

19 straipsnis. PVM tarifai

3. Lengvatinis 9 procentų PVM tarifas taikomas:

3) turizmo veiklą reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka teikiamoms apgyvendinimo paslaugoms;

Komentaras

1. Pagal PVM įstatymo 19 straipsnio 3 dalies 3 punkto nuostatas nuo 2015 m. sausio 1 d. turizmo veiklą reglamentuojančių teisės aktų nustatyta tvarka teikiamoms apgyvendinimo paslaugoms taikomas lengvatinis 9 proc. PVM tarifas.

2. [Lietuvos Respublikos turizmo įstatymo](#) (toliau - Turizmo įstatymas) 2 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad apgyvendinimo paslaugos – ekonominė veikla, kuria sudaromos sąlygos ne nuolatinio gyvenimo tikslais tenkinti nakvynės ir higienos poreikius.

Europos Parlamento ir Tarybos reglamente ES Nr. 692/2011 dėl Europos turizmo statistikos, kuriuo panaikinama Tarybos direktyva 95/57/EB, turizmas apibrėžiamas kaip keliautojų veikla vykstant iš jų įprastinės aplinkos į pagrindinę kelionės vietą mažiau kaip vieniems metams bet kuriuo pagrindiniu tikslu (verslas, poilsis arba kita asmeninė priežastis), išskyrus tikslą įsidarbinti lankomoje vietovėje įsisteigusiame ūkio subjekte.

Taigi, nustatant, ar teikiamos apgyvendinimo paslaugos reikėtų vertinti, ar keliautojui, atvykusiam ne mažiau kaip vieniems metams ir neturint tikslo įsidarbinti lankomoje vietovėje, sudaromos sąlygos tenkinami nakvynės ir higienos poreikius.

[Turizmo įstatymo](#) 2 straipsnio 3 dalyje nurodyta, kad apgyvendinimo paslaugų teikėjas – fizinis asmuo arba juridinis asmuo, kita organizacija ar jų padalinys, Turizmo įstatymo nustatyta tvarka teikiantys apgyvendinimo paslaugas.

3. Pagal [Turizmo įstatymo](#) 31 straipsnio nuostatas, apgyvendinimo paslaugos yra skirstomos į:

3.1. klasifikuojamąsias apgyvendinimo paslaugas: motelio paslaugas, kempingo paslaugas, svečių namų paslaugas, viešbučio paslaugas;

3.2. neklasifikuojamąsias apgyvendinimo paslaugas: jaunimo nakvynės namų (angl. *hostel*) paslaugas, kaimo turizmo paslaugas, poilsio namų paslaugas, privataus apgyvendinimo paslaugas, sanatorijos apgyvendinimo paslaugas, turistinio laivo apgyvendinimo paslaugas, turistinės stovyklos paslaugas.

4. Klasifikuojamąsias apgyvendinimo paslaugas gali teikti apgyvendinimo paslaugų teikėjas, turintis [Turizmo įstatymo](#) 33 straipsnyje nustatyta tvarka išduotą galiojantį apgyvendinimo paslaugų klasifikavimo pažymėjimą. Minimalus klasifikuojamųjų apgyvendinimo paslaugų klasifikuojamo objekto (toliau – klasifikuojamas objektas) kambarių ar aikštelių skaičius – ne mažiau kaip 5 kambariai ar aikštelės.

5. Neklasifikuojamąsias apgyvendinimo paslaugas gali teikti apgyvendinimo paslaugų teikėjas, [Turizmo įstatymo](#) 34 straipsnyje nustatyta tvarka įtrauktas į neklasifikuojamųjų apgyvendinimo paslaugų teikėjų sąrašą.

Asmenys, teikę apartamentų komplekso paslaugas, nakvynės ir pusryčių paslaugas ar trumpalaikio apgyvendinimo paslaugas, nuo 2022 m. spalio 27 d. [Turizmo įstatymo](#) pakeitimo įstatymo Nr. XIV-1464 įsigaliojimo dienos laikomi teikiančiais privataus apgyvendinimo paslaugas.

6. Kitos asmenų, nurodytų šio komentaro 3 punkte, teikiamos paslaugos (sveikatingumo, jūrinio turizmo, vandens turizmo, kelionių organizavimo ir panašiai, sporto salės, dviračių, saunos, įvairios įrangos ar įrengimų, patalpų nuomos ir kt.) nepriskiriamos apgyvendinimo paslaugoms ir joms netaikomos PVM įstatymo 19 straipsnio 3 dalies 3 punkto nuostatos.

1 pavyzdys

Svečių namuose buvo apgyvendinta turistų grupė. Turistams kartu su nakvyne teikiami pusryčiai ir jie galėjo pasinaudoti kitomis svečių namuose teikiamomis paslaugomis (įvairios įrangos ir įrengimų, patalpų nuomos).

Atsižvelgiant į tai, kad svečių namuose teikiamas apgyvendinimo paslaugas sudaro nakvynės ir pusryčių paslauga, tokios apgyvendinimo paslaugos apmokestinamos taikant lengvatinį 9 proc. PVM tarifą.

Apmokestinant visas kitas paslaugas, kurias svečių namai suteikia turistams, lengvatinis 9 proc. PVM tarifas netaikomas.

2 pavyzdys

Stovyklavietėje užsienio valstybių turistams už mokestį išnuomojama aikštelė palapinei ir kemperiui statyti, t. y. suteikiama turistinės stovyklos paslauga.

Turistinės stovyklos paslauga priskiriama prie apgyvendinimo paslaugų, kurios apmokestinamos taikant lengvatinį 9 proc. PVM tarifą.

3 pavyzdys

Ūkininkas kaimo sodyboje asmenims suteikė apgyvendinimo paslaugas.

Ūkininko teikiamos apgyvendinimo paslaugos yra apmokestinamos taikant lengvatinį 9 proc. PVM tarifą.

4 pavyzdys

Fizinis asmuo gyvenamosiose patalpose asmenims suteikė apgyvendinimo paslaugas.

Fizinis asmuo yra laikomas teikiančiu privataus apgyvendinimo paslaugas, kurios apmokestinamos taikant lengvatinį 9 proc. PVM tarifą.

5 pavyzdys

Kurorte sanatorijoje buvo apgyvendinta turistų grupė. Turistams kartu su nakvyne teikiami ir pusryčiai, be to, šie turistai galėjo pasinaudoti kurorto sanatorijoje teikiamomis sveikatingumo paslaugomis.

Kurorto sanatorijos teikiamos apgyvendinimo paslaugos (kartu su pusryčiais) apmokestinamos taikant lengvatinį 9 proc. PVM tarifą.

Kurorto sanatorijos teikiamos sveikatingumo paslaugos nepriskiriamos prie apgyvendinimo paslaugų ir todėl jas apmokestinant PVM netaikomas lengvatinis 9 proc. PVM tarifas.

6 pavyzdys

Viešbutyje apgyvendinta turistų grupė. Turistams kartu su nakvyne teikiami ir pusryčiai, o taip pat ir papildomos maitinimo paslaugos (pietūs, vakarienė), nuomojami dviračiai, sauna, konferencijų salė.

Šiuo atveju viešbučio teikiama nakvynės ir pusryčių paslauga yra apmokestinama taikant lengvatinį 9 proc. PVM tarifą. Apmokestinant visas kitas viešbučio teikiamas paslaugas (papildomas maitinimo paslaugas (pietūs, vakarienė), dviračių ir saunos, konferencijų salės nuomą) lengvatinis 9 proc. PVM tarifas netaikomas.

7 pavyzdys

1 atvejis

Viešbutis klientams siūlo įsigyti: (1) tik nakvynės paslaugą; (2) nakvynės paslaugą kartu su pusryčiais; (3) - nakvynės paslaugą kartu su pusryčiais, vakariene ir atpalaiduojančiu masažu.

Viešbučio siūlomoms įsigyti (1) nakvynės ir (2) nakvynės su pusryčiais paslaugoms taikomas lengvatinis 9 proc. PVM tarifas.

Viešbučio siūlomoms (3) nakvynės kartų su pusryčiais, vakariene ir masažo paslaugoms, lengvatinis 9 proc. PVM tarifas taikomas nakvynės su pusryčiais paslaugoms. Vakarienės ir masažo paslaugoms taikomas standartinis 21 proc. PVM tarifas.

2 atvejis

Viešbutyje asmeniui buvo suteiktos apgyvendinimo paslaugos. Ryte asmuo papildomai užsisakė pusryčius.

Asmeniui suteiktos apgyvendinimo paslaugos, kurias sudarė nakvynės ir pusryčių paslauga, apmokestinamos taikant lengvatinį 9 proc. PVM tarifą.

3 atvejis

Viešbučio restorane asmeniui, kuris nėra jame apsistojęs, buvo patiekti pusryčiai.

Atsižvelgiant į tai, kad asmuo viešbutyje įsigijo tik maitinimo paslaugas (pusryčius), be nakvynės paslaugų, maitinimo paslaugoms taikomas standartinis 21 proc. PVM tarifas.

7. ESTT savo bylose (pvz., sprendimai bylose C- 392/11, C-41/04, C-425/06) yra pasisakęs, kad paslauga gali būti laikoma papildoma pagrindinės paslaugos atžvilgiu, kai klientams ji ne tikslas savaime, o priemonė geriausiomis sąlygomis gauti pagrindinę paslaugų teikėjo paslaugą.

Atsižvelgiant į tai, tuo atveju, jeigu kartu su apgyvendinimo paslauga be papildomo mokesčio suteikiama papildoma, nuo apgyvendinimo paslaugos neatsiejama, paslauga, kuri pagrindinę apgyvendinimo paslaugą daro patrauklesne, tai tokia papildoma paslauga gali būti laikoma apgyvendinimo paslaugos neatsiejama dalimi, kuri apmokestinama pagrindiniam šios paslaugos elementui - apgyvendinimui PVM įstatymo 19 straipsnio 3 dalies 3 punkte nustatytu lengvatiniu PVM tarifu.

Pavyzdys

Viešbutis teikia apgyvendinimo paslaugas. Asmeniui, įsigijusiam apgyvendinimo paslaugą, suteikiama galimybė be papildomo mokesčio apsilankyti viešbučio vandens pramogų erdvėje. Pažymėtina, kad viešbutyje apsistoję asmenys neturi galimybės įsigyti apgyvendinimo paslaugos, į kurią neįeigtų minėta paslauga.

Šiuo atveju pagrindinis kliento tikslas yra įsigyti apgyvendinimo paslaugą, o kartu su apgyvendinimo paslauga teikiama galimybė be papildomo mokesčio apsilankyti viešbučio vandens pramogų erdvėje, pagrindinę paslaugą daro patrauklesne. Atsižvelgiant į tai, apgyvendinimo paslauga, į kurią, kaip neatsiejama apgyvendinimo paslaugos dalis įeina papildoma apsilankymo viešbučio vandens pramogų erdvėje paslauga, apmokestinama taikant lengvatinį 9 proc. PVM tarifą.

8. Apgyvendinimo paslaugų klasifikavimas neturi įtakos lengvatinio 9 proc. PVM tarifo apgyvendinimo paslaugoms taikymui.

9. PVM įstatymo 11 straipsnio taikymo prasme, neatsiskleidęs tarpininkas yra traktuojamas kaip prekių pardavėjas (paslaugų teikėjas), o PVM skaičiuojamas ta pačia tvarka, kaip jis būtų skaičiuojamas, jeigu prekė (paslauga) būtų priklausiusi tarpininkui nuosavybės teise ir jo parduota, t. y. neatsiskleidusiam tarpininkui tiekiant prekes ar teikiant paslaugas (ar jas įsigyjant) taikomas toks pat apmokestinimo režimas (tokie pat mokesčio tarifai, lengvatos) kaip tikrajam pardavėjui.

Taigi, tuo atveju, kai asmuo, teikiantis apgyvendinimo paslaugas, šias paslaugas pateikia neatsiskleidusiam tarpininkui, kuris jas perparduoda galutiniam vartotojui, tai tiek tikrojo paslaugos teikėjo tiek tarpininko perparduodamos apgyvendinimo paslaugos yra apmokestinamos taikant tokį PVM tarifą, kuris galioja prievolės apskaičiuoti PVM metu.