruoti individualią veiklą (t.y. pateikti prašymą) gyventojai turi ne vėliau nei veiklos vykdymo pradžios dieną (išskyrus advokatai, advokatų padėjėjai, antstoliai ir notariai). Tačiau pasitaiko nemažai šių teisės normų pažeidimo atvejų, kuomet gyventojai vykdo veiklą jos neįregistravę. Gyventojams, kurie vykdo individualią veiklą jos neįregistravę, taikoma administracinė atsakomybė pagal ATPK 172 straipsnį, t. y. skiriama bauda nuo 500 Lt iki 1000 Lt. Padarius pakartotinį pažeidimą (kai gyventojas už tai jau buvo baustas administracine nuobauda), skiriama bauda nuo 1000 Lt iki 2000 Lt.

Lietuvos vyriausias administracinis teismas 2010 kovo 1 d. nutartyje byloje Nr. N-261-2907-10 yra pabrėžęs, kad „*ATPK 172 straipsnio dispozicija yra blanketinė norma, kuri duoda nuorodą į kitus teisės aktus. LR Administracinių teisės pažeidimų kodekso (toliau –ATPK) dvyliktojo skirsnio, į kurį patenka minėtas straipsnis, pažeidimų objektas yra valstybinė tvarka prekybos, finansų, apskaitos srityje. Teisės pažeidimu traktuojamas tik toks teisės normų nurodymų ar draudimų nesilaikymas, kuris padarytas kaltai, t. y. tyčia arba neatsargiai*“.

Kaip pavyzdys, Kauno apygardos teismo 2012 Rugpjūčio 18 d. nutartis byloje Nr. ATP-718-478/2012, kur patvirtinta, jog „*policijos komisariato kriminalinės policijos tyrėjams atlikus patikrinimą Vilkaviškio miesto turgavietėje, asmuo pažeidė ūkinės-komercinės veiklos vykdymo*

<sup>64</sup> Administracinių teisės pažeidimų kodeksas // Valstybės žinios. 1985, Nr. 1-1.



*tvarką - Vilkaviškio miesto turgavietėje prekiaavo <...> prekėmis, neturėdama verslo liudijimo ar kito juridinio pagrindo, <...> nepateikė ( prekybos vietoje neturėjo) šių prekių išsigijimo dokumentų. Tuo pažeidė 2002-11-19 LR Vyriausybės nutarimo Nr.1797 „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių“ 2.3 p. ir 16 p. reikalavimus, ir padarė administracinę teisės pažeidimą, numatytą LR ATPK 172 str.1 d.“*

Kitas pavyzdys, Lietuvos Vyriausiasis administracinio teismo 2010 m. kovo 1 d. nutartis byloje Nr. N-261-2907-10, kur patvirtinama, jog asmuo, išsigijęs verslo liudijimą patalpų nuomai, tačiau mažesniai plotui, nei faktiškai nuomojo. Čia teigiama, kad *„jis padarė tyčinį, sąmoningą ūkinės komercinės veiklos pažeidimą, kuriuo siekė pažeisti valstybės nustatytą tvarką, t. y. sumažinti mokėtiną pajamų mokesčių už išsigytą verslo liudijimą“.*

Tuo atveju, jei gyventojas vykdo kitokią, nei verslo liudijime nurodyta, veiklą, pagal GPMĮ nuostatas atsiranda prievolė sumokėti pajamų mokesčių nuo verslo liudijime nenurodytos veiklos rūšies gautų pajamų, kadangi galioja turinio viršenybės prieš formą principas.

**Atsakomybė už deklaracijos pateikimo tvarkos pažeidimą bei mokesčių vengimą.** Asmuo, vykdamas individualią veiklą, pagal nustatytą tvarką privalo mokesčių administratoriui pateikti metinę pajamų mokesčio deklaraciją. Jos nepateikęs ar pavėluotai pateikęs, taip pat pateikęs joje neteisingus duomenis, gali būti traukiamas administracinėn atsakomybėn vadovaujantis ATPK 172<sup>1</sup> straipsniu: *„gali būti skirta administracinė nuobauda – įspėjimas arba bauda nuo 200 Lt iki 500 Lt., o už pakartotinę veiklą skiriama bauda nuo 500 Lt iki 1000 Lt. Jei ši veika padaroma siekiant nuslėpti arba nuslepianč mokesčius ir jeigu tai neužtraukia baudžiamosios atsakomybės, skiriama bauda nuo 2000 Lt iki 4000 Lt“.*

**Atsakomybė už apskaitos reikalavimų nesilaikymą.** Asmuo, vykdamas individualią veiklą, bet nepildantis pajamų ir išlaidų apskaitos žurnalo, neišrašantis apskaitos dokumentų ar kitaip nevykdantis pareigų, traukiamas administracinėn atsakomybėn pagal ATPK 173<sup>1</sup> straipsnio 1 dalį (skiriama bauda nuo 100 Lt iki 200 Lt) arba ATPK 173<sup>1</sup> straipsnio 2 dalį (skiriama bauda nuo 200 iki 500 Lt). Padarius pakartotinį pažeidimą, skiriama bauda nuo 500 iki 2000 Lt. Už veiklą, padarytą ATPK 173<sup>1</sup> straipsnio 2–7 dalyse numatytais aplinkybėmis, gali būti skiriama bauda iki 40 000 Lt.

**Individualios veiklos tikrinimas.** Asmens vykdomą veiklą gali tikrinti valstybinių kontrolės institucijų pareigūnai. Jei patikrinimas atliekamas verslo liudijimo atveju, patikrinimai atliekami dalyvaujant verslo liudijimą išsigijusiam gyventojui. Jeigu tuo metu jo nėra, o veiklą vykdo į verslo liudijimą įrašytas šeimos narys, tai patikrinimas atliekamas dalyvaujant šeimos nariui. Jei patikrinimo metu yra nustatoma pažeidimų, protokolas turi būti surašomas veiklos vykdytojo vardu. Gali pasitaikyti atvejų, kada protokolas surašomas šeimos nario vardu. Pavyzdžiui, Vilniaus apygardos teismo 2012 Lapkričio 16 d. nutartis byloje Nr. ATP-1261-

487/2012, kur buvo nuspręsta, kad administracinės teisės akto pažeidimo protokolas šeimos nariui, įrašytam į verslo liudijimą, buvo surašytas teisėtai, nes jis kartu su žmona prekiaavo turgavietėje, tačiau šalia esančiame prekybos plote ir atsisakė už jį sumokėti. Verslo liudijimą įsigijusio asmens veiklos vykdymo vietoje nebuvo, todėl protokolas surašytas įrašyto į verslo liudijimą šeimos nario vardu.

Pareigūnas turi teisę pagal dokumentų paėmimo aktą iš gyventojų laikinai paimti dokumentus, daryti jų kopijas bei išrašus. Veiklą vykdančio asmens teigimu, kad dokumentai yra prarasti, jis turi pateikti faktą patvirtinantį dokumentą (pvz. išrašą iš policijos, priešgaisrinės tarnybos ir pan.). Nustačius teisės aktų pažeidėją ir administracinės teisės pažeidimo faktus, surašomas ATPK protokolas.

Veiklos vykdytojai turi teisę užginčyti pareigūnų veiksmus. Mokesčių administravimo įstatymo 144 straipsnyje yra įtvirtinta gyventojų teisė apskųsti bet kurių mokesčių administratoriaus (jo pareigūno) veiksmą arba neveikimą. Ginčai yra nagrinėjami LR Administracinių bylų teisenos įstatymo nustatyta tvarka.<sup>65</sup>

Kaip pavyzdys, Lietuvos Vyriausias administracinio teismo 2011 m. rugsėjo mėn. 9 d. nutartis byloje Nr. N-62-4510-11. Nagrinėjamoje byloje asmens kaltė padarius administracinį teisės pažeidimą yra grindžiama duomenimis, gautais Klaipėdos AVMI pareigūnams įvykdžius patikrinimą. Teisėjų kolegija konstatavo, kad „*Operatyvaus tyrimo skyriaus specialistės išankstinis susitarimas su fiziniu asmeniu dėl vairavimo įgūdžių tobulinimo pamokų už tam tikrą atlygį peržengė nusikalstamos veikos imitavimo ribas, įstatymo pažeidimas įvyko ne patrauktojo administracinės atsakomybės iniciatyva, o kaip specialistės provokacijos rezultatas*“. Taigi, įstatymo pažeidimas buvo tariamas, nes nebuvo ketinama realiai mokytis vairuoti. Nagrinėjamoje byloje nėra duomenų, jog pažeidimas galėjo būti padarytas be Klaipėdos AVMI pareigūnų įsikišimo. Teisėjų kolegija konstatavo, kad „*pareigūnai neapsiribojo vien tik iš esmės pasyviu fizinio asmens galimai neteisėtos veiklos tyrimu, bet darė tokio pobūdžio įtaką, kad sukurstytų įvykdyti teisės pažeidimą. Be minėtų provokacinių veiksmų, byloje nėra jokių kitų įrodymų, kad asmuo pažeidė ATPK 173 straipsnio 1 dalį, todėl administracinio teisės pažeidimo byla nutrauktina*“.

Pažymėtina, kad institucijų pareigūnai turėtų stengtis kuo operatyviau surinkti įrodymus administraciniam teisės pažeidimui įrodyti. Tačiau vykdydamas savo pareigas jis neturi pažeisti veiklą vykdančio subjekto teisių, o taip atsitikus – asmeniui yra užtikrinamas jo teisių gynimas. Kadangi jis, kaip teisinės sistemos dalyvis, turi ne tik pareigas, bet ir teises<sup>66</sup>.

<sup>65</sup> Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymas, 30 str. // Valstybės žinios 1999, Nr. 13-308; 2000, Nr. 85-2566).

<sup>66</sup> A. Vaišvila. Teisės teorija (2009).

### **3. INDIVIDUALIOS VEIKLOS ADMINISTRACINIO REGULIAVIMO PROBLEMOS**

Vykdamt individualią veiklą, kur viskas reglamentuota teisės aktais, atsiranda tam tikrų sunkumų, vertinant vieno ar kito aspekto atitikimą teisės normoms. Tos sritys, kuriose atsiranda daugiausia pavojų, turi būti smulkiau išanalizuotos, kad vykdamt veiklą ar tikrinant veiklos vykdytojus, būtų kuo mažiau nesusipratimų. Toliau bus aptariamoms probleminėms individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo sritys.

#### **3.1. Ekonominės veiklos rūšies parinkimo individualiai veiklai pavojai**

Kaip minėta ankstesniuose skyriuose, norint vykdyti individualią veiklą, pirmiausia reikia pasirinkti individualios veiklos rūšį. Individualios veiklos rūšių kodų nustatymas ir jų sąrašo patvirtinimas – Statistikos departamento kompetencija. Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorius yra patvirtintas Statistikos departamento prie LR Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymu Nr. DĮ-226 „Dėl ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“. Šiame klasifikatoriuje yra nurodytos visos galimos veiklos tiek fiziniams, tiek juridiniams asmenims. Norėdamas sužinoti savo veiklos rūšies kodą, gyventojas gali pats jį pasirinkti iš minėto klasifikatoriaus arba bandant išvengti netinkamo veiklos identifikavimo gali kreiptis į Statistikos departamentą, kad šioje srityje dirbantys specialistai atsakingai jį parinktų. Tinkamas veiklos rūšies kodo parinkimas vykdomai veiklai yra svarbus, kadangi dėl teisės aktų numatytos tvarkos pažeidimų gali atsirasti administracinė atsakomybė ir atitinkamai gali reikalauti papildomų administracinių veiksmų.

Verslo liudijimą išsiimti norintis asmuo, sužinojęs savo veiklos rūšies kodą, pagal veiklos rūšies kodą turi pasižiūrėti verslo liudijimų klasifikatoriuje, ar tokia veikla galima. Jeigu tokio veiklos rūšies kodo nėra, tuomet aišku, kad pagal verslo liudijimą tokios veiklos vykdyti negali ir turi pasirinkti kitą veiklos vykdymo formą – individualią veiklą pagal pažymą arba steigti įmonę. Kaip pavyzdys, jeigu gyventojas norėtų verstis konsultacines verslo ir kito valdymo veikla, kurios veiklos rūšies kodas pagal Statistikos departamento sudaryta klasifikatorių yra 70.22.00 Pažvelgus į verslo liudijimų sąrašą, tokio verslo liudijimo nėra, nes nėra nei vienos veiklos prie kurios būtų pažymėtas šis EVRK kodas. Todėl gyventojas turėtų arba registruoti individualią veiklą pagal pažymą arba steigti juridinį asmenį.

Tačiau jeigu veiklos rūšies kodas yra verslo liudijimo klasifikatoriuje, tai dar nereiškia, kad norimą veiklą gali vykdyti. Verslo liudijimų klasifikatoriuje, šalia galimų vykdyti veiklų yra nurodyta, į kokį EVRK kodą įeina į verslo liudijimas ar kokį EVRK kodą veikla apima.

Skirtumas yra tame, kad jeigu klasifikatoriuje šalia verslo liudijimo yra išvardinti kodai, tačiau nėra žodžių „įeina į“, vadinasi veiklos vykdytojas gali verstis visomis toje EVRK klasėje nurodytomis veiklomis. Pavyzdžiui, jeigu gyventojas nori verstis laikrodžių taisymu. Statistikos departamento sudaromame klasifikatoriuje yra pažymėta, jog tokia veikla yra 15.20 EVRK klasėje. Tuomet pažvelgus į verslo liudijimų sąrašą matoma, kad prie verslo liudijimo „Avalynės gamyba“ yra parašyta EVRK klasė 15.20. Vadinasi, gyventojas, išsiėmęs šį verslo liudijimą, gali vykdyti visa, kas pagal Statistikos departamento priskyrimą 15.20 leidžiama, t.y. įvairios paskirties, įvairių medžiagų, bet kokios gamybos technologijos, įskaitant liejimą (žr. išimtis), avalynės gamyba; odinių avalynės dalių: batviršių ir batviršių dalių, padų ir vidpadžių, kulnų ir kt., gamyba; antkurpių, antblauzdžių ir panašių dirbinių gamyba.

Tačiau daugiausia sunkumų sukelia situacija, kuomet verslo liudijimų klasifikatoriuje yra nurodyta, kad veiklos rūšies kodas „įeina į“. Kaip paaiškinama pačiame klasifikatoriuje, jeigu nurodytos EVRK klasės su nuoroda „įeina į“, gyventojas gali verstis tik veiklos pavadinime įrašytos veiklos rūšies veikla, įeinančia į nurodytas EVRK klases, jei atitinkamą veiklą reglamentuojantys teisės aktai ar teismo sprendimai gyventojams nedraudžia verstis tokia veikla. Kaip pavyzdys, gyventojas, norėdamas tvarkyti dviračius, sužinotų, kad dviračių remontą apibūdina EVRK klasė 95.29. Pagal verslo liudijimų sąrašą yra numatytas verslo liudijimas „Dviračių remontas“ ir prie jo parašyta įeina į 92.29. Tačiau šis verslo liudijimas suteikia teisę daryti tik tai, kas parašyta verslo liudijimo pavadinime, t.y. remontuoti dviračius. Ir tai nereiškia, kad išsiėmęs verslo liudijimą „Dviračių remontas“, gyventojas galės vykdyti visa, ką leidžia EVRK kodas 95.29, t.y. kitų asmeninių ir namų ūkio reikmenų taisymu. Pabrėžtina, kad jis gali vykdyti tik dviračių remontą.

Kalbant apie individualią veiklą pagal pažymą, dėl EVRK problema kyla tik iš dalies. Analizuojant Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių bei individualios veiklos pagal pažymą rūšis, pastebima, kad jei asmuo nori verstis savarankiška, pavyzdžiui, dainininko veikla, kuri dar įvardijama kaip atlikėjo veikla, pirmiausia pasirenka iš EVRK sąrašo tinkamą norimos vykdyti veiklos kodą. Šiuo atveju veiklos kodas būtų 90.01.00. Nors minėtame sąrašė šī veikla įvardijama kaip „scenos pastatymų veikla“, tačiau matoma, kad detalizuojant šią veiklą Statistikos departamentas yra nurodęs, kad į scenos pastatymų veiklą įeina:

- *teatro spektaklių, koncertų, operos ar šokių ir kiti scenos pastatymai:*
- *artistų grupių, cirkų ar trupių, orkestrų ar muzikantų grupių veikla*
- *individualių menininkų, tokių kaip aktoriai, šokėjai, muzikantai, skaitovai ar diktoriai, veikla.*<sup>67</sup>

---

<sup>67</sup> Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorius // <http://osp.stat.gov.lt/static/evrk2.htm>; prisijungimo laikas 2014-01-09.

Daugiau sunkumų kyla individualioje veikloje pagal pažymą tuomet, kai reikia nustatyti ar individuali veikla yra laisvoji profesija, ar ne, o tai yra labai svarbu, nes daro įtaką mokesčio tarifo parinkimui.

Kaip paminėta anksčiau, **laisvoji profesija** yra tokia veikla, kurią vykdo reikiamą kvalifikaciją turintys gyventojai, teikdami intelektines paslaugas klientams ir visuomenei. GPMĮ komentaro 2 str. 31 dalyje, paaiškinama, kokios veiklos yra priskiriamos laisvosioms profesijoms:

- *teisines paslaugas savarankiškai teikiantys asmenys: advokatai, advokatų padėjėjai, notarai, notarų padėjėjai, antstoliai, antstolių padėjėjai, konsultantai teisiniais klausimais ir kiti teisines paslaugas teikiantys gyventojai;*

- *ekonomikos srityje savarankišką veiklą vykdančios gyventojai: apskaitininkai, auditoriai, buhalteriai, finansų konsultantai, mokesčių konsultantai, ekonominių vertinimų ekspertai (nekilnojamojo turto vertintojai, juvelyrinių ir antikvarinių dirbinių vertintojai ir pan.), makleriai, brokeriai (asmenys - kaip nepriklausomi tarpininkai vykdančios prekių ir vertybinių popierių pirkimo-pardavimo sandorius prekių ir vertybinių popierių biržose) ir kiti panašią veiklą vykdančios gyventojai;*

- *medicinos bei sveikatos apsaugos srityje savarankiškai paslaugas teikiantys asmenys: gydytojai, bendrosios praktikos slaugytojai, akušeriai, psichologai, vaistininkai, veterinarai ir kiti panašias paslaugas teikiantys gyventojai;*

- *švietimo bei mokymo savarankišką veiklą vykdančios asmenys: dėstytojai, mokytojai, lektoriai, repetitoriai, konsultantai ir kiti panašią veiklą vykdančios gyventojai;*

- *kitas intelektines paslaugas savarankiškai teikiantys asmenys: lobistai, architektai, inžinieriai, dizaineriai, žurnalistai, fotoreporteriai, stilistai, redaktoriai, vertėjai, programuotojai, sistemų projektuotojai, projektų administratoriai, taip pat kiti gyventojai, savarankiškai teikiantys intelektines paslaugas.*

Kaip matoma, prie laisvųjų profesijų priskiriamos tokios veiklos, kurioms reikia specialių žinių. Taip pat minėtame GPMĮ įstatymo 2 str. 31 dalies komentare pateikta, kokios veiklos nėra priskiriamos laisvosioms profesijoms:

- *savarankišką komercinę ar gamybinę veiklą vykdančios gyventojai (pvz., žemės ūkio veikla užsiimančios gyventojai, prekybininkai, įvairių prekių gamintojai);*

- *savarankišką sporto ir atlikėjo veiklą vykdančios asmenys (pvz., šokėjai, dainininkai, cirko artistai, aktoriai, muzikantai, šachmatininkai, kultūristai);*

- *savarankišką kūrybinę veiklą vykdančios asmenys (pvz., dailininkai, skulptoriai, kompozitoriai, rašytojai, poetai, režisieriai, kinematografininkai, choreografai);*

- savarankišką mokslinę veiklą vykdančias asmenys (pvz., mokslininkai, mokslo darbus atliekantys asmenys);

- kita savarankiška veikla užsiimantys asmenys (pvz., priklausomi draudimo tarpininkai (draudimo agentai), prekybos bei reklamos agentai, nekilnojamojo turto agentai, vairuotojai, siuvėjai, kirpėjai, kosmetologai, įvairių sporto šakų instruktoriai ar teisėjai, treneriai, restauratoriai, gidai).

Problema yra tame, kad pagal tą patį EVRK kodą veikla gali būti priskiriama laisvajai profesijai, ir jai nepriskiriama. Todėl palikta daug vietos interpretavimui. Kaip galima pastebėti, įstatymo komentare yra pateikiami tik pavyzdžiai, kurios veiklos yra priskiriamos laisvosioms profesijoms, o kurios nėra priskiriamos. Tačiau niekur nėra pateikta baigtinio sąrašo, kuriame būtų suskirstytos visos veiklos į laisvasias ir ne laisvasias profesijas. Todėl tai sukelia sunkumų ne tik gyventojams, pasirenkant veiklą bei mokant nuo jos mokesčius, bet ir patiems VMI specialistams, kurie turi nuspręsti, ar teisingai pasirinktas tarifas ir pan.

### **3.2. Individualios veiklos ir darbo santykių atribojimas**

Kaip jau minėta ankstesniuose skyriuose, kur analizuojama individualios veiklos sąvoka, individuali veikla – yra savarankiška veikla, kurią vykdo gyventojas ir kurioje savarankiškai veikdamas fizinis asmuo pats sprendžia su savo veikla susijusius klausimus, pats investuoja, dengia su veiklos vykdymu susijusias išlaidas, paskirsto ir naudoja gautas pajamas.<sup>68</sup>

Individuali veikla tiek pagal pažymą, tiek pagal verslo liudijimą buvo sukurti pradedančiųjų verslininkų skatinimui bei šalies gyventojų verslumo didinimui, taikant mažesnę apmokestinimo tarifą. Tačiau pastaruoju metu vis daugiau bendrovių, siekiančių neteisėtais būdais išvengti mokesčių, faktiškai įmonėje atliekančius darbo funkcijas asmenis įformina individualią veiklą vykdančiais asmenimis, taip išvengdamos didesnių mokesčių<sup>69</sup>. Individuali veikla tapo vienas iš būdų, samdyti darbuotojus jų neįdarbinus pagal darbo sutartį, o sudarius civilinę paslaugų sutartį su gyventojais, vykdančiais individualią veiklą pagal pažymą ar pagal verslo liudijimą. Tai ypač populiariu besivystančiose šalyse.<sup>70</sup>

Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme, kur apibrėžiama individualios veiklos sąvoka, daug kur akcentuojama, kad individualią veiklą vykdančias asmuo gali teikti paslaugas ir įmonėms, tačiau tarp jų neturi būti įžvelgiami darbo santykiai, kaip jie apibrėžiami pagal LR Darbo kodeksą. Taigi, individualios veiklos vykdymą reglamentuoja ne tik LR Gyventojų

<sup>68</sup> Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo 2007 m. liepos 5 d. nutartis administracinėje byloje Nr. A<sup>8</sup>-693/2007.

<sup>69</sup> Individuali veikla ar darbo santykiai? // <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=1082855>; prisijungimo laikas 2014-01-18.

<sup>70</sup> Self-employment in OECD countries// <http://www.nber.org/papers/w7486>; prisijungimo laikas 2013-12-21

pajamų mokestis, bet ir LR Darbo kodeksas, todėl tai yra ne tik VMI, bet ir Valstybinės darbo inspekcijos priežiūroje esantis institutas.

LR Civilinio kodekso 6.716 straipsnio 1 dalyje yra nurodyta, jog „*paslaugų sutartimi viena šalis įsipareigoja pagal kitos šalies užsakymą suteikti klientui tam tikras nematerialaus pobūdžio (intelektines) ar kitokias paslaugas, nesusijusias su materialaus objekto sukūrimu (atlikti tam tikrus veiksmus arba vykdyti tam tikrą veiklą), o klientas įsipareigoja už suteiktas paslaugas sumokėti*“. To paties straipsnio 2 dalyje yra įtvirtinta, jog paslaugų sutartis gali būti sudaryta tuomet, kai tarp paslaugų teikėjo ir kliento neatsiranda darbo ar kitokių pavaldumo (subordinacijos) santykių. Taigi, svarbu atsižvelgti, kas yra laikoma darbo santykiais.

GPMĮ komentaro 2 str. 31 d. nurodoma, kad „*darbo santykiai arba jų esmę atitinkantys santykiai – tai tokie santykiai, kai darbas atliekamas pagal darbo sutartis, taip pat bet kokia kita veikla, vykdoma teisinių santykių, kurie iš esmės atitinka darbo sutarties sukuriamus darbdavio ir darbuotojo santykius, pagrindu*“.

**Darbo santykiai** – tai tokie teisiniai santykiai, kurie darbo sutarties pagrindu susiklosto tarp darbdavio ir darbuotojo. Darbo kodekso 93 str. numato, jog „*darbo sutartis yra darbuotojo ir darbdavio susitarimas, kuriuo darbuotojas įsipareigoja dirbti tam tikros profesijos, specialybės, kvalifikacijos darbą arba eiti tam tikras pareigas paklusdamas darbovietėje nustatytai darbo tvarkai, o darbdavys įsipareigoja suteikti darbuotojui sutartyje nustatytą darbą, mokėti darbuotojui sulygtą darbo užmokestį ir užtikrinti darbo sąlygas, nustatytas darbo įstatymuose, kituose norminiuose teisės aktuose, kolektyvinėje sutartyje ir šalių susitarimu*“. Taigi, remiantis šia nuostata galima teigti, kad esminės darbo sutarčiai būdingos sąlygos – tai darbuotojo įsipareigojimas dirbti tam tikrą darbą ar eiti pareigas, kurioms yra nustatoma tvarka bei darbo laikas, o kita šalis įsipareigoja mokėti už atliekamą darbą, užtikrinti tinkamas darbo sąlygas ir pan. „*Tačiau sprendžiant, ar tam tikra veikla yra susijusi su darbo arba jų esmę atitinkančiais santykiais reikia vadovautis ne tik formaliais požymiais, t. y. darbo sutarties buvimu arba nebuvimu, bet faktiškai atliekamo darbo pobūdžiu, t. y. reikia atsižvelgti į atliekamos veiklos organizavimo savarankiškumo laipsnį, į tai, ar tarp šalių faktiškai yra pavaldumo santykiai*“<sup>71</sup>.

Iš pateiktų definicijų galima teigti, kad darbo santykių ir civilinių santykių tarp dviejų šalių atribojime reikia atsižvelgti į tai, kad pagal civilinę sutartį susitariama dėl tam tikro galutinio rezultato, o pagal darbo sutartį – dėl tam tikros funkcijos ar darbo proceso atlikimo. Svarbu atsižvelgti, kokias funkcijas asmeniui yra paskirta vykdyti įmonėje. Jeigu fizinio asmens darbas yra analogiškas funkcijoms, kurias įmonėje vykdo darbuotojai, nors darbo sutartis nėra

---

<sup>71</sup> Darbo santykiai ar jų esmę atitinkantys santykiai // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000104975&tree\\_id=1000001603](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000104975&tree_id=1000001603); prisijungimo laikas 2014-01-10

sudaryta, gali būti laikoma, kad gyventojas yra susijęs darbo santykiais esmę atitinkančiais santykiais. Tačiau praktiškai šioje vietoje iškyla problemų, nes šiais laikais atsiranda įvairių naujų paslaugų, naujų verslo darinių, kai įmonės vykdo labai didelį skirtingų veiklos rūšių skaičių įvairiais kanalais bei samdo gyventojus tik daliai paslaugos atlikti, o ne visą konkretų rezultatą pasiekti ir pan. Todėl iškyla sunkumų vertinant, ar gyventojas sąsają su jį samdančia įmone.

Apžvelgiant verslo liudijimų ypatumus, buvo nurodyta, kad iki 2012-05-01 galiojo nuostata, kad su tam tikrais verslo liudijimais, prie kurių buvo pažymėtas žymuo „XX“, teikti paslaugų įmonėms nebuvo leidžiama. Buvo suteikiama teisė teikti paslaugas tik gyventojams. O su tais verslo liudijimais, prie kurių pažymėta „X“, teikti paslaugas buvo leidžiama įmonėms tik tuo atveju, jei įmonės nesivertė ta pačia veikla. Kiti verslo liudijimai suteikė teisę neribotai paslaugas pagal verslo liudijimus, jei prie tų verslo liudijimų nebuvo žymens „X“ ar „XX“. Svarbiausia, kad būtų laikomasi pagrindinio individualiai veiklai keliamo reikalavimo teikiant paslaugas įmonėms – santykiuose tarp veiklą vykdančio subjekto ir įmonės, kuri perka paslaugą iš jo, nebūtų įžvelgiami darbo santykiai. Nuo 2012-05-01, panaikinus nuostatą su žymenimis „X“ ir „XX“, yra numatyta, kad gyventojai pagal bet kurį verslo liudijimą negali teikti paslaugų, jeigu įmonės verčiasi ta pačia veikla (išskyrus prekybos ir gyvenamųjų patalpų nuomos verslo liudijimų apribojimai paslaugas teikti įmonėms). Tuo yra įtvirtinta nuostata, leidžianti lengviau identifikuoti darbo santykius. Tuo tarpu individualią veiklą pagal pažymą reglamentuojančiuose teisės aktuose nėra reglamentuoti draudimai teikti paslaugas įmonėms ar gyventojams, išskyrus nuostatą, kuri taikoma visoms individualios veiklos rūšims bendrai, t.y. kad nebūtų įžvelgiami darbo santykiai.

Taigi, verslo liudijimo atveju, mažesnė galimybė, kad bus įžvelgti darbo santykiai, uždraudus teikti paslaugas ta pačia veikla besiverčiančiai įmonei, kadangi darbo santykiai iš esmės dažniausiai įžvelgiami tada, kai įmonė savo vykdomai veiklai samdo darbuotojus, t.y. tai veiklai kuri yra nurodyta įmonės vykdomuose EVRK. Tai reiškia, kad sutapus EVRK kodams, atsiranda tikimybė įžvelgti darbo santykius. Žinoma, pirkdamos paslaugas iš veiklą pagal verslo liudijimus vykdančių gyventojų, įmonės kartais atranda sričių, kuriose pavyksta vietoj darbo santykių įforminti paslaugas, teikiamas pagal verslo liudijimą, pirkimą. Kaip pavyzdys, įmonė, kuri verčiasi pieno produkcijos prekyba, samdo gyventoją, išsiėmusį verslo liudijimą valymui, kad šis valytų jų patalpas. Nors gyventojas ir neteikia tokių paslaugų, kurias vykdo ir įmonė, tačiau kasdien teikia tą pačią paslaugą tai pačiai įmonei, įmonė jai suteikia visas darbo priemones, nurodo darbo laiką ir pan. Panašu, kad čia būtų galima įžvelgti darbo santykius.

Kur kas daugiau sunkumų atribojant darbo santykius atsiranda tarp įmonės ir individualios veiklos pagal pažymą vykdytojų, kadangi tokių apribojimų teikti paslaugas



įmonėms kaip pagal verslo liudijimą čia nėra nustatyta, o galimų vykdyti veiklų skaičius taip pat yra didesnis. Čia nėra nustatyta, kad individualios veiklos vykdytojo paslaugų EVRK negali sutapti su įmonės vykdomos EVRK. Kaip pavyzdys, Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. balandžio 11 d. sprendimas byloje Nr. Ik-2151-5802011, kur buvo sprendžiama, ar santykiai tarp įmonės ir individualią veiklą vykdančių gyventojų yra darbo santykiai. Šioje byloje nurodoma įmonė vertėsi kiaulininkyste ir samdė gyventojus, vykdančius veiklą pagal individualios veiklos pažymą, konsultacijoms. Iš pradžių gali būti vertinama, kad konsultavimo paslaugų sferoje, paslaugos gali būti teikiamos atsitiktinai, nežvelgiant darbo santykių, kadangi tokių paslaugų prireikia ne nuolat. Tačiau minėtoje situacijoje teismas konstatavo, „*jog tarp pareiškėjo ir fizinių asmenų iš tikrųjų buvo susiklostę ne civiliniai, bet darbo teisiniai santykiai, iš nustatytų faktinių aplinkybių, iš kurių akcentuojama aplinkybė, jog konsultacijų neapibrėžtais klausimais teikimas nagrinėjamu atveju prilygo zootechniko funkcijoms, t. y. darbinės funkcijos atlikimui*“. Taip pat buvo ir daugiau tokių aplinkybių kaip darbo laikas, vieta ir pan., kas leido pripažinti, jog tarp įmonės ir gyventojų buvo darbo santykiai.

Kaip matoma, nepaisant to, kad individualios veiklos nuo darbo atribojimas yra reguliuojamas kelių įstatymų, tačiau vertinant tai praktiškai, gali būti gana sudėtinga, dėl įvairių veiklų vykdymo savotiškumo, įmonės veiklos laisvumo šiandieninėje situacijoje bei dėl administracinių procedūrų sudėtingumo<sup>72</sup>. VMI specialistų teigimu, vadovaujantis nuojauta galima numatyti, kad tarp įmonės ir individualią veiklą vykdančių subjektų yra darbo, o ne civiliniai santykiai, tačiau surinkti įrodymus ir tai pagrįsti būna sudėtinga bei apima daug administracinių procedūrų. Bet pirmiausia reikėtų apžvelgti, kokios priežastys lemia darbo santykių įforminimo tokiu būdu:

- sumokama mažiau mokesčių;
- paprastesnė samdančio subjekto ir individualią veiklą vykdančio asmens santykių įforminimo ir nutraukimo procedūra;
- nėra nustatyto darbo laiko;
- nėra griežtų darbo drausmės ir darbo saugos reikalavimų.

Vengimas sudaryti civilines paslaugų teikimo sutartis vietoje darbo sutarties palanku įmonėms, kadangi visas prievolės, susijusias su mokesčių mokėjimu ir kitų socialinių garantijų užtikrinimu tokiu atveju perima individualią veiklą vykdančias subjektas. Fiziniai asmenys, prieš sudarydami sutartis, turėtų įvertinti, ką tokiu atveju jie praranda. Pirmiausia, jie patys prisiima prievolę susimokėti mokesčius nuo gautų pajamų. Gyventojų pajamų mokesčio įstatyme yra

---

<sup>72</sup> Problems of qualifying an employment relationship and undeclared work // <http://connection.ebscohost.com/c/articles/66806395/problems-qualifying-employment-relationship-undeclared-work-lithuania>; prisijungimo laikas 2014-01-01

reglamentuota, jog išmokos, išmokėtos individualios veiklos vykdytojui, yra B klasės pajamos, kas reiškia, jog nuo gautų pajamų mokesčius sumokėti turi ne įmonė, kuri tas pajamas išmokėjo, bet pats fizinis asmuo, kuris tas pajamas gavo (išskyrus tam tikras išimtis). Todėl fizinis asmuo, sutikdamas vietoje darbo santykių forminti pagal paslaugų sutartį kaip individualios veiklos vykdytojas, prisiima atsakomybę deklaruoti įstatymų numatyta tvarka savo vykdomos veiklos pajamas bei susimokėti mokesčius. Įmonei tai naudinga, nes sumažėja darbo vietos kaštai. Kalbant apie mokestinę naštą, tam tikrais atvejais gyventojų pajamų mokesčio tarifai skiriasi ir šiuo atveju gali būti mažesni nei dirbinant pagal darbo sutartį, o mokesčiai Sodrai taip pat šiuo atveju yra mažesni nei mokant darbdaviui išmokas pagal darbo sutartį.

Be siekimo mažiau sumokėti mokesčių yra ir kitų aspektų, kodėl įmonės įformina pagal paslaugų sutartį kaip individualią veiklą vykdančią asmenį, t.y. paprastesnę samdančio subjekto ir individualią veiklą vykdančio asmens santykių įforminimo ir nutraukimo procedūra. Darbo sutartis yra griežtai reglamentuota darbo kodeksu, kur numatytos sąlygos darbo sutarties nutraukimo atveju ir kur dažniausiai yra siekiama apsaugoti darbuotojo pusę. Tuo tarpu nors sudarant paslaugų sutartį taip pat yra numatomos sutarties nutraukimo aplinkybės bei šalių atsakomybė, bet lyginant su darbo sutartimi ir vertinant praktiškai forminamus santykius pagal paslaugų sutartį galima pastebėti, jog dėl teisinių žinių stokos, fiziniai asmenys sutartyje nepakankamai apsaugo savo interesus. Šiuo atveju plačiau aptariamos sąlygos paslaugos neįvykdymo atveju ir ką įsipareigoja veiklos vykdytojas. Todėl galima konstatuoti, jog fiziniai asmenys sudarydami paslaugų sutartis kaip individualios veiklos vykdytojai yra mažiau apsaugoti nei dirbantys pagal darbo sutartį, jeigu jie nepakankamai apdairiai gina savo teises bei turi mažai kompetencijos šioje srityje.

Kita priežastis, kuri lemia įmonių pasirinkimą vengti darbo santykių su fiziniiais asmenimis sudarant paslaugų sutartis – tai darbo drausmės bei saugos reikalavimų nebuvimas. Kalbant apie darbo sutartį, minėtos sąlygos yra griežtai reglamentuotos Darbo kodekse ir šios tvarkos laikymąsi griežtai prižiūri Valstybinė darbo inspekcija. Tuo tarpu sudarant paslaugų sutartį, šią atsakomybę prisiima pats fizinis asmuo, nes paslaugą jis atlieka savarankiškai ir įprastai yra atsakingas tik už galutinį produkto ar paslaugos rezultatą. Paslaugos atlikimo procesas – fizinio asmens atsakomybė. Todėl įmonei tai dar vienas privalumas sudaryti paslaugų sutartis vietoje darbo sutarties.

Tiek įmonei, tiek fiziniam asmeniui palanku sudaryti paslaugų sutartį todėl, kad nėra nustatyto darbo laiko. Įmonei šiuo atveju palanku, nes nereikia prižiūrėti, ar moka darbuotojui už tinkamą laiką, ar darbuotojas nepiktinaudžiauja gaudamas atlygį už darbo valandas, ar darbuotojas dirba tiek valandų, kiek jam priklauso. Tuo tarpu individualią veiklą vykdančiam

asmeniui tai taip pat palanku, nes jis gali lanksčiai prisitaikyti ir atlikti paslaugą kada nori, svarbu tik tai, kad įvykdytų per numatytą terminą.

Tačiau nepaisant to, vietoj darbo sutarties sudarant paslaugų sutartį kaip su individualios veiklos vykdytoju, fizinis asmuo turėtų įvertinti ne tik palankesnę mokestinę naštą ar lankstesnę paslaugos teikimo laiką, bet įvertinti ir kitus teisinius, socialinius aspektus bei galimus pavojus. Asmenys, vietoje darbo santykių sutikę vykdyti veiklą pagal pasirinktą individualios veiklos formą, praranda kai kurias socialines garantijas. Žemiau esančioje lentelėje pateikta informacija, kokias socialines garantijas fizinis asmuo gauna, sudarydamas darbo sutartį ar paslaugų teikimo sutartį, vykdant individualią veiklą pagal pažymą bei verslo liudijimą.

**Lentelė 2.** Socialinės garantijos, užtikrinamos sudarius darbo arba civilinę sutartį

	<b>Darbo sutartis</b>	<b>Individuali veiklą pagal pažymą</b>	<b>Individuali veikla pagal verslo liudijimą</b>
<b>Senatvės pensija</b>	+	Bazinė + papildoma pensijos dalis	Bazinė pensijos dalis (369 Lt/mėn)
<b>Motinytės, tėvystės išmokos</b>	+	+	-
<b>Motinytės (tėvystės) išmokos</b>	+	+	-
<b>Ligos pašalpa</b>	+	Galimybė savanoriškai sudaryti sutartį su SODRA ir mokėti papildomas įmokas	Galimybė savanoriškai sudaryti sutartį su SODRA ir mokėti papildomas įmokas
<b>Ligos draudimas</b>	+	+	+
<b>Nedarbo atveju</b>	+	Priklauso nuo stažo	-
<b>Nelaimingo atsitikimo darbo metu</b>	+	-	-
<b>Mirties atveju (apdraustojo sutuoktiniui ir vaikams)</b>	Igyja teisę į našlių ir našlaičių pensijas	Igyja teisę į našlių ir našlaičių pensijas	Igyja teisę į našlių ir našlaičių pensijas

**Šaltinis:** sudaryta autorės, remiantis LR Valstybinio socialinio draudimo įstatymu.

Iš lentelės galima matyti, kad vykdant dirbant pagal darbo sutartį suteikiamos visos socialinės garantijos: senatvės pensija ir motinytės, tėvystės išmokos, taip pat motinytės (tėvystės) išmokos, ligos pašalpa, ligos draudimas, socialinės garantijos nedarbo atveju bei nelaimingo atsitikimo darbo metu atveju ir dirbančiojo mirties atveju.

Jeigu yra vykdoma individuali veikla pagal pažymą ir yra mokamos socialinio draudimo įmokos, tuomet fizinis asmuo turi teisę į senatvės pensiją, motinytės, tėvystės ir motinytės

(tėvystės) išmokas. Tuo tarpu vietoje darbo sutarties sudarant paslaugų teikimo sutartį nėra mokama ligos pašalpa. Ji gali būti mokama tik tuo atveju, jeigu fizinis asmuo savanoriškai sudaro sutartį su Sodra bei moka papildomas įmokas. Ligos atveju šie asmenys gali gauti medicininės būtinąsias paslaugas. Tačiau nedarbo atveju, kai nutraukiama individuali veikla, valstybė jam suteikia teisę gauti išmokas pragyvenimui tik tada jei gyventojas turi nustatytą stažą. Stažas šiuo atveju priklauso nuo sumokėtų įmokų į Sodrą, kurios per metus negali būti mažesnės nei 12 minimalių mėnesinių algų dydžio pajamų. Tačiau gavus mažiau pajamų, skaičiuojamas stažas proporcingai mažėja, todėl iškyla rizika, kad negavus pajamų, individualią veiklą vykdančias asmuo neturės teisės į išmoką nedarbo atveju. Nors valstybė garantuoja veiklą vykdančio asmens mirties atveju apdraustojai ir vaikams mokėti našlių bei našlaičių pensijas, tačiau vengiant darbo santykių ir sudarius paslaugų sutartį kaip su individualią veiklą vykdančiu asmeniu, įvykus nelaimingam atsitikimui paslaugos teikimo metu fiziniam asmeniui nėra suteikiamos socialinės garantijos.

Kalbant apie bandymą išvengti darbo santykių ir sudarant paslaugų teikimo sutartį su individualią veiklą pagal verslo liudijimą vykdančiu asmeniu, fizinis asmuo turėtų atidžiau įvertinti jam suteikiamomis socialinėmis garantijomis, kadangi šiuo atveju jis gali netekti daugiau. Nors toks asmuo yra draudžiamas ligos draudimu (jeigu yra mokamos Privalomojo sveikatos draudimo įmokos) bei jo mirties atveju, sutuoktinis bei vaikai įgyja teisę gauti našlių bei našlaičių pensiją, tačiau jis praranda daugumą kitų galimų socialinių garantijų. Visų pirma, sulaukus pensinio amžiaus jam yra mokama tik bazinė senatvės pensijos dalis, taip pat jis neturi teisės gauti motinystės, tėvystės bei motinystės (tėvystės) išmokų, nedarbo atveju jis negali gauti išmokų, o jei paslaugos teikimo metu atsitinka nelaimingas atsitikimas, samdanti įmonė neprivalo atsakyti taip, kaip numatoma darbo sutarties atveju. Fiziniams asmenims vietoje darbo santykių sudarantiems paslaugų teikimo sutartį, ne tik praranda socialines garantijas, bet atsiranda ir kitų teisinių aspektų, kurie skiriasi darbo sutarties ir paslaugų teikimo sutarties atveju.

Ne tik gyventojai patiria tam tikrų nuostolių vengdami darbo santykių įforminimo, bet ir valstybė. Dėl šios priežasties yra surenkama mažiau mokesčių į valstybės biudžetą, kas turi įtakos visai šalies ekonomikai. Todėl siekdama užtikrinti visuomenės gerovę, ji imasi prevencinių priemonių. Mokesčių administratorius, siekdamas įvertinti įmonių ir individualios veiklos vykdytojų santykius, daro apklausas bei atlieka patikrinimus. Pagal individualią veiklą teikiamas paslaugas VMI gali vertinti kaip darbo santykius, jeigu:

- *paslaugos teikiamos vienai įmonei, kuri neretai dar ir suteikia gyventojui darbo vietą, darbo priemones, o tai leidžia manyti egzistuojant faktinius darbo santykius;*

- darbai yra vykdomi reguliariai, pastoviai, kas gali reikšti faktinių darbo santykių egzistavimą;
- ar įmonė periodiškai išmoka paslaugų teikėjui priklausantį atlyginimą, ar jis nustatomas pagal iš anksto sutartus kriterijus. Jei mokama periodiškai, o ne po darbo atlikimo, jei atlikto darbo rezultatas mažai įtakoja atlyginimo dydį, tikėtina, jog santykiai yra darbo;
- gyventojas dalį užmokesčio (dažniausiai — minimalią algą) gauna pagal darbo sutartį, o kitą dalį – kaip individualios veiklos pajamas;
- gyventoją su įmone saisto tam tikri įsipareigojimai, pvz., vykdo įmonės nurodymus, dalyvauja įmonėse organizuojamuose mokymuose, seminaruose, užsiėmimuose ir/arba kitų juridinių ar fizinių asmenų organizuojamuose kursuose, kuriuose gyventojas privalo dalyvauti įmonės nurodymu;
- gyventojas įsipareigoja formuoti teigiamą įvaizdį apie įmonę visuomenėje, laikytis įmonės nustatytų etikos reikalavimų;
- gyventojas paslaugų teikimo sutartis su klientais sudarinėja ne savo, o įmonės, iš kurios gauna atlygį už klientui suteiktas paslaugas, vardu;
- neegzistuoja verslo rizika, tai asmens vykdoma veikla greičiausiai nebus individuali veikla. Paslaugas teikiantis asmuo (ne pagal darbo sutartį) gali gauti pelno ir jis rizikuoja patirti su savo darbu (užduotimi) susijusius nuostolius.
- nustatoma kitų darbo santykiams būdingų aplinkybių.<sup>73</sup>

Taip pat gali būti atsižvelgiama į tai, kokia apimtimi paslaugų teikėjo atliekamas darbas yra įmonės įprastos veiklos dalis.

MAĮ 10 straipsnyje nustatyta, jog „mokesčių teisiniuose santykiuose viršenybė teikiama šių santykių dalyvių veiklos turiniui, o ne jos formaliai išraiškai“, todėl, jei gyventojas ir juridinio ar fizinio asmens darbo santykiai yra įforminti tam tikros rūšies civiline sutartimi kaip gyventojas individuali veikla, bet iš esmės tie santykiai atitinka darbo santykius (t.y. turi darbo santykiams būdingų požymių), tai mokesčių administratorius turi teisę gyventojas iš tokios veiklos gautas pajamas apmokestinti kaip darbo santykių pajamas. Todėl atsižvelgiant į minėtus kriterijus, VMI specialistai, nustatę darbo santykiams būdingų aplinkybių ir įvertinę jų visumą, individualią veiklą turinio viršenybės prieš formą principu vertina kaip darbo santykius ir iš tokios veiklos gautas pajamas apmokestins kaip darbo ir/ar jo esmę atitinkančių santykių pajamas ir taiko teisės aktų numatytas administracines procedūras bei sankcijas.

Kadangi darbo santykiai yra Valstybinės darbo inspekcijos (VDI) kompetencija, ši institucija taip pat vertina tarp samdančiosios ir paslaugą atliekančios šalių esamus santykius. Pagal telefonu VDI specialistų suteiktą informaciją, siekiant užtikrinti darbo santykių išvengimo

<sup>73</sup> Individuali veikla ar darbo santykiai? // <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=1082855>; prisijungimo laikas 2013-11-19

prevenciją, VDI dažnai tikrina įmones, kurios yra sudariusios sutartis su individualios veiklos vykdytojais, ypač tose veiklos srityse, kur pasitaiko daugiausia darbo santykių įforminimo pažeidimų ar jų vengimo, t.y. statybos sektoriuje ir pan. Tačiau atskirų programų, kontroliuojančių būtent šią sritį, šiuo metu nėra parengta.

### 3.3. Individualios veiklos vykdymo teritorija

Vykdamas individualią veiklą, labai svarbu yra vykdyti veiklą leidžiamoje teritorijoje bei atitinkamai susimokėti mokesčius. Individualios veiklos pagal pažymą ir pagal verslo liudijimą vykdymo teritorijų reglamentavimas skiriasi.

Yra skiriamos trys veiklos teritorijos, numatytos veiklos pagal verslo liudijimą, vykdymui: tai konkrečios savivaldybės teritorija, visoje Lietuvos Respublikoje, išskyrus Alytaus, Kauno, Klaipėdos, Palangos, Panevėžio, Šiaulių ir Vilniaus miestų savivaldybių ir Marijampolės bei Neringos savivaldybių teritorijas bei neribojant veiklos teritorijos.<sup>74</sup>

Fizinis asmuo, norėdamas vykdyti veiklą pagal verslo liudijimą tik vienoje savivaldybėje (pvz. Kauno r. savivaldybėje), šią informaciją jis turi pateikti prašyme išduoti verslo liudijimą. Šiuo atveju fiksuotas gyventojų pajamų mokesčio dydis jam bus paskaičiuojamas pagal tos savivaldybės tarybos priimtą mokesčio dydį. Šiuo atveju verslo liudijimo turėtojas savo veiklos negali kitur nei nurodytoje savivaldybėje.

Tarpinis variantas tarp veiklos vykdymo vienos savivaldybės teritorijoje bei veiklos vykdymo visoje Lietuvoje, yra verslo liudijimas visoje Lietuvos Respublikoje, išskyrus Alytaus, Kauno, Klaipėdos, Palangos, Panevėžio, Šiaulių ir Vilniaus miestų savivaldybių ir Marijampolės bei Neringos savivaldybių teritorijas. Tokia veiklos vykdymo teritorija išskirta tam, kad asmenys, vykdydami veiklą tik mažesniuose miesteliuose galėtų mokėti mažesnius mokesčius, nes šios teritorijos verslo liudijimai dažniausiai taip pat pigesni nei vykdamas veiklą visoje Lietuvoje.

Trečia galima individualios veiklos pagal verslo liudijimą veiklos teritorija yra galima visoje Lietuvoje, t.y. neribojant veiklos teritorijos. Šis verslo liudijimas suteikia teisę teikti paslaugas ir užsienyje, jei Lietuvos mokesčių inspekcijos išduotą verslo liudijimą pripažįsta toje šalyje.

Kalbant apie individualios veiklos pagal pažymą veiklos vykdymo teritoriją, šią veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose numatyta, kad gyventojas savo individualią veiklą pagal

---

<sup>74</sup> Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos leidinys „Verslo liudijimą įsigyjantį gyventoją atmintinė“ // <<http://mic.vmi.lt/documentspublic.do?&id=1000001564#tr1000001564>; prisijungimo laikas 2013-10-11

pažymą gali vykdyti tiek Lietuvos Respublikos teritorijoje, tiek ir už jos ribų, jeigu tokią veiklos vykdymo formą priima užsienio šalies mokesčių administratorius.

Jeigu fizinis asmuo vykdo individualią veiklą tik Lietuvoje ir veiklos teritorija neišeina už šalies ribų, tai veikla registruojama bei mokesčiai nuo gautų pajamų yra sumokami pagal Lietuvoje galiojančią tvarką. Tačiau jeigu individuali veikla yra vykdoma ne tik Lietuvoje, bet ir už jos ribų arba tik už šalies ribų ir jeigu tai yra šalys su kuriomis Lietuva yra sudariusi dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis, tuomet gaunant individualios veiklos pajamų toje šalyje, reikia laikytis dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartyje reglamentuotų nuostatų, sudarytos su konkrečia šalimi.

Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių komentaro 14 straipsnyje yra nurodyta, kad „*gautos pajamos, kurias fizinis asmuo rezidentas, gauna už profesines paslaugas ar kitą savarankiško pobūdžio veiklą, apmokestinamos tik toje Valstybėje, jeigu jis reguliariai savo dispozicijoje neturi jo veiklai reikalingos nuolatinės bazės kitoje Susitariančiojoje Valstybėje*“. Tai reiškia, kad jeigu Lietuvos nuolatinis Lietuvos gyventojas, vykdo veiklą tik Lietuvos teritorijoje, tai mokesčiai (o taip pat ir registruojama veikla) turi būti mokami pagal Lietuvos Respublikos teisės aktus.

Jeigu fizinis asmuo, užsienio valstybės rezidentas, užsiima individualia savarankiška veikla būdamas tik užsienio valstybėje arba trečiojoje valstybėje (pvz. JAV), tačiau pajamų už šią veiklą gauna ir iš Lietuvos, tai jo veikla turi būti apmokestinama pagal toje šalyje (JAV) galiojančias teisės normas. Taip pat šis gyventojas turi kreiptis į mokesčių administratorių toje šalyje ir pasidomėti, ar jo veiklai tokiu atveju privaloma teisinė registracija toje šalyje.

Taip pat komentuojamame straipsnyje yra numatyta, kad jeigu gyventojas turi nuolatinę veiklos vykdymo vietą kitoje šalyje, tai pajamų dalis, gauta toje kitoje šalyje turint nuolatinę bazę, gali būti apmokestinamos kitoje Valstybėje. „*Gyventojas laikomas reguliariai savo dispozicijoje turinčiu nuolatinę bazę toje kitoje Valstybėje, o pajamos, gaunamos iš aukščiau nurodytos jo veiklos, kuri atliekama toje kitoje Valstybėje, priskiriamos tai nuolatinėi bazei tada, kai kitoje valstybėje bet kuriuo dvylikos mėnesių laikotarpiu ištisai arba su pertraukomis išbūna ilgiau kaip 183 dienas*“. Vadinasi, net jeigu fizinis asmuo ir neturi nuolatinės veiklos vietos kitoje valstybėje, jis yra laikomas turinčiu nuolatinę bazę toje valstybėje, jeigu toje valstybėje, užsiimdamas individualia savarankiška veikla, išbūna ilgiau kaip 183 dienas.

Mokesčių inspekcijos specialistų teigimu, pasitaiko nemažai atvejų, kai gyventojai įsiregistruoja veiklą Lietuvoje, tačiau šalies teritorijoje jos nevykdo, o vykdo tik kitoje šalyje, taip bandydami sumokėti mažesnius mokesčius. Tačiau atsižvelgiant į aptartą dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties dalį, gyventojas turėtų kreiptis į mokesčių administratorių toje šalyje ir išsiaiškinti, ar privalo įregistruoti individualią veiklą bei sumokėti mokesčius toje

kitoje šalyje. „Jeigu gyventojas turi nuolatinę veiklavietę kitoje šalyje ar išbūnant ilgiau nei 183 d. per minėtą laikotarpį, pirmenybę apmokestinti turi kitos šalies mokesčių administratorius“<sup>75</sup>. Tačiau jeigu pagal toje šalyje galiojančią tvarką ten mokėti mokesčių nėra privaloma, tuomet nuolatinis Lietuvos gyventojas privalo sumokėti mokesčius į Lietuvos Respublikos biudžetą.

Tais atvejais, kai nustatomas administracinės tvarkos pažeidimas dėl veiklos vykdymo vietos netinkamo traktavimo bei vengimo mokesčių mokėti toje šalyje, kur veikla yra vykdoma, mokesčių administratorius turi teisę vadovaudamasis turinio viršenybės prieš formą principu apskaičiuoti ir nurodyti veiklos vykdytojams sumokėti mokesčius toje šalyje, kur jie privalo būti sumokami vadovaujantis numatyta tvarka. Kad būtų to išvengta, skirtingų šalių institucijos bei mokesčių administratoriai yra sudarę sutartis dėl informacijos perdavimo bei sklaidos. VMI viršininko pavaduotojas A. Klerauskas teigia, kad mokesčių administratorius bendradarbiauja su užsienio institucijomis nustatant ir gaunant informaciją apie gaunamas pajamas, atidaromas sąskaitas bankuose, įsigyjamą turtą, ko pasekoje yra tiriamas ir individualios veiklos vykdymas užsienyje. Mokesčių administratoriaus pareigūnas, turėdamas pradinę informaciją apie asmens sąsają su kuria nors užsienio valstybe, gali tos šalies institucijų suteikti informaciją apie gaunamas pajamas toje šalyje, sąskaitas banke ir pan.[63]

Europos šalių institucijos vis aktyviau keičiasi informacija. Su vienomis šalimis (pvz. Latvija, Estija, Ukraina, Švedija ir kt.) sudarytos sutartys, pagal kurias Lietuvos VMI gali kreiptis į kitos šalies institucijas, prašydama tam tikros informacijos. Taip pat kai kurią informaciją gauna automatizuotu būdu. „Dėl šios priežasties išaugo ir VMI gebėjimas laimėti mokestinius ginčus“.<sup>76</sup>

---

<sup>75</sup> Dvigubo apmokestinimo sutarčių komentarai, 14 p. // <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=101422>; prisijungimo laikas 2013-11-19

<sup>76</sup> VMI turi pakankamai priemonių išsiaiškinti naivius mokesčių slėpimo atvejus // <http://www.juris24.lt/2011/04/vmi-turi-priemoniu-isaiskinti-mokesciu-slepimo-atvejus>; prisijungimo laikas 2014-01-11



## 4. INDIVIDUALIOS VEIKLOS ADMINISTRACINIO-TEISINIO REGULIAVIMO PRAKTINIŲ PROBLEMŲ ANALIZĖ

Norint giliau išvelgti individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumus ir problematiką, buvo atliekama VMI specialistų, kaip individualią veiklą administruojančios institucijos atstovų, apklausa. Siekiant tiksliau išanalizuoti individualios veiklos administracinį reguliavimą, buvo tikslingai pasirinkti specialistai, konsultuojantys fizinius asmenis, vykdančius individualią veiklą, bei specialistai, kurie tikrina veiklą vykdančius asmenis. Konsultavimo skyriaus specialistai buvo apklausti tam, kad tiksliau būtų išsiaiškinta, su kokiais probleminiais klausimais dažniausiai kreipiasi norintys vykdyti veiklą ar jau ją vykdančias asmenys. Taip pat buvo apklausti gyventojų kontrolės skyriaus specialistai, kurie praktiškai nagrinėja asmenų vykdomos veiklos atitikimą teisės normoms. Specialistams tikslingai buvo užduodami klausimai, kurie patvirtintų arba paneigtų egzistuojančias problemas, išvelgtas analizuojant mokslinę literatūrą bei teisės aktus.

Bendraudant su VMI prie FM Mokesčių informacijos departamento Konsultavimo telefonu skyriaus specialistais, išaiškėjo, kad jų skyrius bendrai kiekvieną dieną sulaukia ne mažiau nei po 500 skambučių susijusių su individualia veikla pagal pažymą ir pagal verslo liudijimus. Asmenys nuolat domisi, kokia yra veiklos įregistravimo ar išregistravimo tvarka, kokie mokami mokesčiai, kaip tvarkyti veiklos apskaitą, kokia atsakomybė laukia už vienokį ar kitokį tvarkos pažeidimą ir pan. Galima daryti išvadą, jog nepaisant to, kad individualios veiklos vykdymą reglamentuoja ne vienas įstatymas ir daugybė poįstatyminių aktų, tačiau šios veiklos reglamentavimas asmenims norintiems vykdyti ar jau vykdančioms individualią veiklą vis tiek lieka ne iki galo aiškus.

Analizuojant VMI specialistų, konsultuojančių individualios veiklos vykdytojus, atsakymus išaiškėjo bendros problemų, kylančių vykdančių individualią veiklą, tendencijos. Kaip minėta, siekiant tiksliau identifikuoti individualios veiklos administracinį reguliavimą, buvo tikslingai pasirinkti specialistai, konsultuojantys fizinius asmenis, vykdančius individualią veiklą, o jiems užduoti tiksliniai klausimai apie veiklos vykdymo problematiką tiek turint VL, tiek IDV.

Kalbant apie veiklos įregistravimą bei išregistravimą, specialistai mano, jog yra sukurta pakankamai patogi elektroninė sistema, prašymų pateikimui tiek dėl VL, tiek dėl IDV. Daugiau niuansų yra ne prašymų pateikimo procedūrose, bet tinkamo veiklos pasirinkimo, tinkamos veiklos vykdymo teritorijos užtikrinimo ir panašiai.

Į klausimą „Ar pastebėjote, su kokiomis problemomis dažniausiai į Jus kreipiasi veiklą pagal verslo liudijimą vykdančias asmenys?“ daugiausia VMI specialistų atsakė, jog fiziniams

asmenims daugiausia klausimų kyla dėl tinkamo verslo liudijimo parinkimo, ar įeina konkreti veikla į vieną ar kitą verslo liudijimą. Šio klausimo iš individualios veiklos vykdytojų pusės dažnumas patvirtina 3 skyriuje nagrinėtą veiklos rūšies su VL liudijimais problematiką ir patvirtina, administracinis reguliavimas šioje vietoje nėra pakankamai aiškus bei reikalauja teisės aktų tobulinimo šioje srityje.

Taip pat specialistai atskleidžia, kad asmenys vykdantys individualią veiklą dažnai kreipiasi su klausimu, ar gali teikti paslaugas įmonėms. Kaip minėta analizuojant individualią veiklą reglamentuojančius teisės aktus, asmenys, vykdantys veiklą pagal VL, negali teikti paslaugų įmonėms, kurios verčiasi ta pačia veikla. Todėl gyventojams nėra aišku, ką reiškia vertimasis ta pačia veikla: ar EVRK kodų sutapimas, ar faktinės veiklos vykdymas. Šioje vietoje trūksta išsamaus paaiškinimo, kad neliktų tarpės teisės aktų pažeidimams.

Gyventojams, vykdantiems veiklą pagal VL, kyla klausimų ir dėl apskaitos tinkamo vedimo. Tačiau specialistai pastebėjo, kad tai labiau aktualu pradedantiems veiklą. Todėl galima teigti, jog buhalterinės paskaitos taisyklės vykdantiems veiklą pagal VL yra pakankamai aiškiai išdėstytos.

Analizuojant atsakymus į klausimą „*Ar pastebėjote, su kokiomis problemomis dažniausiai į Jus kreipiasi individualią veiklą pagal pažymą vykdantys asmenys? (pvz., dėl veiklos teritorijos veiklos, rūšies ir pan.)?*“ pastebėta, jog daugiausia klausimų šiems asmenims kyla dėl tinkamo pajamų mokesčio tarifo parinkimo. Šis tarifas priklauso nuo to, ar veikla priskiriama laisvosioms profesijoms. Todėl reikėtų atkreipti dėmesį į tai, jog ši sritis nėra pakankamai aiškiai reglamentuota. Taip pat specialistai pastebėjo, kad dažnai gyventojai kreipiasi dėl paslaugų teikimo įmonėms neaiškumo bei dėl paslaugų teikimo užsienyje. Ne mažiau klausimų šiems asmenims atsiranda dėl pajamų tinkamos apskaitos bei dėl išlaidų priskyrimo leidžiamiems atskaitymams. Iš to galima spręsti, kad tai yra viena iš esminių sričių vykdant veiklą pagal IDV.

Atsakant į klausimą „*Ar turite pasiūlymų, kaip būtų galima patobulinti administracinį individualios reguliavimą verslo liudijimo turėtojams bei norintiems jį įsigyti?*“, specialistai pateikė tokius pasiūlymus, kaip sukurti aiškų ir baigtinį VL sąrašą, kokiomis veiklomis galima verstis pagal verslo liudijimą, kad neliktų vietos interpretavimui bei palikti vykdyti tik pačias primityviausias veiklas, kaip prekyba, kelių rūšių gamybą ir pan.

Kalbant apie IDV pagal pažymą administracinio-teisinio reguliavimo tobulinimą, daugumos specialistų teigimu galėtų būti aktualus sąrašas (kuris būtų nuolat papildomas) veiklų, kuriomis fiziniai asmenys negali verstis ir galėtų būti aiškus sąrašas veiklų (pagal EVRK kodus), kurios priskiriamos laisvosioms profesijoms, kad neliktų neaiškumų, kokį GPM tarifą taikyti, bei neliktų vietos asmenų bandymui tikslingai pasirinkti mažesnę pajamų mokesčio tarifą. Buvo ir

kitų pavienių pasiūlymų šios srities tobulinimui, tačiau vertinant tai, kad jie neadekvatūs veiklą vykdančių asmenų keliamiems klausimams, plačiau jie nebus nagrinėjami.

Norint tinkamai identifikuoti individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo praktines problemas, interviu būdu buvo apklausti specialistai, kurie vykdo individualia veikla besiverčiančių asmenų kontrolę. Specialistų teigimu, jie vykdo tiek veiklą pagal VL, tiek pagal IDV asmenų kontrolę, o dažniausiai yra tikrinami rizikingi mokesčių mokėtojai. Kalbant apie nuolatinius ir nenuolatinius Lietuvos gyventojus, vykdančius individualią veiklą, jų parinkimas veiklos patikrinimams nustatomas taip pat ir nėra numatytos atskiros tvarkos. Specialistai, kuriems teko tikrinti nenuolatinių gyventojų vykdomą individualią veiklą, mano, kad daugiausia problemų su nenuolatinais gyventojais kyla paslaugų teikimo įmonėms atveju, nes dažniau išvelgiami darbo santykiai nei nuolatinių gyventojų individualios veiklos atveju. Specialistams, kurie interviu metu atsakinėjo į pateiktus klausimus, neteko atlikti asmenų, vykdančių veiklą ir už Lietuvos Respublikos teritorijos ribų, kontrolės, todėl praktinių problemų šiuo klausimų nepavyko nustatyti.

Į klausimą „*Kokie administraciniai pažeidimai patikrinimo atveju dažniausiai yra užfiksuojami?*“ daugiausia specialistų interviu metu atsakė, jog pasitaiko pažeidimų, kai vykdoma ūkinė-komercinė veikla, bet ji nėra įregistruojama, taip pat daugiausia pažeidimų dėl apskaitos standartų nesilaikymo: apskaitomų pajamų, taip pat neturi prekių įsigijimo dokumentų, dėl pajamų apskaitai reikalingų dokumentų neteisingo išrašymo, neteisingo išlaidų priskyrimo atskaitymams, taip pat nustatomi pajamų deklaravimo tvarkos pažeidimai. Pagal mokesčių inspekcijos specialistų suteiktą informaciją, pasitaiko nemažai atveju, kada veiklos vykdytojai nežino, kad pajamų pripažinimas ir apskaita yra griežtai reglamentuota ir tam tikrais atvejais skiriasi, tačiau to nežinodami taiko klaidingą apskaitos būdą.

Į klausimą „*Ar tenka užfiksuoti, išvelgti tokius pažeidimus kaip EVRK neatitikimas vykdoma veiklai? Kokioje veikloje tai dažniausiai pastebima: pagal pažymą ar verslo liudijimus?*“, buvo atsakyta, kad tokių pažeidimų pasitaiko, o patikrinimo metu pasiūloma tikslinti EVRK ir nurodyti realios veiklos, jeigu tai yra išvelgiama verslo IDV atveju, o jeigu pažeidimai išvelgiami VL atveju, kai faktiškai vykdoma veikla neatitinka veiklos rūšies kodo, tuomet pajamos apmokestinamos kaip gautos iš individualios pagal IDV, remiantis turinio viršenybės prieš formą principu.

Šių specialistų teigimu, iškyla keblumų, kai reikia atskirti, ar IDV priskiriama laisvajai profesijai ir kokį tarifą taikyti. Tuomet bandoma atsižvelgti, ar atliekama paslauga yra susijusi su techniniu, ar intelektiniu darbu. Taip pat teigia, kad labai sunku kartais šią vietą atskirti, nes atsiranda žinių poreikis konkrečioje srityje. Pavyzdžiui, programavimo darbai yra priskiriami prie laisvųjų profesijų, tačiau kas priskiriama programavimo, o kas tiesiog kitiems darbams,

kuriems nereikia įgūdžių ar žinių toje srityje, gana sunku. Kyla net ginčų toje srityje, kada veiklą vykdančias asmuo įrodinėja, kad tam tikroje veikloje tai nėra programavimo darbai, vartoja terminus, kurie apibūdina programavimo ir susijusius darbus, o specialistui, turinčiam mažai kompetencijos toje srityje, yra sunku nuspręsti. Kad to būtų išvengta, reikia nuodugnios analizės ar net kitų specialistų konsultacijos, kurie turi žinių ar dirba šioje srityje. Kaip matoma, identifikuojant IDV veiklas ar jas priskiriant tam tikrai veiklos rūšiai, praktikoje atsiranda sunkumų, kurie sukelia problemų ne tik gyventojams, bet ir patiems VMI specialistams. Tam tikras neapibrėžtumas teoriniu lygiu, sukelia pasekmes ir praktiniame teisės aktų įgyvendinime.

Išskiriant individualios veiklos vykdytojų administracinius-teisinius pažeidimus pagal verslo liudijimus bei pagal pažymą, specialistai minėjo, jog pagal verslo liudijimą dažniau pasitaiko neatitikimų dėl veiklos rūšies kodo. Kaip apklausos metu teigė mokesčių inspekcijos specialistai, tai yra vienas sudėtingesnių klausimų tiek gyventojams, norintiems vykdyti veiklą pagal verslo liudijimą, tiek ir patiems mokesčių inspekcijos darbuotojams, išduodantiems verslo liudijimus bei atliekantiems veiklos vykdytojų patikrinimus.

Dar vienas gana dažnai pasitaikantis teisės aktų neatitikimas vykdant veiklą pagal VL yra veiklos vykdymo teritorijos neatitikimas. Tokių pažeidimų pasitaiko, nes verslo liudijimams duodamos lengvatos, kurios priklauso nuo veiklos vykdymo savivaldybės. Mokesčių inspekcijos specialistų nuomone, pasitaiko atveju, kuomet verslo liudijimą išsiima konkrečioje savivaldybėje, taip pat paskaičiuojamas mokestis pagal konkrečią savivaldybę (dažnai tai būna pigiau nei vykdyti veiklą visoje Lietuvoje), tačiau realiai veikla yra vykdoma ne vienos, o kelių savivaldybių teritorijoje. Kaip vienas iš specialistų pateiktų pavyzdžių yra gamybos verslo liudijimai. Kadangi gamybos verslo liudijimas suteikia teisę gaminti ir paduoti savo pasigamintas prekes, gyventojai įsigyja verslo liudijimus tik toje teritorijoje, kurioje gamina, nors parduoda pagamintą produkciją ir kituose miestuose. Tokiu atveju norėdami prekiauti ir kitose savivaldybėse, gyventojai turėtų įsigyti verslo liudijimą neribojant veiklos teritorijos.

Tuo tarpu individualios veiklos pagal pažymą vykdytojai dažniau daro pažeidimus dėl buhalterinės apskaitos tvarkymo, dokumentų išrašymo, dažnai pasitaiko atveju, kai gyventojai bandydami nuslėpti savo pajamas, neišrašo jokio dokumento pajamų apskaitymui. Kaip teigia mokesčių inspekcijos specialistai, tai yra didžiausias darbų apimtį turinti procedūra. Labai svarbu yra patikrinti ne tik žurnale nurodytas pajamas bei išlaidas, bet ir jų pagrįstumą atitinkamais dokumentais, t.y. gaudami pajamas ir patirdami išlaidas gyventojai turi turėti juos pagrindžiančius dokumentus.

Taip pat dažna problema darbo santykių vengimo darant sandorius su įmonėmis. VMI specialistų teigimu, darbo santykių atirbojime pastaruoju metu mažiau kyla, kai individuali veikla yra vykdoma pagal verslo liudijimą, kadangi šis veiklos vykdymo būdas santykiuose su

įmonėmis yra labiau apribotas. Net ir nuo 2012-05-01 įsigaliojus pakeitimams, pagal nusistovėjusią tvarką įmonės idėmiau vertina paslaugų pirkimą iš tokiu būdu veiklą vykdančių subjektų. Tokie pažeidimai dažnai nustatomi statybos sektoriuje, automobilių remonto ir pan.

Bandant išsiaiškinti, ar patikrinimų metų teko nustatyti, jog veiklą pagal VL vykdo ne verslo liudijimo turėtojas, bet įrašytas šeimos narys, specialistai teigė, kad pasitaiko atveju, kuomet šia suteikta teise įrašyti į verslo liudijimą šeimos narį yra piktnaudžiaujama, t.y. veikla realiai yra vykdoma ne verslo liudijimo turėtojo, o šeimos nario, įrašyto į verslo liudijimą. Dažniausiai tai daroma dėl mokestinės naštos mažinimo. Pavyzdžiui, savivaldybės yra nustačiusios lengvatas pensininkams, ribotą darbingumo lygį turintiems asmenims, moksleiviams ir kt. Todėl kai fizinis asmuo, kuris nori vykdyti veiklą pagal verslo liudijimą, nepatenka į tų asmenų grupę, kuriems šios lengvatos yra numatytos, norėdamas mokėti mažesnius mokesčius už verslo liudijimą, pasirenka tokį jų mažinimo būdą: verslo liudijimas yra išimamas vieno iš tėvų, sulaukusių pensinio amžiaus, vardu, save įrašo kaip padedantį asmenį, o VMI, išduodanti verslo liudijimą, pagal savivaldybės priimtą sprendimą pritaiko lengvatą ir taip sumokamas mažesnis nustatytas mokestis už verslo liudijimą. Juolab, kad už įrašyta asmenį į verslo liudijimą mokesčių mokėti nereikia. Tokie mokesčių vengimo būdai pasitaiko su patalpų verslo liudijimais, asmeninių ir ūkio reikmenų nuoma ir pan., kur galima sudaryti ilgalaikę sutartį ir taip vykdyti veiklą. Todėl sunku įrodyti, kad faktiškai veiklą vykdo ne asmuo, kuris išsiėmė verslo liudijimą. Sunkiau tokiu būdu sumažinti mokamus mokesčius prekybos verslo liudijimo atveju ir pan., nes bet kada į prekybos vietą gali atvykti patikrinimus atliekantys mokesčių administratoriaus specialistai, taip pat tokiais atvejais, kur reikia sugebėjimų paslaugos atlikimui, pavyzdžiui, variklinių transporto priemonių techninės priežiūros ir remonto darbams, staliaus darbams ir pan. Dėl minėtų priežasčių specialistai mano, jog reikėtų panaikinti nuostatą, leidžiančią į verslo liudijimą įrašyti šeimos narį.

Specialistai, vykdantys fizinių asmenų individualios veiklos kontrolę mano, jog reikėtų susiaurinti veiklos pagal verslo liudijimą sąrašą bei apriboti IDV paslaugų teikimą įmonėms, kurios verčiasi ta pačia veikla, kad liktų mažiau galimybių pažeidimams, išvengiamiems dėl darbo santykių.

Analizuojant individualios veiklos administracinio-teisinio praktinę problematiką ir tyrimo metu gautus rezultatus, galima pastebėti, jog ištirtos praktinės problemos patvirtino teisės aktų bei teismų praktikos analizės metu išvengtą problemas. Todėl šiose vietose yra reikalingi teisės aktų pakeitimai, o jų pasiūlymai bus pateikti magistro darbo rekomendacijose.

## IŠVADOS

Išanalizavus individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumus ir problematiką galima daryti išvadą, kuri patvirtina darbo pradžioje iškeltą hipotezę: individualios veiklos sąvoka yra apibrėžta teisės aktuose, o jos vykdymą reglamentuoja ne tik įstatymai, bet ir nemažai poįstatyminių teisės aktų, tačiau jos reglamentas nėra pakankamai aiškus ir kartu su asmenų pasyvumu sukuria terpę reguliuojančių teisės aktų pažeidimų vystymuisi.

Taip pat galima padaryti šias išvadas:

1. Individuali veikla – tai veikla, kuria savarankiškai versdamasis asmuo siekia gauti pajamų ar kitokios ekonominės naudos per tęstinį laikotarpį. Tai gali būti savarankiška bet kokio pobūdžio komercinė arba gamybinė veikla, išskyrus nekilnojamųjų pagal prigimtį daiktų pardavimo ir (ar) nuomos veiklą, savarankiška kūryba, mokslinė, profesinė, įskaitant laisvasias profesijas, ir kita panašaus pobūdžio savarankiška veikla, savarankiška sporto veikla, savarankiška atlikėjo veikla. Individualiai veiklai yra būdingas tęstinumas, savarankiškumas bei ekonominės naudos siekimas. Norėdamas vykdyti individualią veiklą, asmuo gali pasirinkti individualios veiklos rūšį: individualią veiklą pagal verslo liudijimą arba individualią veiklą pagal pažymą.

2. Analizuojant individualios veiklos pagal verslo liudijimą administracinio-teisinio reguliavimo ypatumus, pastebėta, kad tai paprasčiausių administracinių procedūrų reikalaujanti veiklos vykdymo forma. Norint vykdyti tokią veiklą visų pirma turi būti sumokamas savivaldybių nustatytas fiksuotas pajamų mokesčio dydis, kuris paskaičiuojamas proporcingai veiklos vykdymo laikotarpiui dienomis. Kalbant apie individualios veiklos pagal pažymą ypatumus, yra išvelgiama mažiau procedūrinių dalykų veiklos įregistravimo ir išregistravimo atveju: pateikiamas prašymas ir nuo prašymo pateikimo momento veikla galioja, kol nebus pateikiamas prašymas ją nutraukti. Individualios veiklos reglamentavimas, priešingai nei veiklos pagal verslo liudijimą, labiau siejamas su griežtesnėmis pajamų apskaitos taisyklėmis bei mokesčio apskaičiavimo tvarka: pajamų pripažinimu, išlaidų atėmimu, privalomų dokumentų išrašymu bei pagrindžiančių dokumentų turėjimu.

3. Identifikuojant individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo problemas ir analizuojant teisės aktus, reglamentuojančius šią sritį, nustatyta, kad verslo liudijimo atveju, iškyla sunkumų parenkant tinkamą veiklos rūšies kodą, nes verslo liudijimų sąrašas yra sudarytas gana sudėtingai. Tuo tarpu pagal individualios veiklos pažymą sunkumų atsiranda vertinant, ar veikla priskiriama laisvajai profesijai, ar jai nepriskiriama, nes pagal tą patį EVRK kodą gali būti dvejopai. O nuo to priklauso pajamų mokesčio dydis. Palikta daug vietos interpretavimui. Kita problema - darbo santykių atribojimas. Individualios veiklos pagal

pažymą atveju, ši sritis yra mažai reglamentuota. Veiklos teritorija kaip problema verslo liudijimo atveju pasireiškia todėl, kad yra išskiriamos trys galimos veiklos vykdymo teritorijos nuo ko priklauso pajamų mokesčio dydis, todėl norėdami mokėti mažesnius mokesčius, gyventojai tam tikrose veiklos srityse gali išsiimti verslo liudijimą toje teritorijoje, kur mažesni mokesčio tarifai. Individualios veiklos atveju, veiklos teritorijos problema yra ta, gal galima faktiškai teikti paslaugas užsienyje, o mokesčius mokėti Lietuvoje, kur mažesni tarifai.

4. Analizuojant individualios veiklos administracinio-teisinio praktinę problematiką ir tyrimo metu gautus rezultatus, galima pastebėti, jog ištirtos praktinės problemos patvirtino teisės aktų bei teismų praktikos analizės metu išvelgtas problemas. Pagrindinės apklausos metu atskleistos problemos: tinkamas verslo liudijimo parinkimas pagal EVRK, veiklos priskyrimas laisvosioms profesijoms, paslaugų teikimo įmonėms ribos, suteiktos teisės į verslo liudijimą įrašyti šeimos narį piktnaudžiavimas bei veiklos vykdymo teritorija.

## PASIŪLYMAI IR REKOMENDACIJOS

Atsižvelgiant į nustatytas individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo problemas, siūloma:

- Susiaurinti verslo liudijimų sąrašą bei palikti pačias paprasčiausias veiklas, skirtas smulkiausiajam verslui, t.y. tokias veiklas, kaip prekyba, tam tikros rūšies gamyba bei paslaugos ir panaikinti tokias veiklas kaip vertimų veikla, fotografavimo veikla, specialieji statybos darbai, vandentiekio, šildymo ir oro kondicionavimo sistemų darbai ir pan.
- Pakoreguoti verslo liudijimų sąrašą nurodant, kokios tiksliai veiklos yra galimos ir panaikinti „įeina į“ nuostatą, pagal kurią šiuo metu kyla problemų nustatant kokias tiksliai paslaugas asmuo gali teikti.
- Atsižvelgiant į anksčiau Finansų ministerijos pateiktą pasiūlymą bei į praktines tyrimo metu išvelgtas problemas, panaikinti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002-11-19 nutarimo Nr. 1797 patvirtintų „Verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklės“ 3 p., kuriame suteikta teisė įrašyti į verslo liudijimą padedantį vykdyti veiklą šeimos nari, kadangi stebima piktnaudžiavimo atvejų.
- Sukonkretinti sąrašą veiklų, kurios priskiriamos laisvosioms profesijoms, kad neliktų vietos interpretacijoms. Pagal tą patį EVRK nustatyti vieną pajamų mokesčio tarifą.
- Apriboti individualios veiklos pagal pažymą paslaugų teikimą įmonėms, kurios verčiasi ta pačia veikla, kad liktų mažiau galimybių pažeidimams dėl išvelgiamų darbo santykių.



## LITERATŪRA

### Lietuvos norminiai aktai:

1. Lietuvos Respublikos Konstitucija // Valstybės Žinios. 1992, Nr. 33–1014.
2. Lietuvos Respublikos administracinių teisės pažeidimų kodeksas (su pakeitimais ir papildymais)// Valstybės Žinios, 1985, Nr. 1-1.
3. Lietuvos Respublikos Akcinių bendrovių įstatymas // Valstybės žinios, Nr. 64-1914.
4. Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas (su pakeitimais ir papildymais)// Valstybės Žinios, 2000, Nr. 74-2262
5. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas // Valstybės Žinios. 2002, Nr. 73-3085
6. Lietuvos Respublikos darbo kodeksas (su pakeitimais ir papildymais)// Valstybės žinios, 2002, Nr.64-2569
7. LR įstatymas Dėl užsieniečių teisinės padėties // Valstybės žinios 2004, Nr. 73-2539
8. Lietuvos Respublikos fizinių asmenų pajamų mokesčio laikinasis įstatymas// Valstybės žinios, 1990, Nr. 31-742 (negalioja).
9. Lietuvos Respublikos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas// Valstybės žinios, 2002, Nr. 35-1271.
10. Lietuvos Respublikos Privalomojo sveikatos draudimo įstatymas // Valstybės žinios, 1996, Nr. 55-1287.
11. Lietuvos Respublikos valstybinio socialinio draudimo įstatymas // Valstybės žinios, 1991, Nr. 17-447.
12. Lietuvos Respublikos Užimtumo rėmimo įstatymas // Valstybės žinios, Nr. 73-2762
13. Lietuvos Respublikos administracinių bylų teisenos įstatymas // Valstybės žinios, Nr. 85-2566
14. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. gruodžio 24 d. įsakymas Nr. 415 „Dėl Gyventojų, įsigijusio verslo liudijimą, pajamų ir išlaidų žurnalo formos ir jo pildymo tvarkos patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2002, Nr. 127-5760.
15. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. vasario 17 d. įsakymas Nr. 1K-040 „Dėl gyventojų, besiverčiančių individualia veikla (išskyrus gyventojus, įsigijusius verslo liudijimus), buhalterinės apskaitos taisyklių patvirtinimo“// Valstybės žinios. 2003, Nr.18-785.
16. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. lapkričio 19 d. nutarimas Nr. 1797 „Dėl verslo liudijimų išdavimo gyventojams taisyklių“// Valstybės žinios, 2002, Nr. 73-3085; 2008, Nr. 149-6033; 2010, Nr. 145-7410 .

17. VMI prie FM viršininko 2002 m. lapkričio 21 d. įsakymas Nr. 333 „Dėl verslo liudijimo formos ir individualios veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, klasifikatoriaus patvirtinimo“// Valstybės Žinios, 2002, Nr. 114-5114
18. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 m. rugsėjo 25 d. įsakymu Nr. 303 „Dėl Nuolatinio Lietuvos gyventojų su individualios veiklos pajamu gavimu susijusiu leidžiamu atskaitymu bei jų apskaičiavimo tvarkos patvirtinimo“// Valstybės žinios, 2002, Nr. 95-4149
19. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. gruodžio 17 d. nutarimas Nr. 1976 „Dėl gyventojų, įsigijusių verslo liudijimus, buhalterinės apskaitos tvarkos“// Valstybės žinios. 2002, Nr. 120-5408.
20. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2002 rugsėjo 25 d. įsakymu Nr. 300 „Dėl Fizinio asmens, kuris Lietuvoje išbūva ištiesai arba su pertraukomis 90, 183 ir 280 dienų, šių laikotarpių apskaičiavimo taisyklių patvirtinimo“// Valstybės žinios, 2002, Nr. 95-4146 .
21. Statistikos departamento prie LR Vyriausybės generalinio direktoriaus 2007 m. spalio 31 d. įsakymas Nr. DĮ-226 „Dėl ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriaus patvirtinimo“// Valstybės žinios, Nr. 119-4877 .
22. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas NR. 780 „Dėl mokesčiams apskaičiuoti naudojamų apskaitos dokumentų išrašymo ir pripažinimo taisyklių patvirtinimo“// Valstybės žinios, Nr. Nr. 55-2185
23. Lietuvos Respublikos Socialinės apsaugos ir darbo ministro 2009 m. rugpjūčio 13 d. įsakymas Nr. A1-499 „Dėl Aktyvios darbo rinkos politikos priemonių įgyvendinimo sąlygų ir tvarkos aprašo patvirtinimo“ // Valstybės žinios, Nr. Nr. 98-4133
24. Zarasų rajono savivaldybės tarybos 2012 m. lapkričio 26 d. sprendimas Nr. T-274 „Dėl fiksuotų pajamų mokesčių dydžių, taikomų įsigyjant verslo liudijimus 2013 m. vykdomai veiklai, nustatymo.
25. Šiaulių miesto savivaldybės tarybos 2012 m. lapkričio 29 d. sprendimas Nr. T-311 „Dėl fiksuotų gyventojų pajamų mokesčio dydžių ir lengvatų, taikomų įsigyjant verslo liudijimus 2013 m. vykdomai veiklai, nustatymo“.

#### **Europos Sąjungos teisės aktai:**

26. 2006 m. gruodžio 12 d. Direktyva 2006/123/EB Dėl paslaugų vidaus rinkoje// Europos Sąjungos oficialus leidinys. 2006, Nr. L 376/36.
27. 2009 m. gegužės 29 d. Europos Sąjungos Tarybos reglamentas (EB) Nr. 1346/2000.
28. Europos socialinė chartija// Valstybės žinios. 2001, Nr. 49-1704.
29. Konsoliduota Europos Bendrijos Sutartis// Valstybės žinios. 2004, Nr. 2-2

30. Tarptautinis ekonominių, socialinių ir kultūrinių teisių paktas. Valstybės žinios, 2002.08.02, Nr.: 3290
31. Paslaugų direktyvos įgyvendinimo vadovas// Europos Komisija, 2007.

**Kita literatūra:**

32. Jovaišas, K. Lietuvos Respublikos Konstitucijos komentaras. 1 dalis.
33. Dvigubo apmokestinimo sutarčių komentarai, 14 p. // <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=101422>; prisijungimo laikas 2013-11-19
34. Mikelėnas V., Vileita A., Taminskas A., Lietuvos Respublikos civilinio kodekso komentaras. Pirmoji knyga. Bendrosios nuostatos. Vilnius, 2001.
35. Ar asmenys, vykdantys veiklą pagal verslo liudijimą, privalo mokėti VSD įmokas? // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000119918&tree\\_id=1000003126](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000119918&tree_id=1000003126); prisijungimo laikas 2013-11-29
36. Ar vykdant veiklą pagal verslo liudijimą gali dalyvauti šeimos nariai // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000120313&tree\\_id=1000001660](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000120313&tree_id=1000001660); prisijungimo laikas 2013-11-28
37. Ar vykdant veiklą pagal verslo liudijimą gali dalyvauti šeimos nariai // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000120313&tree\\_id=1000001660](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000120313&tree_id=1000001660); prisijungimo laikas 2013-11-28
38. Darbo santykiai ar jų esmę atitinkantys santykiai // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000104975&tree\\_id=1000001603](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000104975&tree_id=1000001603); prisijungimo laikas 2014-01-10
39. Diskusija dėl verslo liudijimų // [http://www.finmin.lt/web/finmin/mokesciai/verslo\\_liudijimai\\_diskusija](http://www.finmin.lt/web/finmin/mokesciai/verslo_liudijimai_diskusija); prisijungimo laikas 2013-12-20
40. Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorius // <http://osp.stat.gov.lt/static/evrk2.htm>; prisijungimo laikas 2014-01-09.
41. Gintarė Jakštonytė. Mokesčių politikos reikšmė smulkaus verslo kūrimuisi. Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos. 2009. 3 (16). 57-64.
42. Individuali veikla ar darbo santykiai? // <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=1082855>; prisijungimo laikas 2014-01-18.
43. Individualios veiklos reglamentavimo analizė“ // [http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo\\_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo-politika/analizes\\_tyrimai\\_studijos\\_smulkus\\_verslas](http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo-politika/analizes_tyrimai_studijos_smulkus_verslas); prisijungimo laikas 2013-11-29

44. Individualios veiklos, kuria gali būti verčiamasi turint verslo liudijimą, pajamų mokesčio tarifai // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000128579&tree\\_id=1000001660](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000128579&tree_id=1000001660); prisijungimo laikas 2013-12-10.
45. Kada gyventojų pajamų mokestis turi būti papildomai sumokamas arba gražinamas // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000120492&tree\\_id=1000001662](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000120492&tree_id=1000001662); prisijungimo laikas 2013-12-12.
46. Kokia tvarka 2010 metais ir vėlesniais mokestiniais laikotarpiais bus galima pripažinti individualios veiklos leidžiamais atskaitymais gyventojų individualios veiklos pajamoms uždirbti patirtas išlaidas? // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000112017&tree\\_id=1000007503](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000112017&tree_id=1000007503); prisijungimo laikas 2013-11-08.
47. Kokį dokumentą turi išrašyti gyventojas, gavęs avansą tuo metu, kai verslo liudijimas dar negalioja? // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000127010&tree\\_id=1000007592](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000127010&tree_id=1000007592); prisijungimo laikas 2013-10-29.
48. Kuria individualia veikla gyventojas negali verstis // <http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?id=1000125246>; prisijungimo laikas 2013-12-28.
49. Kuriuo atveju laikomos pajamos uždirbtomis pagal kaupimo apskaitos principą, kai gyventojas vykdo individualią veiklą // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000111717&tree\\_id=1000001669](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000111717&tree_id=1000001669); prisijungimo laikas 2013-12-20.
50. Labai mažo verslo atstovų ir ketinančių pradėti verslą asmenų nuomonės dėl projekto „Verslo laiptai“ pateiktų rekomendacijų tyrimas (2010) // [http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo\\_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo-politika/analizes\\_tyrimai\\_studijos\\_smulkus\\_verslas](http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo_aplinka/smulkaus-ir-vidutinio-verslo-politika/analizes_tyrimai_studijos_smulkus_verslas); prisijungimo laikas 2014-01-15
51. Lietuvos Respublikos Konstitucijos komentaras, I dalis. Doc. Dr. G. Dambrauskienė, 48 str. 2000 m.
52. Mikelėnas V., Vileita A., Taminskas A., Lietuvos Respublikos civilinio kodekso komentaras. Pirmoji knyga. Bendrosios nuostatos. Vilnius, 2001.
53. Nuo kurio amžiaus gyventojui galima išsiimti verslo liudijimą // [http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000123835&tree\\_id=1000001660](http://mic.vmi.lt/documentpublicone.do?&id=1000123835&tree_id=1000001660); prisijungimo laikas 2014-01-09.
54. Paslaugų direktyva - naujos galimybės Jūsų verslui // [http://www.ukmin.lt/web/lt/paslaugu\\_direktyva\\_naujos\\_galimybes\\_jusu\\_verslui](http://www.ukmin.lt/web/lt/paslaugu_direktyva_naujos_galimybes_jusu_verslui); prisijungimo laikas 2014-01-28

55. Problems of qualifying an employment relationship and undeclared work // <http://connection.ebscohost.com/c/articles/66806395/problems-qualifying-employment-relationship-undeclared-work-lithuania>; prisijungimo laikas 2014-01-01
56. Self-employment in OECD countries// <http://www.nber.org/papers/w7486>; prisijungimo laikas 2013-12-21.
57. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos. Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymo komentaras. 2002 m. liepos 2 d. Nr. IX-1007
58. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos leidinys „Verslo liudijimą įsigyjančio gyventojų atmintinė“ // <http://mic.vmi.lt/documentspublic.do?&id=1000001564#tr1000001564>; prisijungimo laikas 2014-01-10
59. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos leidinys „Individualios veiklos, vykdomos pagal pažymą, ypatumai“ // <http://mic.vmi.lt/documentspublic.do?&id=1000001564#tr1000001564>; prisijungimo laikas 2014-01-11.
60. Verslo liudijimų sąrašo peržiūros principai // [http://www.finmin.lt/web/finmin/verslo\\_liudijimai\\_diskusija/perziuros\\_principai](http://www.finmin.lt/web/finmin/verslo_liudijimai_diskusija/perziuros_principai); prisijungimo laikas 2014-01-08.
61. Verslumo stebėjimo tyrimo ataskaita (2011) // [http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo\\_aplinka/smulkas-ir-vidutinio-verslo-politika/analizes\\_tyrimai\\_studijos\\_smulkus\\_verslas](http://www.ukmin.lt/web/lt/verslo_aplinka/smulkas-ir-vidutinio-verslo-politika/analizes_tyrimai_studijos_smulkus_verslas); prisijungimo laikas 2014-01-15
62. VMI paaiškina, kas yra laisvųjų profesijų atstovai // <http://www.vmi.lt/lt/?itemId=10821494&print=1>; prisijungimo laikas 2013-11-20.
63. VMI turi pakankamai priemonių išsiaiškinti naivius mokesčių slėpimo atvejus // <http://www.juris24.lt/2011/04/vmi-turi-priemoniu-isaiskinti-mokesciu-slepimo-atvejus>; prisijungimo laikas 2014-01-01.

### **Teismų praktikos:**

64. Europos Teisingumo teismo byla C-55/94, Reinhard Gebhard v. Consiglio dell'Ordine degli Avvocati e Procuratori di Milano, [1995] ECR. I-4165.
65. Konstitucinio Teismo 1996 m. birželio 18 d. nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos telekomunikacijų įstatymo 8 straipsnio 1, 2 ir 3 dalių bei 16 straipsnio 7, 8 ir 9 dalių atitikimo Lietuvos Respublikos Konstitucijai“.
66. Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo 2006 m. birželio 16 d. sprendimas byloje Nr. A5 – 902/2006.

67. Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo 2007 rugsėjo 12 d. sprendimas administracinėje byloje Nr. AI-1068/2007;
68. Lietuvos Vyriausiojo Administracinio teismo 2013 m. spalio 10 d. administracinėje byloje Nr. A<sup>438</sup>-1151/2013.
69. Klaipėdos miesto apylinkės teismo 2012 liepos 4 d. nutarimas Nr. A2.1.-2648-526/2012.
70. Kauno apygardos teismo 2012 Rugpjūčio 18 d. nutartis byloje Nr. ATP-718-478/2012.
71. Lietuvos Vyriausiasis administracinio teismo 2010 m. kovo 1 d. nutartis byloje Nr. N-261-2907-10.
72. Vilniaus apygardos teismo 2012 Lapkričio 16 d. nutartis byloje Nr. ATP-1261-487/2012.  
Lietuvos Vyriausiasis administracinio teismo 2011 m. rugsėjo mėn. 9 d. nutartis byloje Nr. N-62-4510-11.
73. Lietuvos Vyriausiojo administracinio teismo 2011 m. balandžio 11 d. sprendimas byloje Nr. Ik-2151-5802011.

# SANTRAUKA

## Individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumai ir problematika

Pagrindinės sąvokos: *individuali veikla, verslo liudijimas, individualios veiklos pažyma, administracinis reguliavimas.*

Vykstant kultūriniais mainams, nuolat kintančios darbo rinkos sąlygos, teisinės, ekonominės bei politinės priežastys ir noras būti versliais skatina žmones patiemis kurtis darbo vietas. Pagal galiojančius teisės aktus, Lietuvoje, kaip ir kitose pasaulio šalyse, asmenys gali steigti tiek juridinį asmenį, tiek vykdyti savarankišką veiklą. Dėl nesudėtingų administracinių procedūrų individuali veikla yra patraukli veiklos vykdymo forma. Teisė verstis individualia veikla užtikrinama ir nacionaliniu lygiu, ir Europoje Sąjungoje bei visame pasaulyje, o vyriausybės teikia subsidijas individualios veiklos steigimui bei vykdymui. Šiame magistro baigiamajame darbe taikant įvairius mokslinio tyrimo metodus siekiama nustatyti individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumus ir problematiką.

Magistro baigiamajame darbe nagrinėjama individualios veiklos sąvoka, individualią veiklą identifikuojantys požymiai, atskleidžiamos individualios veiklos vykdymo rūšys. Taip pat darbe analizuojami individualios veiklos reguliavimo ypatumai: individualios veiklos įregistravimo ypatumai, veiklos vykdymo metu taikomas teisinis reguliavimas. Darbe atskleistos pagrindinės individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo problemos. Norint atskleisti individualios veiklos administracinės-teisinės bazės taikymo praktikoje efektyvumą, atliktas specialistų, konsultuojančių individualią veiklą vykdančius gyventojus, bei valstybinės mokesčių inspekcijos specialistų, vykdančių individualios veiklos administravimo kontrolę, nuomonės tyrimas dėl individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo problematikos. Magistro baigiamajame darbe pagrindinis dėmesys sutelkiamas administraciniam reguliavimui bei procedūroms, apmokestinimo tvarka nėra smulkiai detalizuojama, o aptariama tik pagrindiniai aspektai.

Magistro baigiamojo darbo pradžioje iškelta hipotezė, kad individualios veiklos administracinis-teisinis reguliavimas nėra aiškiai reglamentuotas, o kartu su asmenų pasyvumu sukuria terpę reguliuojančių teisės aktų pažeidimų vystymuisi pasitvirtino.

## SUMMARY

### **Peculiarities and problems of administrative-legal regulation on self-employment**

Basic concepts: *individual activities, business license, certificate of individual activities, administrative regulation.*

During the cultural exchange, because of changing labor market conditions, economic and political reasons and the desire to be self-employed. Under the existing legislation, In Lithuania, as in other parts of the world, people can set up both: a legal entity or operate independently. Because of simple administrative procedures, the individual activity is attractive small business form. In European Union and around the world the government provides subsidies for business start-ups and individual activities.

The aim of this master thesis is to identify features and problems of the individual activities of the administrative-legal regulation by using a variety of research methods. Master's thesis examines the concept of individual activities, individual activities identifying factors disclosed individual activity types. It also analyzes the individual activities of the administrative procedure: individual activity registration features, performance during the applicable legal regulation. The paper revealed the main activities of individual administrative - legal regulatory issues. In order to reveal the performance of individual administrative - legal framework for the practical application of performance, made of professionals who advise residents engaged in individual activities, as well as state tax office professionals engaged in individual activities administrative control of the opinion survey on the performance of individual administrative - legal regulatory issues. Master's thesis focuses on regulation and administrative procedures, the tax regime is not fine detailed, discussed only key aspects.

Master's thesis at the beginning of the hypothesis that the activity of individual administrative - legal regulation is not clearly regulated, and with the passivity of media creates the laws of development of the lesions was confirmed.



# **PRIEDAI**

## Priedas 1. Anketinio tyrimo atsakymai

Laba diena,

Esu Mykolo Romerio magistro II kurso studentė. Rašau magistro darbą tema „Individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumai ir problematika“. Siekiant atskleisti temą, atlieku apklausą šiuo klausimu. Anketa yra anoniminė. Prašau Jūsų skirti kelias minutes ir pateikite savo, kaip šios srities administracines funkcijas atliekančių specialistų, įgytą patirtį bei nuomonę.

Tai užtruks tik keletą minučių, o Jūsų skirtas laikas bus labai svarbus.

1. Kuriam mokesčių inspekcijos departamentui ir skyriaus priklausote?
2. Kaip Jūsų darbas yra susijęs su individualią veiklą vykdančiais asmenimis?
3. Gal pastebėjote, su kokiomis problemomis dažniausiai į Jus kreipiasi veiklą pagal **verslo liudijimą** vykdančias asmenys ? (pvz., dėl veiklos teritorijos veiklos, rūšies ir pan.)
4. Gal pastebėjote, su kokiomis problemomis dažniausiai į Jus kreipiasi veiklą **pagal pažymą** vykdančias asmenys ? (pvz., dėl veiklos teritorijos veiklos, rūšies ir pan.)
5. Ar turite pasiūlymų, kaip būtų galima patobulinti administracinį individualios reguliavimą, kad būtų tobulesnis paslaugos gavimas iš Jūsų institucijos pusės **verslo liudijimo turėtojams**?
6. Gal turite pasiūlymų, kaip būtų galima patobulinti administracinį individualios reguliavimą, kad būtų tobulesnis paslaugos gavimas iš Jūsų institucijos pusės **vykdantiems veiklą pagal pažymą**?

## 2 priedas. Gyventojų kontrolės skyriaus darbuotojų atsakymai į klausimus

Sveiki,

Rašau magistro darbą tema „Individualios veiklos administracinio-teisinio reguliavimo ypatumai ir problematika“. Siekiant atskleisti temą, atlieku tyrimą šiuo klausimu: atlieku VMI specialistų apklausas raštu ar telefonu. Prašau skirti kelias minutes ir pateikite savo, kaip šios srities administracines funkcijas atliekančių specialistų, įgytą patirtį bei nuomonę.

1. **Kaip dažnai** tenka atlikti gyventojų, vykdančių individualią veiklą, veiklos patikrinimus?
2. **Kokius fizinius** asmenis tikrinate: vykdančius veiklą pagal verslo liudijimus ar pagal pažymą?
3. Kaip dažnai tenka tikrinti **neuoletinių** gyventojų įregistruotą veiklą ar veiklą, vykdomą pagal verslo liudijimus?
4. Kokias problemas tokiu atveju išvelgėte?
5. Kaip dažnai tenka tikrinti gyventojų įregistruotą veiklą ar veiklą, vykdomą pagal verslo liudijimus, ne tik Lietuvoje, bet ir **už Lietuvos Respublikos ribų**?
6. Kokie administraciniai pažeidimai patikrinimo atveju dažniausiai yra užfiksuojami?
7. Gal galima išskirti vykdančių veiklą pagal pažymą ar pagal verslo liudijimus aptiktus pažeidimus?
8. Ar tenka užfiksuoti, išvelgti tokius pažeidimus kaip veiklos **vykdymo teritorijos neatitikimas**? Kokioje veikloje tai dažniausiai pastebima: pagal pažymą ar verslo liudijimus?
9. Ar tenka užfiksuoti, išvelgti tokius pažeidimus **kaip darbo santykių išvelgimas**? Kur dažniau: pagal pažymą ar verslo liudijimus? Kokios rūšies veikloje (kaip pvz. patalpų valymo verslo liudijimas) ?
10. Ar tenka užfiksuoti, išvelgti tokius pažeidimus kaip EVRK neatitikimas vykdoma veiklai? Kokioje veikloje tai dažniausiai pastebima: pagal pažymą ar verslo liudijimus?
11. Ar tenka užfiksuoti tokius pažeidimus, kai vykdant veiklą pagal verslo liudijimus, kuriame įrašytas šeimos narys, faktiškai veiklą vykdo ne verslo liudijimo turėtojas, o padedantis asmuo?
12. Ar turite kokių pastebėjimų, kaip būtų galima patobulinti administracinį individualios veiklos reguliavimą?