



**VALSTYBINĖ MOKESČIŲ INSPEKCIJA  
PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTERIJOS**

2019-12-31 Nr. (18.2-31-2 E) RM-38255

**DĖL OPTOMETRINĖS PRIEŽIŪROS PASLAUGŲ IR OPTIKOS PREKIŲ APMOKESTINIMO PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIU BEI PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIO ATSKAITOS**

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, atsižvelgdama į mokesčių mokėtojų iškilusius klausimus dėl optometrinės priežiūros paslaugų ir optikos prekių apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM) bei su šia veikla susijusių prekių / įrangos PVM atskaitos, išanalizavusi valstybių narių, Europos Sąjungos Teisingumo Teismo (toliau - ESTT) praktiką bei įvertinusi Finansų ministerijos nuomonę šiuo klausimu, paaiškina:

**1. Ar optometrinės priežiūros paslaugos PVM tikslais laikomos sveikatos priežiūros paslaugomis?**

Pagal 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 132 straipsnio 1 dalies c punktą PVM neapmokestinamas medicininės priežiūros paslaugų, kurias teikia gydytojai bei paramedikai, teikimas, kaip jį apibrėžia atitinkama valstybė narė. Pagal ESTT praktiką ši PVM direktyvos nuostata yra aiškinama taip, kad PVM neapmokestinimas yra siejamas su 2 sąlygomis: teikiama paslauga yra laikoma sveikatos priežiūros paslauga ir paslaugą teikia asmuo, turintis teisę tokią paslaugą teikti. Be to, reikia turėti omenyje, kad pagal ESTT praktiką terminas „sveikatos priežiūros paslaugų teikimas“ apima visas paslaugas, kurių tikslas diagnozuoti, prižiūrėti ir tiek kiek įmanoma, gydyti ligas ir sveikatos sutrikimus. Šių paslaugų teikimas turi turėti terapinį tikslą. Bet net ir tais atvejais, kai žmonės, kuriems atliekami profilaktinio pobūdžio tyrimai ar pan., neserga jokia liga arba neturi sveikatos sutrikimo, minėtos paslaugos gali būti priskiriamos prie PVM neapmokestinamų sveikatos priežiūros paslaugų.

Optometrinės priežiūros paslaugų tikslas – diagnozuoti, prižiūrėti ir tiek, kiek įmanoma, gydyti regos sutrikimus. Tokios paslaugos, atsižvelgiant į aukščiau išdėstytą, PVM tikslais laikomos sveikatos priežiūros paslaugomis.

**2. Nuo kada optometrininkų teikiamos optometrinės priežiūros paslaugos PVM neapmokestinamos?**

Pagal Lietuvos sveikatos apsaugos ministro 2018 m. liepos 17 d. įsakymo Nr.V-813 ir 2018 m. rugpjūčio 27 d. įsakymo Nr. V-943 nuostatas: a) optometrinės priežiūros paslaugos nuo 2018 m. lapkričio 1 d. laikomos asmens sveikatos priežiūros paslaugomis, b) optometrininko praktika pripažinta licencijuojama asmens sveikatos priežiūros paslauga (pareiga optometrininkui įgyti licenciją verstis optometrininko praktika numatyta nuo 2020-01-01), c) pareiga ūkio subjektams įgyti licencijas numatyta nuo 2019 m. kovo 1 dienos.

Atsižvelgiant į tai, Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau – PVMĮ) 20 straipsnyje nustatyta PVM lengvata optometrinės priežiūros paslaugoms taikoma:

- 1) nuo 2018-11-01 iki 2019-02-28 ūkio subjektams, kurių darbuotojai turėjo optometrininko profesinę kvalifikaciją;
- 2) nuo 2019-03-01 iki 2019-12-31 ūkio subjektams, turintiems licencijas teikti optometrinės priežiūros paslaugas, jeigu jų darbuotojai turėjo optometrininko profesinę kvalifikaciją;
- 3) nuo 2020-01-01 ūkio subjektams, turintiems licencijas teikti optometrinės priežiūros paslaugas, jeigu juose dirba optometrininkai, įgiję licenciją verstis optometrininko praktika.

### **3. Ar ūkio subjektų, teikiančių optometrinės priežiūros paslaugas, tiekiamos prekės PVM neapmokestinamos?**

PVMĮ 20 str. 2 dalyje nustatyta, kad PVM neapmokestinamos šio straipsnio 1 dalyje nurodytų asmenų tiekiamos prekės, kai tenkinamos visos šios sąlygos:

- 1) šios prekės tiekiamos šio straipsnio 1 dalyje nurodytų paslaugų vartotojams;
- 2) šių prekių tiekimas yra susijęs su šio straipsnio 1 dalyje nurodytų paslaugų teikimu.

Remiantis ESTT praktika (byla C-353/85), PVMĮ 20 straipsnio 2 dalyje nurodyta PVM lengvata prekėms, kurios nėra būtinos sveikatos priežiūros paslaugų teikimo momentu, netaikoma.

Minėtoje byloje konstatuota, kad korekciniai akiniai (akinių rėmeliai ir korekciniai akinių lęšiai), korekciniai kontaktiniai lęšiai, dėklai ir kt.) nelaikomi prekėmis, kurios yra būtinos optometrinės priežiūros paslaugų teikimo momentu. Todėl minėtoms prekėms PVMĮ 20 str. 2 dalyje nustatyta tvarka PVM lengvata netaikoma, t. y. jos nustatyta tvarka turi būti apmokestinamos PVM.

### **4. Optometrininkas suteikia medicininę konsultaciją (akių korekcijos nustatymas) ir paciento kortelėje pažymi skiriamų akinių dioptrijas bei išduoda akinių skyrimo kortelę, tačiau nenurodo medicininės indikacijos (ligos kodo, siūlomo gydymo ir t. t.). Kaip apmokestinamos PVM šios optometrininko teikiamos paslaugos?**

Sveikatos priežiūros paslaugų neapmokestinimas PVM yra siejamas su tuo, ar suteikta paslauga yra laikoma sveikatos priežiūros paslauga ir ar tokią paslaugą teikiantis asmuo turi teisę tokią paslaugą teikti. Todėl, jei tenkinamos atsakyme į 1 ir 2 -ą klausimą nurodytos sąlygos, optometrininko teikiamos akių korekcijos nustatymo paslaugos PVM neapmokestinamos.

### **5. Kaip turėtų būti apmokestinama optikos salone suteikta akių tikrinimo paslauga, kai optikos salonas ir / ar jame dirbantis akių tikrinimo paslaugą teikiantis asmuo, neturi teisės aktuose nustatytos licencijos ar kvalifikacijos?**

Sveikatos priežiūros paslaugų neapmokestinimas PVM yra siejamas su tuo, ar suteikta paslauga yra laikoma sveikatos priežiūros paslauga ir ar tokią paslaugą teikiantis asmuo turi teisę tokią paslaugą teikti. Todėl, jeigu klausime nurodytu atveju bent vienas iš licenciją ir/ar kvalifikaciją privalančių turėti asmenų jos neturi, tai akių tikrinimo paslauga PVM apmokestinama.

### **6. Ar įmonė gali teikiamas optometrinės priežiūros, oftalmologo paslaugas apmokestinti PVM?**

Jei tenkinamos visos PVMĮ 20 straipsnyje nustatytos sąlygos ir optometrinės priežiūros, oftalmologo teikiamos paslaugos PVM tikslais laikytinos sveikatos priežiūros paslaugomis, įmonė teikiamų optometrinės priežiūros, oftalmologo paslaugų apmokestinti PVM negali.

### **7. Ar ūkio subjektai gali traukti į PVM atskaitą įrangos, skirtos optometrijos paslaugų teikimui, pirkimo PVM?**

Pagal PVMĮ 62 str. 1 dalies nuostatas, įsigytų prekių ir (arba) paslaugų pirkimo PVM, tiesiogiai ar proporcingai priskirtas kitai, negu nurodyta PVMĮ 58 str. 1 dalyje, veiklai, t. y. PVM apmokestinamai veiklai, negali būti atskaitomas.

Vadinasi, kai ūkio subjektų įsigyjama įranga (pvz., diagnostinių tyrimų aparatūra) yra naudojama nuo PVM atleistiems sandoriams, t. y. PVM neapmokestinamoms optometrinės priežiūros paslaugoms teikti, tai tokios įrangos pirkimo PVM į PVM atskaitą netraukiamas ir iš biudžeto negražinamas (išskyrus atsakyme į 9 klausimą nurodytus atvejus). Įrangos pirkimo PVM atskaita tikslinama to mokestinio laikotarpio, kurį buvo pradėtos teikti PVM neapmokestinamos

paslaugos, PVM deklaracijoje (t. y. atskaityta pirkimo arba importo PVM dalimi, tenkančia iki PVM atskaitos tikslinimo termino pabaigos likusiam laikotarpiui, padidinant mokėtiną į biudžetą (mažinant gražintą iš biudžeto) PVM sumą (PVMĮ 67 str. 5 dalis)).

**8. Ar ūkio subjektai gali traukti į PVM atskaitą parduodamų prekių (akinių rėmelių, akinių lęšių, kontaktinių lęšių) pirkimo PVM?**

Ūkio subjektai, įsigiję prekes (akinių rėmelius, akinių lęšius, kontaktinius lęšius), kurių pardavimas yra PVM apmokestinamas, jų pirkimo PVM gali traukti į PVM atskaitą.

**9. Ar ūkio subjektams, apmokestinusiems PVM optometrines priežiūros paslaugas, laikotarpiu nuo 2018-11-01 iki mokesčių administratoriaus paaiškinimo išleidimo, bus taikomos administracinės priemonės?**

Atsižvelgiant į tai, jog susidarė išskirtinė visuotinio neaiškumo situacija, kai PVMĮ nuostatos daugelio verslo subjektų buvo taikomos netinkamai, ūkio subjektams, apmokestinusiems PVM optometrines priežiūros paslaugas, laikotarpiu nuo 2018-11-01 iki mokesčių administratoriaus paaiškinimo išleidimo, administracinės priemonės nebus taikomos, t. y. ūkio subjektams, šiame laikotarpyje apmokestinusiems optometrines priežiūros paslaugas PVM, nebus prievolės tikslinti PVM deklaracijose apskaičiuoto pardavimo PVM bei į PVM atskaitą įtrauktų pirkimo PVM sumų (pvz., įrangos, skirtos optometrijos paslaugų teikimui). Tačiau po mokesčių administratoriaus paaiškinimo išleidimo ūkio subjektams, kurie teikiamas optometrines priežiūros paslaugas neteisingai apmokestins PVM, PVM administracinės priemonės bus taikomos, t. y. ūkio subjektai, optometrines priežiūros paslaugas apmokestinę PVM, apskaičiuotą pardavimo PVM sumą nustatyta tvarka privalės sumokėti į biudžetą, tačiau prekių, paslaugų, susijusių su šių paslaugų teikimu, pirkimo PVM, negalės traukti į PVM atskaitą.

**10. Kokioms oftalmologo teikiamoms paslaugoms taikoma PVMĮ 20 straipsnyje nustatyta PVM lengvata?**

Oftalmologo teikiamoms paslaugoms, kurių tikslas diagnozuoti, prižiūrėti, gydyti regėjimo ligas ir sutrikimus (regėjimo tikrinimas, akių spaudimo matavimas, konsultacija, keratometrija, periferinių matymų patikrinimas, skaitmeninė akies nuotrauka, vyzdžių plėtimas ir pan.) taikoma PVMĮ 20 straipsnyje nustatyta lengvata.

**11. Ką turi daryti ūkio subjektas, jeigu jis, klientui pareikalavus, iki mokesčių administratoriaus paaiškinimo išleidimo sugrąžino klientui jo už prekes (akinių rėmelius, akinių lęšius, kontaktinius lęšius) sumokėtą pardavimo PVM?**

Jeigu ūkio subjektas, klientui pareikalavus, iki mokesčių administratoriaus paaiškinimo išleidimo sugrąžino klientui jo už prekes (akinių rėmelius, akinių lęšius, kontaktinius lęšius) sumokėtą pardavimo PVM ir klientas šio grąžinto PVM negrąžina atgal, PVM tikslais laikoma, kad ūkio subjektas klientui parduodamoms prekėms suteikė nuolaidą, lygią klientui grąžintai PVM sumai. Tokiu atveju ūkio subjektas iš atlygio, kurį jam sumokėjo klientas, turi, taikydamas PVMĮ 92 straipsnio 1 dalyje nurodytą formulę, išskaičiuoti PVM ir šį PVM nustatyta tvarka sumokėti į biudžetą.

Viršininė

Edita Janušienė