

# PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIU NEAPMOKESTINAMOS SVEIKATOS PRIEŽIŪROS PASLAUGOS

## Turinys

1. Kokios sveikatos priežiūros paslaugos neapmokestinamos PVM? .....	1
2. Kuo remiantis nustatomas suteiktos paslaugos tikslas?.....	1
3. Kas gali teikti sveikatos priežiūros paslaugas?.....	2
4. Ar PVM lengvata gali būti taikoma sveikatos priežiūros įstaigų atliekamoms plastinėms estetinėms operacijoms bei įvairioms grožio procedūroms ? .....	2
5. Ar PVM lengvata gali būti taikoma sanatorijų, sveikatos, poilsio centrų ar kitų įstaigų teikiamoms gydomųjų vonių, purvo procedūrų, gydomųjų masažų ir pan. paslaugoms? .....	3
6. Ar PVM lengvata taikoma medicininiam patikrinimams, medicininių pažymų bei išvadų išdavimui? .....	4
7. Ar klinikiniai tyrimai PVM tikslais laikomi sveikatos priežiūros paslauga? .....	5
8. Kokiais atvejais PVM neapmokestinamos kitos sveikatos paslaugų teikėjų teikiamos paslaugos ir tiekiamos prekės?.....	5
9. Kokios prekės ir paslaugos laikomos „glaudžiai“ susijusiomis su sveikatos priežiūros paslaugomis? .....	5
10. Ar PVM lengvata taikoma apmokestinant žmogaus organų, kraujo, motinos pieno, taip pat dantų protezų tiekimą?.....	7
11. Kaip PVM apmokestinamos asmenų, kuriems reikalinga medicinos pagalba, vežimo specialiomis tam pritaikytomis transporto priemonėmis paslaugos?.....	7
12. Ar neatsiskleidusių tarpininkų, neturinčių teisės teikti sveikatos priežiūros paslaugas, „perparduodamoms“, iš trečiųjų asmenų įsigytoms sveikatos priežiūros paslaugoms gali būti taikoma PVM įstatymo 20 straipsnyje nustatyta PVM lengvata? .....	7

Pagal nuo 2004 m. gegužės 1 d. įsigaliojusias Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo 20 straipsnio nuostatas asmens ir visuomenės sveikatos priežiūros paslaugos, žmogaus organai, kraujas, motinos pienas, odontologų ir (arba) dantų technikų teikiami dantų protezai, taip pat ligonių, sužeistųjų ar kitų medicinos pagalbos reikalingų asmenų vežimo specialiomis tam pritaikytomis transporto priemonėmis paslaugos PVM neapmokestinamos.

Kokios paslaugos priskiriamos PVM neapmokestinamoms sveikatos priežiūros paslaugoms? Kokiais atvejais tos ir kitos su šių paslaugų teikimu susijusios paslaugos bei prekės neapmokestinamos PVM? Atsakymus į šiuos ir daugelį kitų klausimų Jūs rasite šiame leidinyje.

### 1. Kokios sveikatos priežiūros paslaugos neapmokestinamos PVM?

PVM įstatymo 20 straipsnyje nustatyta, kad PVM neapmokestinamos asmens ir visuomenės sveikatos priežiūros paslaugos, kurias teikia asmenys, atitinkamų teisės aktų nustatyta tvarka įgiję teisę teikti šias paslaugas. Tačiau taikant PVM lengvatą šioms sveikatos priežiūros paslaugoms turi būti atsižvelgiama ne tik į PVM įstatymo nuostatas, bet ir į Europos Sąjungos Teisingumo Teisme (toliau - ESTT) nagrinėtų bylų praktiką sveikatos priežiūros paslaugų apmokestinimo PVM klausimais. Remiantis ESTT praktika (C- 394/98, C-106/05, C-443/04, C-444/04 ir kt.) sveikatos priežiūros paslaugos turi būti suprantamos kaip apimančios visas paslaugas, kurių pagrindinis *tikslas diagnozuoti, prižiūrėti ir, tiek kiek įmanoma, gydyti ligas ir sveikatos sutrikimus*. Šių paslaugų teikimas turi turėti terapinį tikslą ar bent jau paslaugos turi būti suteikiamos prevenciniais tikslais. Sveikatos paslaugų sąvoka neturi būti interpretuojama taip, kad apimtų ir medicininę veiklą, kurios tikslai būtų kitokie nei ligos diagnozavimas, gydymas ir kiek įmanoma ligos ar sveikatos sutrikimų panaikinimas.

Taigi, PVM lengvata gali būti taikoma ne visai medikų, kaip tokių, vykdomai veiklai, bet tik tam tikroms jų teikiamoms sveikatos priežiūros paslaugoms. Kiekvieną kartą turi būti vertinama, išsiaiškina, koku tikslu yra teikiama paslauga.

### 2. Kuo remiantis nustatomas suteiktos paslaugos tikslas?

Suteiktos sveikatos priežiūros paslaugos tikslas gali būti nustatomas pagal medicinos dokumentų (pvz. ligonio kortelės) įrašus. Jeigu medicinos dokumente nurodoma medicininė

indikacija dėl kurios reikalingas gydymas, tai šiam gydymui suteiktos sveikatos priežiūros paslaugos PVM neapmokestinamos. Jeigu medicinos dokumente nenurodoma medicininė indikacija, tai laikoma, kad paslaugos teikiamos kitais (nei ligų ir sveikatos sutrikimų gydymo) tikslais.

### 3. Kas gali teikti sveikatos priežiūros paslaugas?

#### Asmens sveikatos priežiūros paslaugas gali teikti:

- įmonės ir įstaigos, gavusios atitinkamas licencijas. Licencijas išduoda (perregistruoja), licencijų galiojimą sustabdo, atnaujina ir panaikina Valstybinė akreditavimo sveikatos priežiūros veiklai tarnyba prie Sveikatos apsaugos ministerijos (toliau- Valstybinė akreditavimo tarnyba prie Sveikatos apsaugos ministerijos, Sveikatos priežiūros įstaigų įstatymo 5 straipsnis);
- gydytojai, turintys Lietuvos Respublikos sveikatos apsaugos ministerijos išduotą ir galiojančią licenciją. Gydytojas verstis medicinos praktika gali tik sveikatos priežiūros įstaigoje, turinčioje licenciją teikti asmens sveikatos priežiūros paslaugas (Medicinos praktikos įstatymas);
- gydytojai, ES valstybės narės piliečiai turi teisę teikti laikinas medicinos praktikos paslaugas Lietuvoje teisės aktų nustatyta tvarka ir neturėdami licencijų (apie teikiamas paslaugas jie turi pranešti Valstybinei akreditavimo tarnybai prie Sveikatos apsaugos ministerijos, Medicinos praktikos įstatymas).

#### Visuomenės sveikatos priežiūros paslaugas gali teikti:

- asmenys, turintys Visuomenės sveikatos priežiūros tarnybos išduotą licenciją teikti visuomenės sveikatos priežiūros paslaugas (Visuomenės sveikatos priežiūros įstatymas).

#### 1 pavyzdys

Bendrovė, turinti užkrečiamų ligų profilaktikos ir kontrolės licenciją, teikia skiepijimo (imunoprofilaktines) paslaugas. Šios paslaugos priskiriamos visuomenės sveikatos priežiūros paslaugoms, jas teikia juridinis asmuo, teisės aktų nustatyta tvarka turintis teisę teikti šias paslaugas, jų tikslas profilaktinis - užkirsti kelią ligoms. Bendrovės teikiamos skiepijimo paslaugos PVM neapmokestinamos.

### 4. Ar PVM lengvata gali būti taikoma sveikatos priežiūros įstaigų atliekamoms plastinėms estetinėms operacijoms bei įvairioms grožio procedūroms ?

Gali, jeigu plastinės estetiškos operacijos bei įvairios grožio procedūros atliekamos tikslu gydyti ligas ir sveikatos sutrikimus (pvz., po avarių, traumų, nelaimingų atsitikimų ir pan.). Kai sveikatos priežiūros įstaigų atliekamos estetiškos operacijos bei įvairios grožio procedūros nėra susijusios su ligų gydymu ar sveikatos sutrikimais, tai tokios paslaugos PVM tikslais nelaikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir apmokestinamos PVM. Prie tokių paslaugų gali būti priskiriamos, pavyzdžiui, raukšlių korekcijos bei kūno kontūrų formavimo operacijos, kai jos, nesant įgimtų, potrauminių, ponudegiminių, onkologinių susirgimų defektų, atliekamos dėl pakitimų, susijusių su amžiumi, ar estetinių pageidavimų.

#### 1 pavyzdys

Sveikatos priežiūros įstaiga pacientams suteikė tokias paslaugas: nėštumo nutraukimo, kosmetines chirurgines operacijas (raukšlių ir odos pertekliaus pašalinimo operacijas vokų kampuose, skruostų srityje), potrauminę nosies deformacijos korekciją. Pagal ligonių kortelių duomenis nėštumo nutraukimo operacija, potrauminė nosies deformacijos korekcija buvo atliktos tikslu pašalinti tam tikras gydytojo pacientui nustatytas indikacijas, o raukšlių ir odos pertekliaus pašalinimo vokų kampuose, skruostų srityje operacijos pagal ligonių kortelių duomenis yra kosmetinės. Ar šios paslaugos PVM tikslais gali būti priskiriamos sveikatos priežiūros paslaugoms?

Šiuo atveju nėštumo nutraukimo operacija, potrauminė nosies deformacijos korekcija PVM tikslais laikoma sveikatos priežiūros paslaugomis ir neapmokestinamos PVM. Raukšlių ir odos pertekliaus pašalinimo vokų kampuose, skruostų srityje operacijos pateiktu atveju nėra susijusios su ligų gydymu ar sveikatos sutrikimais ir dėl to jos PVM tikslais nelaikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir apmokestinamos PVM taikant standartinį PVM tarifą.

#### 2 pavyzdys

Sveikatos priežiūros įstaiga pacientui suteikė karpos pašalinimo procedūrą. Ligonio kortelėje yra gydytojo - dermatologo nurodymas, kad karpos pašalinimas reikalingas dėl ateityje galimų komplikacijų. Ar karpos pašalinimo procedūra PVM tikslais gali būti priskiriama sveikatos priežiūros paslaugai?

Taip, gali, nes karpos pašalinimo procedūra yra susijusi su ligų gydymu.

### 3 pavyzdys

Sveikatos priežiūros įstaiga pacientui suteikė krūtų korekcijos, naudojant endoimplantus, paslaugas. Pagal sveikatos priežiūros įstaigoje turimus duomenis apie pacientą šios paslaugos yra estetiškos. Ar krūtų korekcijos, naudojant endoimplantus, paslaugas PVM tikslais gali būti priskiriamos sveikatos priežiūros paslaugoms?

Ne, negali, nes šios paslaugos nėra susijusios su ligų gydymu ar sveikatos sutrikimais.

### 4 pavyzdys

Sveikatos priežiūros įstaiga pacientui suteikė krūtų korekcijos paslaugas. Pagal ligonių kortelių duomenis šios paslaugos teikiamos tikslu pašalinti onkologinio susirgimo defektus. Ar krūtų korekcijos paslaugas PVM tikslais gali būti priskiriamos sveikatos priežiūros paslaugoms?

Taip, priskiriamos, nes šios paslaugos susijusios su ligų gydymo pasekmių pašalinimu.

### 5 pavyzdys

Sveikatos priežiūros įstaiga pacientams suteikė randų ir tatuiruočių pašalinimo paslaugas. Pagal ligonių kortelių duomenis pacientams buvo pašalinti po traumų ir nudegimų atsiradę randai bei pacientų pageidavimu pašalintos tatuiruotės. Ar šios paslaugos PVM tikslais gali būti priskiriamos sveikatos priežiūros paslaugoms?

Po traumų ir nudegimų atsiradusių randų pašalinimo paslaugos PVM tikslais laikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir PVM neapmokestinamos. Tatuiruočių pašalinimo paslaugos patektu atveju nėra susijusios su ligų gydymu ar sveikatos sutrikimais ir dėl to jos PVM tikslais nelaikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir apmokestinamos PVM taikant standartinį PVM tarifą.

## 5. Ar PVM lengvata gali būti taikoma sanatorijų, sveikatos, poilsio centrų ar kitų įstaigų teikiamoms gydomųjų vonių, purvo procedūrų, gydomųjų masažų ir pan. paslaugoms?

Gali, jeigu sanatorija sveikatos, poilsio centras ar kt. įstaiga turi licenciją teikti sveikatos priežiūros paslaugas (nustatyta tvarka licencijas turi turėti ir darbuotojai, teikiantys šioje įstaigoje sveikatos priežiūros paslaugas), o jų teikiamos gydomųjų vonių, purvo procedūrų, gydomųjų masažų ir pan. paslaugos yra reikalingos terapiniams tikslams pasiekti, t. y.:

- 1) gydyti indikacijai, nurodytai paciento medicinos dokumente (pvz., ligonio kortelėje, ligos istorijoje);
- 2) teikti medicininės reabilitacijos paslaugas, paskirtas gydančio gydytojo;
- 3) teikti sanatorinio (antirecidyvinio) gydymo paslaugas, paskirtas gydančio gydytojo ar pan.

### 1 pavyzdys

Sanatorija, turinti licenciją teikti asmens sveikatos priežiūros paslaugas, teikia tokias paslaugas:

- 1) pagal gydančio gydytojo rekomendacijas teikiamas medicininės reabilitacijos po sunkių ligų ir traumų paslaugas, palaikomosios reabilitacijos paslaugas, taikomas neįgaliems asmenims, už kurias apmokama iš Privalomo sveikatos draudimo fondo (toliau -PSDF) lėšų;
- 2) komercinės dviejų ir daugiau dienų sanatorinio gydymo paslaugas, skirtas paciento indikacijai, nurodytai paciento ligos istorijoje, gydyti, kai pacientas už suteiktas paslaugas apmoka savo lėšomis;
- 3) vienadienes gydymo ir reabilitacijos paslaugas, skirtas paciento indikacijai gydyti, pagal gydytojo (pvz. šeimos) rekomendacijas;
- 4) vienadienių lankytojų sveikatingumo (lankytojų komfortą bei gerovę gerinančios (pvz., įvairios grožio, relaksacijos) paslaugas;
- 5) pirčių ir baseinų lankymo paslaugas, atpalaiduojančias procedūras, veido ir kūno

procedūras (šios paslaugas tam tikrais atvejais pagal gydančio gydytojo rekomendacijas būna įtrauktos į asmenų įsigytų paslaugų paketą (sanatorinį kelialapį), kitais atvejais - kelialapį turintis asmuo pagal gydančio gydytojo rekomendacijas (nurodytas, pavyzdžiui ligos istorijoje) šias paslaugas įsigyja papildomai, be to, šias paslaugas gali įsigyti bet kuris asmuo, be gydytojo rekomendacijos).

Ar šios sanatorijos teikiamos paslaugos apmokestinamos PVM?

Sanatorijos teikiamos medicininės bei palaikomosios reabilitacijos paslaugos, apmokamos iš PSDF lėšų, komercinės sanatorinio gydymo bei vienadienės gydymo bei reabilitacijos paslaugos (t. y. paslaugos nurodytos 1, 2, 3 punktuose) PVM tikslais laikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir PVM neapmokestinamos.

Sanatorijos teikiamos vienadienių lankytojų sveikatingumo (lankytojų komfortą bei gerovę gerinančios (pvz., įvairios grožio, relaksacijos) paslaugos PVM tikslais nelaikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir apmokestinamos PVM taikant standartinį PVM tarifą.

Pirčių ir baseinų lankymo paslaugos, atpalaiduojančios procedūros, veido ir kūno procedūros, kai jos yra pagal gydančio gydytojo rekomendacijas įtrauktos į asmenų įsigytų paslaugų paketą (sanatorinį kelialapį) arba kai jos teikiamos kelialapius turintiems asmenims pagal gydančio gydytojo rekomendacijas (nurodytas, pavyzdžiui ligos istorijoje) PVM tikslais laikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir PVM neapmokestinamos. Kai pirčių ir baseinų lankymo paslaugos teikiamos asmenims be gydytojo rekomendacijų, tai tokios paslaugos PVM tikslais nelaikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir apmokestinamos PVM taikant standartinį PVM tarifą.

## 2 pavyzdys

Asmens sveikatos priežiūros įstaiga (toliau - įstaiga), turinti licenciją teikti medicininės reabilitacijos ir sanatorinio gydymo paslaugas, teikia gydymo paslaugas kitų sanatorių klientams, viešbučiuose apsigyvenusiems bei kitiems asmenims (apgyvendinimo ir maitinimo paslaugų ši įstaiga neteikia). Visos gydomosios procedūros yra atliekamos naudojant natūralius gydomuosius faktorius pagal patvirtintas procedūrų atlikimo metodikas, vadovaujantis SAM įsakymais. Iš gydomųjų procedūrų gydytojai yra sudarę trumpalaikio ir ilgalaikio gydymo pagal žmogaus atskirų sistemų susirgimus programas, atsižvelgiant į indikacijas ir kontraindikacijas, taip pat yra parengti įvairūs sveikatingumo kompleksai (pvz., sveikatingumo kompleksai baseine („Auksinės akimirkos“, „Neptūno glamonės“ ir pan.), sveikatingumo kompleksas „Egzotika“ (į kurį įeina kūno šveitimas, įvyniojimas, anticeliulitinis masažas bei mineralinis vandens gėrimas) ir kt., kuriuos pacientas gali pasirinkti pats, be gydytojo rekomendacijų.

Ar įstaigos teikiamos paslaugos apmokestinamos PVM?

Kai gydomosios procedūros ar gydymas pagal sudarytas gydymo programas yra skirtas paciento indikacijai gydyti pagal gydytojo (pvz. šeimos) rekomendacijas, tai tokios paslaugos PVM tikslais laikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir PVM neapmokestinamos.

Kai paslaugos teikiamos be gydytojo rekomendacijos, jas pasirenka pats pacientas (pvz., sveikatingumo paslaugos pagal paciento pasirinktą sveikatingumo kompleksą), tai tokios paslaugos PVM tikslais nelaikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir apmokestinamos PVM, taikant standartinį PVM tarifą.

## 6. Ar PVM lengvata taikoma medicininiam patikrinimams, medicininių pažymų bei išvadų išdavimui?

Remiantis ESTT praktika (byla C-307/01) PVM neapmokestinamos sveikatos priežiūros paslaugos, tokios kaip:

- asmens medicininė apžiūra, atliekama darbdavių ar draudimo kompanijų užsakymu;
- kraujo pavyzdžių ir kitų pavyzdžių ėmimas, skirtas tirti dėl virusų, infekcijų ar kt. ligų buvimo, kai tai atliekama darbdavių ar draudimo kompanijų užsakymu ;
- pažymų apie sveikatos būklę išdavimas, pvz., pažyma, ar nėščia moteris gali skristi lėktuvu, keliauti ir pan. Tačiau, tam, kad tokio pobūdžio pažymų išdavimo paslaugos būtų neapmokestinamos PVM, jos iš esmės turi būti skirtos asmens sveikatos apsaugai.

Tačiau PVM lengvata negali būti taikoma tokioms paslaugoms (nors jas ir teikia sveikatos priežiūros paslaugas teikiantys asmenys) kaip:

- pažymų apie sveikatos būklę išdavimui tokiems tikslams kaip, pvz, pensijų gavimui;

- medicininiams patikrinimams bei ekspertų parengtoms išvadoms, kai tokie medicininiai patikrinimai yra susiję su šiam asmeniui žalos sveikatai dydžio nustatymu ar atsakomybės nustatymu asmeniui, kuris bylinėjasi dėl sveikatos sutrikdymo;

- medicininių išvadų rengimui, kai jos rengiamos ne atliekant tyrimus, o remiantis mediciniais užrašais;

- medicininiams patikrinimams, bei ekspertų parengtoms išvadoms, susijusias su medikų aplaidumu, kai tokie patikrinimai atliekami asmenų, besiruošiančių bylinėtis, užsakymu.

#### **7. Ar klinikiniai tyrimai PVM tikslais laikomi sveikatos priežiūros paslauga?**

Klinikiniai tyrimai, kurių tikslas nustatyti, patikrinti ir patvirtinti vieno arba kelių tiriamųjų vaistinių preparatų klinikinį, farmakologinį ir (arba) kitokį farmakodinaminį poveikį, ir (arba) nustatyti nepageidaujamas reakcijas į vieną ar kelis tiriamuosius vaistinius preparatus, ir (arba) ištirti vieno ar kelių tiriamųjų preparatų absorbciją, pasiskirstymą, metabolizmą ir išsiskyrimą, siekiant nustatyti tiriamojo vaistinio preparato saugą ir (arba) veiksmingumą, PVM tikslais nepriskiriami sveikatos priežiūros paslaugoms (pagal sudarytą paslaugų teikimo sutarties sąlygas klinikiniai tyrimai gali būti laikomi mokslo ar konsultavimo paslauga).

#### **8. Kokiais atvejais PVM neapmokestinamos kitos sveikatos paslaugų teikėjų teikiamos paslaugos ir tiekiamos prekės?**

Pagal PVM įstatymo 20 straipsnio nuostatas, PVM lengvata gali būti taikoma ne tik sveikatos priežiūros paslaugų teikėjų teikiamoms sveikatos priežiūros paslaugoms, bet ir kitoms su šių paslaugų teikimu susijusioms prekėms ir paslaugoms .

! Kitoms sveikatos priežiūros paslaugų teikėjų teikiamoms prekėms ir (ar) teikiamoms paslaugoms PVM lengvata taikoma tik tokiu atveju, jeigu:

- šios prekės tiekiamos ar paslaugos teikiamos sveikatos priežiūros paslaugų vartotojams

ir

- šių prekių tiekimas ir paslaugų teikimas yra susijęs su sveikatos priežiūros paslaugų teikimu.

##### 1 pavyzdys

Sveikatos priežiūros įstaiga, teikianti asmens sveikatos priežiūros paslaugas, savo pacientams, sergantiems stuburo ligomis, parduoda specialius masažuoklius, kuriais atliekami masažai yra sudedamoji ligos gydymo dalis. Kadangi prekes sveikatos priežiūros įstaiga tiekia savo pacientams ir šios prekės yra susijusios su šios įstaigos teikiama sveikatos priežiūros paslauga, todėl sveikatos priežiūros įstaigos ligoniui parduodamas masažuoklis PVM neapmokestinamas.

#### **9. Kokios prekės ir paslaugos laikomos „glaudžiai“ susijusiomis su sveikatos priežiūros paslaugomis?**

Remiantis ESTT praktika (bylos Nr. C-394/04 ir C-395/04) „glaudžiai“ su sveikatos priežiūros paslaugomis susijusių prekių ir paslaugų atleidimas nuo PVM mokesčio galimas tik tuo atveju, jeigu prekės ir paslaugos yra būtinos terapiniams tikslams, kurie yra numatyti atitinkamais atvejais teikiant sveikatos priežiūros paslaugas, pasiekti. Jeigu teikiamos paslaugos ir tiekiamos prekės nesusijusios su sveikatos priežiūros paslaugų gavėjų priežiūra ligoninėse ar kitose sveikatos priežiūros įstaigose ir nėra būtinos teikiant sveikatos priežiūros paslaugas (pvz., paslaugos, kurios gerina sveikatos priežiūros paslaugų gavėjų komfortą bei gerovę: kosmetologijos, įvairioms veido ir kūno puoselėjimo bei atpalaiduojančios procedūroms, kirpyklos, manikiūro, pedikiūro ir pan. paslaugos), tai tokioms paslaugoms ir prekėms PVM lengvata negali būti taikoma.

##### 1 pavyzdys

Sveikatos ir poilsio centras, turintis licenciją teikti asmens sveikatos priežiūros paslaugas, teikia įvairių gydomųjų procedūrų (gydomųjų vonių, gydomųjų masažų, vonių, fizioterapijos procedūrų) paslaugas asmenims, kuriems pagal gydančio gydytojo siuntimą

reikalinga rehabilitacija, taip pat asmenims, kuriems šio centro gydytojas, įvertinęs sveikatos būseną, ir nustatęs indikaciją, šias procedūras skiria. Kartu su šiomis paslaugomis šiems klientams sveikatos ir poilsio centre teikiamos nakvynės, maitinimo, automobilių saugojimo paslaugos.

Ar šios sveikatos ir poilsio centro paslaugos apmokestinamos PVM?

Kai sveikatos ir poilsio centras gydomųjų vonių, dušo, purvo procedūrų, gydomojo masažo paslaugas teikia klientams pagal gydančio gydytojo siuntimą ar centro gydytojo paskyrimą ir kliento medicininėje kortelėje ar kitame mediciniame dokumente yra nurodyta, kad šios paslaugos reikalingos paciento indikacijai gydyti, tai centro teikiamos gydytojo konsultavimo paslaugos, gydomųjų vonių, masažo, fizioterapijos procedūros PVM tikslais laikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir PVM neapmokestinamos. Šiems klientams teikiamos maitinimo, nakvynės paslaugos PVM tikslais bus laikomos paslaugomis, „glaudžiai“ susijusiomis su sveikatos priežiūros paslaugomis, ir PVM neapmokestinamos (t. y. kol bus teikiamos gydymo paslaugos asmeniui, tol apgyvendinimo ir maitinimo paslaugos bus laikomos neatsiejama sveikatos priežiūros paslaugų dalis). Tačiau šiems klientams teikiamos automobilių saugojimo paslaugos nelaikomos „glaudžiai“ susijusiomis su sveikatos priežiūros paslaugomis ir apmokestinamos PVM, taikant standartinį PVM tarifą.

Jeigu asmuo, kuriam pagal gydančio gydytojo siuntimą reikalinga rehabilitacija, įsigyja paslaugų paketą (pvz., sanatorinį kelialapį), kurį sudaro gydymo, nakvynės, maitinimo, automobilių saugojimo paslaugos, tačiau šios paslaugos bei jų vertė nėra atskirai išskirta ir nėra galimybės pasirinkti paslaugų paketą įsigyti be automobilių saugojimo paslaugos, tai tokiu atveju PVM tikslais laikoma, kad sudaromas vienas PVM neapmokestinamas sveikatos priežiūros paslaugos teikimo sandoris (paslaugos teikimo sandorį sudarantys keli sudėtiniai elementai yra glaudžiai susiję, neturi atskiro savarankiško tikslo ir pagrindinį sandorį padaro tik patrauklesnį).

## 2 pavyzdys

Sveikatos ir poilsio centre, turinčiame licenciją teikti asmens sveikatos priežiūros paslaugas, yra sudarytos vienos ar kelių parų sveikatingumo programos, kurias atvykę į centrą klientai gali pasirinkti patys be gydytojo nukreipimo. Sveikatingumo programą sudaro: nakvynė, maitinimo paslaugos, apsilankymas baseinų ir pirčių komplekse, gydomųjų vonių (mineralinių, perlinių ir pan.), purvo procedūros, gydomieji masažai, fizioterapijos procedūros, automobilių saugojimo paslaugos.

Ar šios sveikatos ir poilsio centro paslaugos apmokestinamos PVM?

Kai klientai patys savo nuožiūra įsigyja sveikatingumo programą, į kurią įeina gydomųjų vonių, masažo, fizioterapijos procedūros, tai, nesvarbu, kokia yra sveikatingumo programos trukmė (1, 2 ar daugiau 3 parų), į šią programą įtrauktos paslaugos PVM tikslais nelaikomos sveikatos priežiūros paslaugomis ir dėl to šios paslaugos, o taip pat klientams teikiamos apgyvendinimo, nakvynės, automobilių saugojimo paslaugos apmokestinamos PVM, taikant standartinį PVM tarifą.

## 3 pavyzdys

Sveikatos ir poilsio centras, turintis licenciją teikti asmens sveikatos priežiūros paslaugas, teikia įvairių gydomųjų procedūrų (gydomųjų vonių, gydomųjų masažų, vonių, fizioterapijos procedūrų) paslaugas asmenims, kuriems pagal gydančio gydytojo siuntimą reikalingas rehabilitacinis gydymas. Centras neturi galimybių pats teikti nakvynės ir maitinimo paslaugų ir dėl to jis su viešbučiu yra sudaręs sutartį dėl centre besigydančių asmenų apgyvendinimo ir maitinimo paslaugų teikimo. Kaip apmokestinamos viešbučių teikiamos apgyvendinimo ir maitinimo paslaugos centre besigydantiems asmenims?

Pateiktu atveju apgyvendinimo ir maitinimo paslaugas sveikatos priežiūros paslaugų vartotojams teikia ne sveikatos priežiūros paslaugas teikiantis centras, o viešbutis. Todėl viešbučio centre besigydantiems asmenims teikiamoms apgyvendinimo ir maitinimo paslaugoms negali būti taikoma PVM įstatymo 20 straipsnyje nustatyta lengvata ir dėl to šios paslaugos nustatyta tvarka turi būti apmokestinamos PVM.

**10. Ar PVM lengvata taikoma apmokestinant žmogaus organų, kraujo, motinos pieno, taip pat dantų protezų tiekimą?**

Žmogaus organai, kraujas (konservuotas kraujas ir kraujo komponentai) ir motinos pienas, taip pat odontologų ir (arba) dantų technikų tiekiami dantų protezai PVM neapmokestinami.

**1 pavyzdys**

UAB „A“ PVM mokėtoja, užsiimanti dantų protezų ir tauriųjų metalų liejinių gamyba, su stomatologijos klinika sudarė dantų protezų tiekimo sutartį. Pagal šią sutartį tiekiami dantų protezai PVM neapmokestinami.

**11. Kaip PVM apmokestinamos asmenų, kuriems reikalinga medicinos pagalba, vežimo specialiomis tam pritaikytomis transporto priemonėmis paslaugos?**

Ligonių, sužeistųjų ar kitų asmenų, kuriems reikia medicinos pagalbos, vežimo specialiomis tam pritaikytomis transporto priemonėmis paslaugos PVM neapmokestinamos.

**12. Ar neatsiskleidusių tarpininkų, neturinčių teisės teikti sveikatos priežiūros paslaugas, „perparduodamoms“, iš trečiųjų asmenų įsigytoms sveikatos priežiūros paslaugoms gali būti taikoma PVM įstatymo 20 straipsnyje nustatyta PVM lengvata?**

Ne, negali. Remiantis ESTT praktika byloje C-401/05, neatsiskleidusių tarpininkų, neturinčių teisės teikti sveikatos priežiūros paslaugas, „perparduodamos“ iš trečiųjų asmenų įsigytos sveikatos priežiūros paslaugos turi būti apmokestinamos PVM, taikant standartinį PVM tarifą.

**Būtina žinoti, kad :**

- asmenims, teikiantiems tik PVM neapmokestinamas paslaugas (ir/ar prekes), dėl tokių paslaugų teikimo (prekių tiekimo) nėra prievolės registruotis PVM mokėtojais;
- asmenims, teikiantiems tik PVM neapmokestinamas paslaugas (ir/ar prekes), dėl įsigijimų reikės registruotis PVM mokėtojais, jeigu jų visų įsigytų iš kitų valstybių narių įsigytų prekių (išskyrus naujas transporto priemones ar akcizais apmokestinamas prekes) vertė (neįskaitant PVM, sumokėto ar mokėtino valstybėje narėje, iš kurios prekės atgabentos) praėjusiais kalendoriniais metais viršijo 14 000 eurų ar einamaisiais kalendoriniais metais numatoma šią ribą viršyti;
  - asmenys, įsiregistravę PVM mokėtojais, prekių ir paslaugų, skirtų PVM neapmokestinamai veiklai, pirkimo PVM negali traukti į PVM atskaitą;
  - PVM mokėtojas už sveikatos priežiūros paslaugas ar prekes, kurios pagal Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo nuostatas PVM neapmokestinamos, apskaičiavęs PVM, neturi teisės prekių (paslaugų), susijusių su šiuo PVM neapmokestinamų paslaugų teikimu (prekių tiekimu), traukti į PVM atskaitą.