



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

Apskričių valstybinėms mokesčių
inspekcijoms

2024-08-06 Nr. 18.2-31-2 Mr: RM-33155

**DĖL LEIDINIO „PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIU NEAPMOKESTINAMOS ŠVIETIMO IR MOKYMO
PASLAUGOS“ ATNAUJINIMO**

Informuojame, kad atnaujintas leidinys „Pridėtinės vertės mokesčiu neapmokestinamos švietimo ir mokymo paslaugos“.

Leidinyi skelbiamas VMI prie FM¹ interneto svetainėje adresu: www.vmi.lt/ Pagrindinis / Mokesčių žinynas / Pridėtinės vertės mokestis.

PRIDEDAMA. Leidinys, 17 lapų.

Viršininkė

Edita Janušienė

Informaciją apie asmens duomenų tvarkymą galima rasti adresu www.vmi.lt skiltyje [Asmens duomenų sauga](#).

¹ Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos.



**VALSTYBINĖ
MOKESČIŲ
INSPEKCIJA**

Biudžetinė įstaiga,
Vasario 16-osios g. 14,
LT-01107 Vilnius

Tel. +370 5 2668 200,
El. p. vmi@vmi.lt,
www.vmi.lt
E. pristatymo dėžutės
adresas 188659752

Duomenys kaupiami ir saugomi
Juridinių asmenų registre,
Kodas 188659752

PRIDĖTINĖS VERTĖS MOKESČIU NEAPMOKESTINAMOS ŠVIETIMO IR MOKYMO PASLAUGOS

Turinys

1. Kokios švietimo ir mokymo paslaugos PVM neapmokestinamos?	3
2. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos ikimokyklinio ugdymo paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?	3
3. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos priešmokyklinio ugdymo paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?	3
4. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos mokymo pagal pradinio ugdymo programas paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?	4
5. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos mokymo pagal pagrindinio ugdymo programas paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?	4
6. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos mokymo pagal vidurinio ugdymo programas paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?	5
7. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos aukštojo mokslo studijų ir kvalifikacijų teikimo paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?	5
8. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos neformaliojo vaikų švietimo paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?	6
9. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos pirminio ir tęstinio profesinio mokymo paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?	7
10. Kokie juridiniai asmenys turi teisę teikti profesinio mokymo paslaugas?	7
11. Kaip nustatyti, kad teikiamos neformaliojo švietimo paslaugos PVM tikslais priskirtinos profesinio mokymo paslaugoms?	8
12. Kokios paslaugos laikomos konsultacinėmis (ne profesinio mokymo) paslaugomis?	9
13. Ar vertinant paslaugos priskyrimą profesiniam mokymui tikslinga atsižvelgti į tai, kas apmoka už teikiamą paslaugą?	9
14. Ar visos vairavimo mokymo paslaugos gali būti priskiriamos profesinio mokymo paslaugoms?	9
15. Ar užsienio kalbų mokymo kursai, kuriuos baigus neišduodamas valstybės pripažintas pažymėjimas, PVM įstatymo prasme laikytini profesinio mokymo paslaugomis?	10
16. Ar UAB teikiamos kompiuterinio raštingumo paslaugos PVM įstatymo prasme gali būti laikomos profesinio mokymo paslaugomis?	11
17. Ar įmonės rengiami kursai ir seminarai mokesčių ir buhalterinės apskaitos klausimais PVM įstatymo prasme priskirtini profesinio mokymo paslaugoms?	11
18. Ar švietimo įstaigos teikiama mokymo žaisti šachmatais paslauga suaugusiems asmenims PVM įstatymo prasme laikytina profesinio mokymo paslauga?	12
19. Ar apmokestinamos PVM asmens įgytų kompetencijų vertinimo paslaugos?	12
20. Ar apmokestinamos PVM mokymo naudotis programine įranga paslaugos, kurias teikia šią įrangą pardavęs asmuo?	13
21. Ar į profesinio mokymo paslaugų apmokestinamąją vertę gali būti traukiamos pagalbinių priemonių, konferencijų salės nuomos, maitinimo, apgyvendinimo, pramogų paslaugų vertės?	14
22. Ar apmokestinamos PVM nuotolinio mokymo paslaugos (t. y. mokymo paslaugos teikiamos elektroninėmis priemonėmis, pvz., internetu)?	15
23. Kokiais atvejais PVM neapmokestinamos kitos švietimo ir mokymo paslaugų teikėjų teikiamos paslaugos ir tiekiamos prekės?	16
24. Kokiais atvejais PVM neapmokestinama laisvojo mokytojo veikla?	17

Pagal Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (toliau - PVM įstatymas) 22 straipsnio nuostatas, švietimo ir mokymo paslaugos, taip pat su šių paslaugų teikimu susijusios kitos paslaugos ir prekių tiekimas, pridėtinės vertės mokesčiu (toliau - PVM) neapmokestinami.

Kokios paslaugos priskiriamos PVM neapmokestinamoms švietimo ir mokymo paslaugoms? Kokiais atvejais šios ir kitos su šių paslaugų teikimu susijusios paslaugos bei prekių tiekimas neapmokestinami PVM? Atsakymus į šiuos ir daugelį panašių klausimų Jūs rasite šiame leidinyje.

1. Kokios švietimo ir mokymo paslaugos PVM neapmokestinamos?

- 1.1. ikimokyklinio ugdymo;
- 1.2. priešmokyklinio ugdymo;
- 1.3. mokymo pagal pradinio ugdymo programas;
- 1.4. mokymo pagal pagrindinio ugdymo programas;
- 1.5. mokymo pagal vidurinio ugdymo programas;
- 1.6. aukštojo mokslo studijų ir kvalifikacijų teikimo;
- 1.7. neformaliojo vaikų švietimo;
- 1.8. pirminio ir tęstinio profesinio mokymo.

Svarbu įsidėmėti! Šios švietimo ir mokymo paslaugos PVM neapmokestinamos tik tokiu atveju, jeigu jas teikia juridiniai asmenys, teisės aktų nustatyta tvarka įgiję teisę šias paslaugas teikti.

2. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos ikimokyklinio ugdymo paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?

Ikimokyklinio ugdymo paslaugos - tai paslaugos, kurių paskirtis padėti vaikui (nuo 1 iki 5 (6) metų) tenkinti prigimtinius, kultūrinius, etninius, socialinius, pažintinius poreikius, padėti vaikui pasirengti ugdytis pagal priešmokyklinio ugdymo programą.

Ikimokyklinio ugdymo paslaugos turi būti teikiamos vadovaujantis ikimokyklinio ugdymo programa, parengta vadovaujantis Švietimo, mokslo ir sporto ministro (toliau - Švietimo ministras) patvirtintais ikimokyklinio ugdymo programų kriterijais ir ikimokyklinio ugdymo metodinėmis rekomendacijomis. Šių paslaugų teikėjams nereikia turėti priešmokyklinio ugdymo paslaugų teikimo licencijų. Paslaugas gali teikti:

- lopšeliai;
- lopšeliai-darželiai;
- darželiai;
- mokyklos-darželiai;
- kitos mokyklos;
- bet kokia įstaiga, įmonė, organizacija (nesvarbu, ar švietimas yra jos pagrindinė ar ne pagrindinė veikla).

Šių asmenų pagal ikimokyklinio ugdymo programą, parengtą vadovaujantis Švietimo ministro patvirtintais ikimokyklinio ugdymo programų kriterijais ir ikimokyklinio ugdymo metodinėmis rekomendacijomis, teikiamos ikimokyklinio ugdymo paslaugos PVM neapmokestinamos.

Pavyzdys

Privatus darželis teikia ikimokyklinio ugdymo paslaugas. Ikimokyklinio ugdymo paslaugos teikiamos pagal ikimokyklinio ugdymo programą, parengtą vadovaujantis Švietimo ministro nustatytais kriterijais ir ikimokyklinio ugdymo metodinėmis rekomendacijomis. Šiuo atveju lopšelio teikiamos ikimokyklinio ugdymo paslaugos PVM neapmokestinamos.

3. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos priešmokyklinio ugdymo paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?

Priešmokyklinio ugdymo paslaugos - tai paslaugos, kurių paskirtis padėti vaikui pasirengti sėkmingai mokytis pagal pradinio ugdymo programą.

Priešmokyklinio ugdymo paslaugos turi būti teikiamos vadovaujantis Švietimo ministro patvirtinta priešmokyklinio ugdymo bendrąja programa (priešmokyklinio ugdymo paslaugos vaikui pradedamos teikti, kai tais kalendoriniais metais jam sueina 6 metai, tėvų prašymu jos gali būti teikiamos ir anksčiau, jeigu vaikas yra pakankamai tokiame ugdymui subrendęs, bet ne anksčiau, negu jam sueis 5 metai). Šių paslaugų teikėjams nereikia turėti priešmokyklinio ugdymo paslaugų teikimo licencijų. Paslaugas gali teikti:

- darželiai;
- pradinės mokyklos;
- kitos mokyklos;

- bet kokia įstaiga, įmonė, organizacija, nesvarbu, ar švietimas yra jos pagrindinė, ar ne pagrindinė veikla.

Šių asmenų pagal Švietimo ministro patvirtintą priešmokyklinio ugdymo bendrąją programą teikiamos priešmokyklinio ugdymo paslaugos PVM neapmokestinamos.

Pavyzdys

UAB „X“, kurios pagrindinė veikla - leidyba, spausdinimas, savo įstatuose yra numatęsi teikti priešmokyklinio ugdymo paslaugas. Šias paslaugas bendrovė teikia pagal švietimo ministro patvirtintą priešmokyklinio ugdymo bendrąją programą. Šiuo atveju UAB „X“ teikiamos priešmokyklinio ugdymo paslaugos PVM neapmokestinamos.

4. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos mokymo pagal pradinio ugdymo programas paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?

Pradinio ugdymo paslaugų paskirtis - suteikti asmeniui dorinės ir socialinės brandos pradmenis, kultūrinius, etninius pagrindus, elementarų raštingumą, padėti jam pasirengti mokytis pagal pagrindinio ugdymo programą.

Mokymo pagal pradinio ugdymo programas paslaugos PVM neapmokestinamos, jeigu:

1) jos teikiamos pagal Švietimo ministro patvirtintą Pradinio, pagrindinio ir vidurinio ugdymo programos aprašą, Pradinio ugdymo bendrąsias programas, Pradinio ugdymo bendrųjų programų įgyvendinimo rekomendacijas, bendruosius ugdymo planus (pradinis ugdymas gali būti vykdomas kartu su dailės, muzikiniu, meniniu, sportiniu ar kitu ugdymu);

2) jas teikia asmenys, teisės aktų nustatyta tvarka įgiję teisę teikti šias paslaugas, t. y. bendrojo ugdymo ir kitos mokyklos ar kitas švietimo paslaugų teikėjas (įstaiga, įmonė, organizacija, taip pat valstybės narės juridinis asmuo ar kita organizacija, ar jų padaliniai, įsteigti Lietuvos Respublikoje, kuriems švietimas nėra pagrindinė veikla).

Pavyzdys

Nevalstybinė mokykla teikia mokamas pradinio ugdymo paslaugas. Šias paslaugas mokykla teikia pagal Švietimo ministro patvirtintą Pradinio, pagrindinio ir vidurinio ugdymo programos aprašą, Pradinio ugdymo bendrąsias programas, Pradinio ugdymo bendrųjų programų įgyvendinimo rekomendacijas, Pradinio, pagrindinio ir vidurinio ugdymo programų bendruosius ugdymo planus.

Mokyklos teikiamos mokymo pagal pradinio ugdymo programas paslaugos PVM neapmokestinamos.

5. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos mokymo pagal pagrindinio ugdymo programas paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?

Pagrindinio ugdymo paslaugų paskirtis - suteikti asmeniui dorinės, sociokultūrinės ir pilietinės brandos pagrindus, bendrąjį raštingumą, technologinio raštingumo pradmenis, ugdyti tautinį sąmoningumą, išugdyti siekimą ir gebėjimą apsispręsti, pasirinkti ir mokytis toliau (pagrindinis ugdymas teikiamas mokiniui, įgijusiam pradinį išsilavinimą).

Mokymo pagal pagrindinio ugdymo programas paslaugos PVM neapmokestinamos, jeigu:

1) jos teikiamos pagal Švietimo ministro patvirtintas pagrindinio ugdymo programas. Pagrindinis ugdymas vykdomas pagal šešerių metų pagrindinio ugdymo programas. Pagrindinio ugdymo programų pirmoji dalis apima ketverių metų pagrindinio ugdymo tarpsnį, antroji dalis - dvejų metų pagrindinio ugdymo tarpsnį. Pagrindinio ugdymo programos įgyvendinamos vadovaujantis Pradinio, pagrindinio ir vidurinio ugdymo programos aprašu, Pagrindinio ugdymo bendrosiomis programomis, Pagrindinio ugdymo bendrųjų programų įgyvendinimo rekomendacijomis, Pradinio, pagrindinio ir vidurinio ugdymo programų bendraisiais ugdymo planais, kuriuos tvirtina Švietimo ministras. Į pagrindinio ugdymo programų antrąją dalį gali būti įtraukiami formaliojo profesinio mokymo programų moduliai ir įskaitomi tęsiant mokymąsi pagal formaliojo profesinio mokymo programas. Pagrindinis ugdymas gali būti vykdomas kartu su dailės, muzikiniu, meniniu, sportiniu ar kitu ugdymu);

2) jas teikia asmenys, teisės aktų nustatyta tvarka įgiję teisę teikti šias paslaugas, t. y. pagrindinės mokyklos, progimnazijos, gimnazijos, jaunimo mokyklos, profesinės mokyklos, kitos mokyklos (pvz., sanatorinės mokyklos).

Pavyzdys

Nevalstybinė jaunimo mokykla teikia pagrindinio ugdymo paslaugas. Šias paslaugas mokykla teikia pagal Švietimo ministro patvirtintas pagrindinio ugdymo programas, taip pat vadovaudamasi kitais Švietimo ministro nustatytais reikalavimais.

Mokyklos teikiamos mokymo pagal pagrindinio ugdymo programas paslaugos PVM neapmokestinamos.

6. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos mokymo pagal vidurinio ugdymo programas paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?

Vidurinio ugdymo paslaugų paskirtis - padėti asmeniui įgyti bendrąjį dalykinį, sociokultūrinį, technologinį raštingumą, pasiekti dorinę, tautinę ir pilietinę brandą, gauti profesinės kompetencijos pradmenis (valstybės garantuojamas visuotinis vidurinis ugdymas teikiamas mokiniui, įgijusiam pagrindinį išsilavinimą).

Mokymo pagal vidurinio ugdymo programas paslaugos PVM neapmokestinamos, jeigu:

1) jos teikiamos pagal dvejų metų vidurinio ugdymo programas (jas sudaro privalomieji ir pasirenkamieji bendrojo ugdymo dalykai bei galimi profesinio mokymo programų moduliai), kurios įgyvendinamos vadovaujantis Vidurinio ugdymo programos aprašu, Vidurinio ugdymo bendrosiomis programomis, Vidurinio ugdymo bendrųjų programų įgyvendinimo rekomendacijomis, Pradinio, pagrindinio ir vidurinio ugdymo programų bendraisiais ugdymo planais, kuriuos tvirtina Švietimo ministras (vidurinis ugdymas gali būti vykdomas kartu su dailės, muzikiniu, meniniu, sportiniu ar kitu ugdymu). Jeigu vidurinio ugdymo programos vykdomos kartu su profesinio mokymo programomis, jos gali būti vykdomos ilgiau negu dvejus metus;

2) jas teikia asmenys, teisės aktų nustatyta tvarka įgiję teisę teikti šias paslaugas, t. y. gimnazijos, profesinės mokyklos, kitos mokyklos (pvz., sanatorinės mokyklos).

Pavyzdys

Nevalstybinė gimnazija teikia mokamas vidurinio ugdymo paslaugas. Šias paslaugas mokykla teikia pagal dvejų metų vidurinio ugdymo programas, taip pat vadovaujasi Vidurinio ugdymo programos aprašu, Vidurinio ugdymo bendrosiomis programomis, Vidurinio ugdymo bendrųjų programų įgyvendinimo rekomendacijomis, Pradinio, pagrindinio ir vidurinio ugdymo programų bendraisiais ugdymo planais, kuriuos tvirtina Švietimo ministras.

Mokyklos teikiamos vidurinio ugdymo paslaugos PVM neapmokestinamos.

7. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos aukštojo mokslo studijų ir kvalifikacijų teikimo paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?

Aukštojo mokslo studijų paslaugų paskirtis - padėti asmeniui įgyti aukštąjį išsilavinimą ir atitinkamą kvalifikaciją, pasirengti aktyviai profesinei, visuomeninei ir kultūrinei veiklai. Studijos PVM neapmokestinamos, jeigu jos vykdomos pagal Studijų kokybės vertinimo centro akredituotas studijų programas ir jeigu jas vykdo asmenys, teisės aktų nustatyta tvarka turintys leidimą vykdyti studijas ir su studijomis susijusią veiklą. Aukštųjų mokyklų veiklos pagrindus ir studijas jose nustato [Mokslo ir studijų įstatymas](#).

PVM lengvata taikoma visose studijų pakopose (trumposios pakopos, pirmosios pakopos, antrosios pakopos, vientisųjų, profesinių, doktorantūros, rezidentūros,) teikiamoms mokymosi paslaugoms, taip pat aukštojo mokslo kvalifikacijų (profesinio bakalauro, bakalauro, magistro kvalifikacinių laipsnių, mokslo daktaro laipsnio, meno daktaro laipsnio, taip pat kvalifikacijos, kurią suteikia aukštoji mokykla, turinti kompetentingos institucijos pritarimą tai kvalifikacijai teikti) teikimui.

Pavyzdys

Valstybinis universitetas A, kurio veiklą reglamentuoja Lietuvos Respublikos Seimo patvirtintas statutas, teikia aukštojo mokslo studijų paslaugas. Dalies studentų studijos yra finansuojamos iš valstybės biudžeto, kitai daliai studentų už teikiamas studijų paslaugas reikia mokėti.

Universiteto teikiamos aukštojo mokslo studijų paslaugos PVM neapmokestinamos.

8. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos neformaliojo vaikų švietimo paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?

Neformaliojo vaikų švietimo paslaugų paskirtis - tenkinti mokinių pažinimo, lavinimosi ir saviraiškos poreikius, padėti jiems tapti aktyviais visuomenės nariais. Neformaliojo vaikų švietimo programas vykdo neformaliojo vaikų švietimo ir kitos švietimo įstaigos, kiti švietimo teikėjai (įstaiga, įmonė, organizacija, taip pat valstybės narės juridinis asmuo ar kita organizacija, ar jų padaliniai, įsteigti Lietuvos Respublikoje, kuriems švietimas nėra pagrindinė veikla), Lietuvos Respublikos įstatymų nustatyta tvarka turintys teisę vykdyti švietimą. Neformaliajam vaikų švietimui priskiriamas taip pat ir formalųjį švietimą papildantis ugdymas, kurį vykdo muzikos, dailės, kitos menų, sporto mokyklos, Lietuvos aukštosios mokyklos, taip pat kitos švietimo įstaigos, kurios vykdo veiklą pagal Švietimo ministro patvirtintą gamtamokslio, technologinio, inžinerinio, matematinio ugdymo atviros prieigos centro veiklos aprašą. Bendruosius iš valstybės ar savivaldybių biudžetų finansuojamų neformaliojo vaikų švietimo ir formalųjį švietimą papildančio ugdymo programų kriterijus nustato Švietimo ministras. Neformaliojo vaikų švietimo subjektas yra vaikai iki 18 metų, taip pat mokiniai, vyresni nei 18 metų, besimokantys profesinio bei bendrojo lavinimo mokyklų dieniniuose skyriuose.

1 pavyzdys

Nevalstybinė sporto mokykla, PVM mokėtoja, kurios įstatuose yra numatyta papildomo mokymo veikla, teikia vaikų ugdymo paslaugas sporto srityje ir už šias paslaugas ima nustatyto dydžio atlygį.

Šiuo atveju mokyklos teikiamos neformaliojo vaikų švietimo paslaugos PVM neapmokestinamos.

2 pavyzdys

Jaunimo centre, kuris yra viešoji įstaiga ir yra PVM mokėtojas, veikia ikimokyklinio amžiaus vaikų, mokinių (kai kurie mokiniai besimokantys dieninėse bendrojo lavinimo mokyklose yra vyresni nei 18 metų) bei nesimokančių dieninėse bendrojo lavinimo mokyklose asmenų iki 21 metų amžiaus teatro, astronomijos būreliai (ikimokyklinio amžiaus vaikams ir mokiniams būreliai veikia pagal rajono švietimo skyriaus patvirtintas programas). Būrelius lankančius ikimokyklinio amžiaus vaikus, mokinius, taip pat nesimokančius dieninėse bendrojo lavinimo mokyklose asmenis iki 18 metų amžiaus centras savo transportu veža į teatrus, muziejus. Be to, šis centras savo ar samdytu transportu už papildomą užmokestį veža būrelius lankančius nesimokančius dieninėse bendrojo lavinimo mokyklose asmenis, vyresnius nei 18 metų amžiaus, taip pat būrelių nelankančius moksleivius, mokytojus į sporto varžybas, olimpiadas ir konkursus.

Kaip PVM apmokestinamos centro teikiamos paslaugos?

Centro vykdoma teatro, astronomijos būrelių veikla savo esme yra neformalusis vaikų švietimas ir dėl to šių būrelių ikimokyklinio amžiaus vaikams, mokiniams (tarp jų ir mokiniams vyresniems nei 18 metų, kurie mokosi dieninėse bendrojo lavinimo mokyklose), taip pat nesimokantiems dieninėse bendrojo lavinimo mokyklose asmenims iki 18 metų amžiaus teikiamos paslaugos PVM neapmokestinamos. Kai šios paslaugos teikiamos būrelius lankantiems asmenims, nesimokantiems bendrojo lavinimo mokyklose, kurie yra vyresni nei 18 metų amžiaus, jos apmokestinamos PVM taikant standartinį PVM tarifą.

Centro būrelius lankantiems ikimokyklinio amžiaus vaikams, mokiniams (tarp jų ir mokiniams, vyresniems nei 18 metų, kurie mokosi dieninėse bendrojo lavinimo mokyklose), taip pat nesimokantiems dieninėse bendrojo lavinimo mokyklose asmenims iki 18 metų amžiaus teikiamos vežimo į teatrus ar muziejus paslaugos, laikomos paslaugomis, susijusiomis su neformaliojo vaikų švietimu, ir pagal PVM įstatymo 22 straipsnio 2 dalį PVM neapmokestinamos.

Kai centras savo ar samdytu transportu už papildomą užmokestį veža būrelius lankančius asmenis, nesimokančius bendrojo lavinimo mokyklose, kurie yra vyresni nei 18 metų amžiaus, kitų mokyklų moksleivius ir mokytojus į sporto varžybas, olimpiadas ir konkursus, tai laikoma, kad centras suteikė moksleivių vežimo paslaugas, kurios apmokestinamos PVM taikant standartinį PVM tarifą (lengvatinis 9 proc. PVM tarifas negali būti taikomas, nes moksleiviai į varžybas, olimpiadas ir konkursus vežami ne pagal reguliaraus susisiekimo maršrutus).

3 pavyzdys

UAB, kuriai švietimas nėra pagrindinė veikla, turi stacionarią vaikų stovyklą, kurioje vasaros metu stovyklauja vaikai iki 14 metų amžiaus. Šioje stovykloje yra teikiamos įvairios vaikų lavinimo, saviraiškos poreikių skatinimo paslaugos. Ar vaikų stovyklos teikiamos paslaugos apmokestinamos PVM?

Stacionarių vaikų stovyklų teikiamos paslaugos gali būti priskiriamos neformaliajam vaikų švietimui ir PVM neapmokestinamos.

9. Kokios paslaugos PVM tikslais laikomos pirminio ir tęstinio profesinio mokymo paslaugomis ir kada jos PVM neapmokestinamos?

Taikant PVM lengvatą pirminiam ir tęsiniam profesiniam mokymui, reikia vadovautis 2011-03-15 Europos Sąjungos Tarybos reglamento (ES) Nr. 282/2011 nuostatomis, kuriose paaiškinta Tarybos direktyvoje 2006/112/EEB vartojama profesinio mokymo ir perkvalifikavimo paslaugų sąvoka. Švietimo įstatymu, Profesinio mokymo ir Neformaliojo suaugusiųjų švietimo ir tęstinio mokymosi įstatymų nuostatomis vadovaujamosi tiek, kiek tai neprieštarauja minėtam reglamentui.

Reglamente nustatyta, kad profesiniu mokymu arba perkvalifikavimu turėtų būti laikomas mokymas, tiesiogiai susijęs su amatu arba profesija, taip pat mokymas, skirtas profesinėms žinioms įgyti arba atnaujinti. Profesinio mokymo arba perkvalifikavimo kurso trukmė neturi jokios įtakos šiam tikslui.

Pagal Profesinio mokymo įstatymo nuostatas, pirminis profesinis mokymas - profesinis mokymas, skirtas pirmajai kvalifikacijai įgyti, tęstinis profesinis mokymas - profesinis mokymas, skirtas asmens turimai kvalifikacijai tobulinti ar kitai kvalifikacijai įgyti arba profesinį standartą atitinkančioms kompetencijoms, siekiant kvalifikacijos (arba jos dalies), įgyti.

Taigi, PVM neapmokestinamam pirminiam ir tęsiniam profesiniam mokymui priskiriama:

1) formalusis profesinis mokymas, t. y. mokymas, vykdomas pagal Švietimo, mokslo ir sporto ministerijos Studijų, mokymo programų ir kvalifikacijų registre įregistruotas mokymo programas, kurias sėkmingai baigusieji gauna valstybės pripažintą Profesinio mokymo diplomą, liudijantį įgytą kvalifikaciją, ar pažymėjimą, liudijantį įgytą kompetenciją (kompetencijas);

2) neformaliojo švietimo (t. y. mokymo, kurį baigus nėra išduodamas valstybės pripažintas pažymėjimas) dalis, kuri sudaro sąlygas įgyti asmeniui profesinei veiklai reikalingų teorinių ir praktinių gebėjimų, taip pat sąlygas kvalifikacijos tobulinimui (paslaugos, susijusios su asmens kūrybinių galių ir gebėjimų ugdymu, su jo savišvietos poreikių tenkinimu ir pan. (pvz., raiškiojo skaitymo, šaškių, bridžo, dailės būrelių teikiamos paslaugos) nelaikomos profesinio mokymo paslaugomis).

Pavyzdys

Mokymo įstaiga sudaro sutartį su Švietimo, mokslo ir sporto ministerija ir joje įsipareigoja pravesti kursus tema „Pradinių klasių vaikų psichologija“ pagal bendrovės parengtą ir su Švietimo, mokslo ir sporto ministerija suderintą programą. Mokymo dalyviai išklause kursą laiko testą. Ar šios mokymo paslaugos priskiriamos profesiniam mokymui ir taikoma PVM lengvata?

Priskiriamos, nes tai tiesiogiai susiję su mokytojų darbu.

10. Kokie juridiniai asmenys turi teisę teikti profesinio mokymo paslaugas?

Formalųjį profesinį mokymą gali teikti asmenys, turintys Švietimo, mokslo ir sporto ministerijos išduotą licenciją vykdyti formalųjį profesinį mokymą (profesinio mokymo įstaigos ar kitas profesinio mokymo teikėjas, turintis juridinio asmens statusą, kuriam profesinis mokymas nėra pagrindinė veikla).

Teikiant neformaliojo profesinio mokymo paslaugas licencijų turėti nereikia, tačiau tokių paslaugų teikėjų įstatuose turi būti nurodyta veikla, susijusi su mokymų sritimi (nesvarbu, kad šis asmuo vykdo ir kitokio pobūdžio veiklą). Jeigu įstatuose nėra nurodyta veikla, susijusi su mokymų sritimi, tačiau nurodyta, pavyzdžiui, kad įmonė gali užsiimti bet kokia kita veikla, kuri neprieštarauja Lietuvos Respublikos teisės aktams, PVM tikslais laikytina, kad įmonė turi teisę teikti neformaliojo švietimo paslaugas.

11. Kaip nustatyti, kad teikiamos neformaliojo švietimo paslaugos PVM tikslais priskirtinos profesinio mokymo paslaugoms?

Nustatant, ar teikiamos neformaliojo švietimo paslaugos PVM tikslais priskiriamos profesiniam mokymui, kiekvienu atveju turi būti vertinama aplinkybių visuma. Tam, kad neformalusis švietimas (pvz., įvairūs kvalifikacijos kėlimo kursai) PVM tikslais būtų laikomi profesiniu mokymu ir PVM neapmokestinami turi būti tenkinamos šios sąlygos:

- mokymo paslaugų tikslas turi būti suteikti, atnaujinti ir / ar pagilinti turimas profesines žinias tam, kad būtų pagerinta esamo ar būsimos darbo kokybė, t. y. mokymas turi būti nukreiptas į profesiją ir su ja susijusius įgūdžius;
- mokymai skirti siekiant tobulinti profesinius, bet ne asmeninius įgūdžius (pvz., asmeninius įgūdžius tobulinančiais mokymais laikytini mokymo kursai, kurių tikslas - padėti dalyviams valdyti savo namų ir šeimos biudžetą; gyvenimo koučingo (savęs pažinimo) mokymai; kursai ar mokymo programos, kurios skirtos dalyvių malonumui ir pasitenkinimui (pvz., suaugusiųjų šokių pamokos, mokymai žaisti šachmatais);
- profesiniai įgūdžiai, kuriuos įgyja mokymo paslaugų gavėjas, gali būti panaudojami profesinėje veikloje (pvz., kursai, skirti toliau tobulinti profesionalių virėjų kulinarinius metodus ir įgūdžius; vairavimo kursai, suteikiantys dalyviams žinių ir įgūdžių tapti kompetentingu sunkvežimio vairuotoju; mokymai finansinių paslaugų įmonės darbuotojams dėl teisės aktų apie kovos su pinigų plovimu taikymo);
- mokymai turi būti vykdomi pagal struktūrizuotą programą, kurioje turi būti apibrėžti mokymo tikslai, uždaviniai bei numatomas pasiekti rezultatas;
- tarp dalyką dėstančio mokytojo ir paslaugų gavėjo (mokinio) turi būti aiškus grįžtamasis ryšys (pvz., atliekamos praktinės užduotys, laikomi testai ir pan.).

Jeigu netenkinama kuri nors iš aukščiau išvardytų sąlygų arba mokymai yra pirmiausia nukreipti asmeniniam tobulėjimui ar pramoginiams tikslais, teikiamos mokymo paslaugos PVM tikslais nelaikomos profesiniu mokymu ir apmokestinamos PVM, taikant standartinį PVM tarifą.

1 pavyzdys

UAB „X“ turi Lietuvos transporto saugos administracijos išduotą leidimą, kuris leidžia mokyti asmenis, susijusius su pavojingų krovinių vežimu. Yra parengta mokymų programa, pagal kurią mokymo dalyviai bus supažindinti su teisės aktais, reglamentuojančiais pavojingų krovinių vežimą, su pavojingų krovinių vežimo atmintine. Asmenys baigę šiuos kursus gauna valstybės nepripažintą pažymėjimą apie tai, kad asmuo išklause kursus. Baigę kursus asmenys laiko atitinkamą egzaminą Valstybinėje kelių transporto inspekcijoje prie Susisiekimo ministerijos, kuri išduoda pažymėjimą, leidžiantį vežti tam tikrus krovinius (pažymėjimas atitinka tarptautinius standartus).

Patektu atveju UAB „X“ teikiamos paslaugos PVM prasme laikomas profesiniu mokymu, kuris PVM neapmokestinamas.

2 pavyzdys

Profesinio mokymo įstaiga teikia mokymo paslaugas praktikantams virėjams, siekiantiems įgyti kulinarinių metodų ir įgūdžių, reikalingų tapti profesionaliais virėjais. Yra parengta mokymų programa, pagrįsta klasikine teorija ir praktinių įgūdžių tobulinimu, naudojant tradicines bei pažangias maisto gamybos technologijas. Baigę mokymus, mokymo dalyviai bendrai aptaria praktikantų atliktų užduočių rezultatus ir gauna mokymų baigimo pažymėjimą. Mokymų metu praktikantai įgis reikiamų įgūdžių, kurie suteiks galimybę jiems įsidarbinti profesionaliais virėjais.

Tokie mokymai PVM tikslais laikomi profesiniu mokymu ir neapmokestinami PVM.

3 pavyzdys

Profesinio mokymo įstaiga teikia dviejų dienų mokymo paslaugas, kuriose dalyviams teikiami patarimai ir receptai, kad jie galėtų greitai ir lengvai gaminti maistą asmeninėms reikmėms. Šis kursas yra atviras visiems dalyviams, kurie domisi maisto gaminimu, joks įgytų žinių vertinimas nebus atliekamas. Kadangi mokymai nėra skirti profesinėms žinioms įgyti, o asmeniniam tobulėjimui, jie PVM tikslais nelaikomi profesiniu mokymu ir nustatyta tvarka apmokestinami PVM.

4 pavyzdys

Profesinio mokymo įstaiga organizuoja asmens lėšomis mokamus kursus suaugusiems tema „Asmeniniai finansai“. Mokymų tikslas - padėti dalyviams valdyti savo namų ir šeimos biudžetą. Kadangi mokymų kursas orientuotas į asmeninį dalyvio tobulėjimą, bet ne į profesinį tobulėjimą, tai tokie mokymai PVM tikslais nelaikomi profesiniu mokymu ir nustatyta tvarka apmokestinami PVM.

5 pavyzdys

UAB, PVM mokėtoja, finansinių paslaugų įmonių darbuotojams organizuoja kursus, kurių metu darbuotojai bus supažindinti su pinigų plovimu naudojant finansinių operacijų schemas. Yra parengta mokymų programa, bus sprendžiamos praktinės užduotys. Baigę mokymus, mokymo dalyviai laikys testą, išlaikiusieji gaus baigimo pažymėjimą. Kaip PVM apmokestinamos šios bendrovės teikiamos paslaugos?

Mokymai iš esmės skirti finansinių paslaugų įmonių darbuotojų profesiniams įgūdžiams gerinti. Todėl tokie mokymai PVM tikslais laikomi profesiniu mokymu ir neapmokestinami PVM.

6 pavyzdys

Šokių mokykla organizuoja dešimties savaikių pilvo šokio kursą suaugusiems.

Ar šios paslaugos apmokestinamos PVM?

Taip, apmokestinamos, nes iš esmės pilvo šokio pamokas dalyviai lanko dėl savo malonumo ir pasitenkinimo, o ne dėl profesinių įgūdžių gerinimo.

12. Kokios paslaugos laikomos konsultacinėmis (ne profesinio mokymo) paslaugomis?

Kai teikiamos paslaugos tikslas ir paskirtis - pateikti paslaugos gavėjui konkrečius verslo patarimus, paaiškinti konkrečią situaciją ir pateikti išvadas kaip ją išspręsti, tai tokia paslauga savo esme laikoma ne profesinio mokymo, o konsultacine paslauga.

Pavyzdys

UAB, PVM mokėtoja, įmonės „X“ darbuotojams praveda seminarą, kurio metu UAB įsipareigoja pateikti įmonės „X“ 2024 metų veiklos analizę ir pateikti konkrečias išvadas ir pasiūlymus, kaip šią veiklą pagerinti. Ar UAB teikiamos paslaugos gali būti laikomos profesinio mokymo paslaugomis?

Ne, negali. Savo esme UAB teikiamos paslaugos laikomos konsultacinėmis paslaugomis ir apmokestinamos PVM taikant standartinį PVM tarifą.

13. Ar vertinant paslaugos priskyrimą profesiniam mokymui tikslinga atsižvelgti į tai, kas apmoka už teikiamą paslaugą?

Vertinant, ar paslaugos priskiriamos profesiniam mokymui, yra tikslinga atsižvelgti ir į tai, kas apmoka už suteiktas paslaugas. Pavyzdžiui, už darbuotojų kvalifikacijos kėlimo paslaugas, kai tai tiesiogiai susiję su darbu, dažniausiai apmoka darbdavys.

Pavyzdys

Profesinė mokykla sudaro sutartį su Švietimo, mokslo ir sporto ministerija ir joje įsipareigoja praveisti kursus tema „Pradinių klasių vaikų psichologija“ pagal bendrovės parengtą ir su Švietimo, mokslo ir sporto ministerija suderintą programą. Už kursus apmoka rajono savivaldybės švietimo skyrius. Išklause kursus laiko žinių patikrinimo testą. Ar šios mokymo paslaugos gali būti priskiriamos profesiniam mokymui ir taikoma PVM lengvata?

Gali, nes tai tiesiogiai susiję su mokytojų darbu, be to, už suteiktas paslaugas apmoka rajono savivaldybė.

14. Ar visos vairavimo mokymo paslaugos gali būti priskiriamos profesinio mokymo paslaugoms?

Ne, ne visos. Vairavimo mokymo paslaugos profesiniu mokymu laikomos tik tokiu atveju, jei aplinkybių visuma leidžia daryti išvadą, kad šis mokymas yra skirtas profesinėms žinioms įgyti arba atnaujinti, t. y.:



1) A, B ir BE kategorijų vairavimo mokymo kursai (nesvarbu - pirminis mokymas, kvalifikacijos kėlimas ir perkvalifikavimas) neapmokestinami PVM tik tuomet, jei jie reikalingi, kad juos lankantis asmuo galėtų užsiimti savo profesija (pvz., policijos poskyris siunčia darbuotoją į vairavimo mokymo kursus įgyti A kategoriją, kad šis galėtų patruliuoti motociklu; arba darbo birža į vairavimo mokymo kursus siunčia darbo biržoje užsiregistravusį asmenį įsigyti B kategoriją, kuri reikalinga įdarbinant asmenį picos išvežiotu). Juridiniai asmenys, teikiantys PVM neapmokestinamas A, B ir BE kategorijų vairavimo mokymų paslaugas, turi turėti įrodymus, kad teikiamų vairavimo mokymo paslaugų tikslas - suteikti žinių, reikalingų profesijai (tokiais įrodymais galėtų būti, pavyzdžiui, susitarimai tarp įmonės ir vairavimo mokymo paslaugų teikėjų dėl A, B ir BE kategorijų vairuotojų rengimo, vairavimo įstaigų PVM sąskaitų faktūrų išrašymas įmonėms ir pan.);

2) C, D, T kategorijos vairavimo mokymo paslaugos, t. y. kai vairuotojai, baigę kursų, įgyja teisę vežti keleivius ir gabenti krovinius, laikomos profesiniu mokymu ir PVM neapmokestinamos.

Pavyzdys

UAB X teikia visų kategorijų vairavimo mokymo paslaugas.

- A kategorijos (motociklai su šonine priekaba ar be jos) vairavimo mokymo paslaugas - fiziniams asmenims, taip pat policijos komisariato darbuotojams - policininkams (paslaugų PVM sąskaita faktūra išrašoma policijos komisariatui);
- B kategorijos (motorinės transporto priemonės, kurių leidžiamas maksimalus svoris ne didesnis kaip 3500 kg ir turinčios ne daugiau kaip 8 sėdimas vietas be vairuotojo) - fiziniams asmenims, taip pat asmenims, įsiregistravusiems darbo biržoje (šių paslaugų PVM sąskaita faktūra išrašoma darbo biržai);
- BE kategorija (B kategorijos automobilio ir priekabos, kurios didžiausioji leidžiamoji masė ne didesnė kaip 3500 kg, junginiai) - fiziniams asmenims, taip pat autoserviso siųstiems darbuotojams;
- C kategorija (motorinės transporto priemonės, kurios nepriskiriamos D kategorijai ir jų leidžiamas maksimalus svoris didesnis kaip 3500 kg) - fiziniams asmenims;
- D kategorija (motorinės transporto priemonės, skirtos vežti keleiviams ir turinčios daugiau kaip 8 sėdimas vietas be vairuotojo) - fiziniams asmenims;
- T kategorija (troleibusai) - fiziniams asmenims.

Kaip apmokestinamos PVM UAB X teikiamos vairavimo mokymo paslaugos?

Kai suteikiamos C, D, T kategorijos vairavimo mokymo paslaugos, t. y. kai vairuotojai, baigę kursų, įgyja teisę vežti keleivius ir gabenti krovinius, tai tokių paslaugų teikimas laikomas profesiniu mokymu ir PVM neapmokestinamas. Kai rengiami A, B ir BE kategorijos vairuotojai, tai PVM lengvata taikoma tik tai paslaugų daliai, kuri suteikta atitinkamai policijos komisariatui, darbo biržai ir autoservisui.

15. Ar užsienio kalbų mokymo kursai, kuriuos baigus neišduodamas valstybės pripažintas pažymėjimas, PVM įstatymo prasme laikytini profesinio mokymo paslaugomis?

Taip. Užsienio kalbų mokymo kursai laikomi mokymu, skirtu profesinei veiklai reikalingoms teorinėms žinioms įgyti ir atnaujinti. Todėl užsienio kalbų mokymo paslaugos PVM įstatymo prasme laikomos tęstiniu profesiniu mokymu ir PVM neapmokestinamos.

1 pavyzdys

Užsienio kalbų mokymo centras organizuoja suaugusiųjų užsienio kalbų kursus. Yra parengta mokymų programa pagal kurią mokymo dalyviai įgis A2 kalbos lygį. Baigę mokymus, mokymo dalyviai laikys testą, išlaikiusieji gaus pažymėjimą, kuriame nurodomas kalbos lygis. Įmonė užsienio kalbų mokymo paslaugas suteikė pavieniams fiziniams asmenims, taip pat transporto įmonės B ir biudžetinės įstaigos C darbuotojams. Kaip apmokestinamos PVM centro teikiamos užsienio kalbų mokymo paslaugos?

Centro teikiamos užsienio kalbų mokymo paslaugos, kaip mokymas, skirtas profesinei veiklai reikalingoms teorinėms žinioms įgyti ir atnaujinti, laikomos tęstiniu profesiniu mokymu ir todėl joms taikoma PVM lengvata.

2 pavyzdys

Į užsienio kalbų mokymo centrą kreipėsi dvi įmonės, prašydamos surengti jų darbuotojams japonų kalbos mokymo kursus. Užsienio kalbų mokymo centras neturi japonų kalbos specialistų ir dėl to jis kreipėsi į įmonę A, kuri teikia užsienio kalbų mokymo paslaugas (tokių paslaugų teikimas numatytas įmonės įstatuose), ir susitarė, kad įmonė A praves centro suformuotoms grupėms japonų kalbos mokymo kursus. Sutarė, kad japonų kalbos kursai vyks įmonės A patalpose, įmonė A sudarys kursų grafiką bei vykdys jų kokybės ir eigos kontrolę. Yra parengta mokymų programa pagal kurią mokymo dalyviai įgis A1 kalbos lygį. Baigę mokymus, mokymo dalyviai laikys testą, išlaikiusieji gaus pažymėjimą, kuriame nurodomas kalbos lygis. Įmonė A teikiamų japonų mokymo paslaugų PVM sąskaitą faktūrą išrašo užsienio kalbų mokymo centrui, kuris, veikdamas kaip neatsiskleidęs tarpininkas, šią mokymo paslaugą perparduoda įmonėms, atsiuntusioms savo darbuotojus į kursus.

Kaip apmokestinamos PVM japonų kalbos mokymo paslaugos?

Japonų kalbos mokymo paslaugos įmonių siūstiems darbuotojams, kaip mokymas, skirtas profesinei veiklai reikalingoms žinioms įgyti ir atnaujinti, laikomos profesiniu mokymu.

Nagrinėjamu atveju įmonė A japonų kalbos mokymo paslaugas teikia užsienio kalbų mokymo centrui (centrui išrašo suteiktų mokymo paslaugų PVM sąskaitą faktūrą), o šis minėtas paslaugas, veikdamas kaip neatsiskleidęs tarpininkas, perparduoda įmonėms, siuntusioms darbuotojus. Įmonė A turi teisę teikti profesinio mokymo paslaugas, ji yra tikroji japonų kalbos mokymo paslaugų teikėja, atsakinga už teikiamų paslaugų eigą, turinį ir kokybę. Todėl įmonės A užsienio kalbų mokymo centrui teikiamos japonų kalbos mokymo paslaugos PVM tikslais laikomos profesinio mokymo paslaugomis ir PVM neapmokestinamos. PVM neapmokestinamos ir užsienio kalbų mokymo centro įmonėms, siuntusioms darbuotojus, perparduodamos japonų kalbos mokymo paslaugos.

3 pavyzdys

Užsienio kalbų mokymo centras organizuoja Lietuvoje gyvenančių užsieniečių lietuvių kalbos kursus. Yra parengta mokymų programa pagal kurią mokymo dalyviai įgis lietuvių kalbos pagrindus. Baigę mokymus, mokymo dalyviai laikys testą, išlaikiusieji gaus pažymėjimus. Centras lietuvių kalbos mokymo paslaugas suteikė pavieniams fiziniams asmenims. Kaip apmokestinamos PVM centro teikiamos lietuvių kalbos mokymo paslaugos?

Užsienio kalbų mokymo centro vykdomas lietuvių kalbos mokymas iš esmės yra skirtas Lietuvoje gyvenančių užsieniečių integravimui į Lietuvos darbo rinką. Todėl laikytina, kad šie mokymai skirti profesinei veiklai reikalingoms žinioms įgyti ir PVM tikslais laikytini profesiniu mokymu, kuris PVM neapmokestinamas.

16. Ar UAB teikiamos kompiuterinio raštingumo paslaugos PVM įstatymo prasme gali būti laikomos profesinio mokymo paslaugomis?

Taip, gali. Kompiuterinio raštingumo mokymo tikslas - pagerinti esamo darbo kokybę ar padėti pasiruošti būsimam darbui. Todėl PVM įstatymo prasme šios paslaugos priskiriamos profesiniam mokymui ir joms gali būti taikoma PVM lengvata.

17. Ar įmonės rengiami kursai ir seminarai mokesčių ir buhalterinės apskaitos klausimais PVM įstatymo prasme priskirtini profesinio mokymo paslaugoms?

Taip, priskirtini. Įmonės rengiami kursai ir seminarai mokesčių ir buhalterinės apskaitos klausimais gali būti laikomi paslaugomis, tiesiogiai susijusiomis su kursuose dalyvaujančiųjų profesija bei skirti atnaujinti ir / ar pagilinti jų turimas žinias tam, kad būtų pagerinta esamo darbo kokybė. Todėl šioms paslaugoms gali būti taikoma PVM lengvata.

Pavyzdys

UAB, PVM mokėtoja, buhalteriams organizuoja kursus, seminarus mokesčių apskaitos klausimais. Yra parengta mokymų programa pagal kurią mokymų metu bus nagrinėjamas visų pagrindinių įmonės apskaitos barų vedimas, supažindinama su įmonėje pildomais apskaitos dokumentais, buhalterinėmis sąskaitomis ir pan., bus sprendžiamos praktinės užduotys. Baigę

mokymus, mokymo dalyviai laikys egzaminą, išlaikiusieji gaus baigimo pažymėjimą. Kaip PVM apmokestinamos šios įmonės teikiamos paslaugos?

Įmonės teikiamos kursų ir seminarų mokesčių ir buhalterinės apskaitos klausimais organizavimo paslaugos, kaip paslaugos, tiesiogiai susijusios su kursuose dalyvaujančiųjų profesija, kaip paslaugos skirtos atnaujinti ir / ar pagilinti jų turimas žinias tam, kad būtų pagerinta esamo darbo kokybė, laikomos profesinio mokymo paslaugomis, kurios PVM neapmokestinamos.

18. Ar švietimo įstaigos teikiama mokymo žaisti šachmatais paslauga suaugusiems asmenims PVM įstatymo prasme laikytina profesinio mokymo paslauga?

Ne, nelaikoma. Mokymo žaisti šachmatais paslauga nelaikoma paslauga, tiesiogiai susijusia su amatu arba profesija, ar mokymu, skirtu profesinėms žinioms įgyti arba atnaujinti. Dėl to mokymo žaisti šachmatais paslauga negali būti laikoma profesiniu mokymu ir centras šią paslaugą turi apmokestinti standartiniu PVM tarifu.

19. Ar apmokestinamos PVM asmens įgytų kompetencijų vertinimo paslaugos?

Asmens įgytų kompetencijų vertinimo paslaugos nelaikomos profesinio mokymo paslaugomis. Todėl kai kompetencijų vertinimo vykdymo paslaugas teikia juridinis asmuo, kuris kompetencijų vertinime dalyvaujantiems asmenims neteikia profesinio mokymo paslaugų, tai tokiu atveju kompetencijų vertinimo vykdymo paslaugos apmokestinamos PVM, taikant standartinį PVM tarifą.

Kai profesinio mokymo paslaugas teikianti įmonė mokymo paslaugas gaunantiems dalyviams kartu su profesinio mokymo paslaugomis teikia kompetencijų vertinimo paslaugas, kuriomis siekiama įvertinti asmenų, nusprendusių lankyti profesinio mokymo kursus, pasiekimus ir / ar įvertinti jų kursų metu įgytas žinias, tai tokiu atveju laikoma, kad pasiekimų vertinimo paslaugos neturi savarankiško tikslo, jos yra glaudžiai susijusios su profesinio mokymo paslaugų teikimu ir yra sudėtinė šių paslaugų dalis. Tokiu atveju PVM tikslais laikoma, kad įvyko vienas, PVM neapmokestinamas profesinio mokymo paslaugų teikimo sandoris, į kurio apmokestinamąją vertę turi būti įtraukiama ir pasiekimų įvertinimo paslaugų vertė.

1 pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, turinti akredituotos kompetencijų vertinimo institucijos statusą, vykdo kompetencijų vertinimą. Įgytų kompetencijų vertinimas, tiesiogiai susijęs su dalyvaujančiųjų kompetencijų vertinime profesija. Kompetencijų vertinimas vyksta nuotolinėje elektroninėje sistemoje, išduodami profesinio mokymo diplomai. Kai specialistai, kurie pasirengia kompetencijų vertinimui savarankiškai arba lanko specialius kitų įmonių organizuotus kursus, o profesinio mokymo teikėjui už teikiamas kompetencijų vertinimo paslaugas apmoka darbdavys - tai ar akredituotos kompetencijų vertinimo institucijos teikiamos vertinimo vykdymo paslaugos apmokestinamos PVM?

Akredituotos kompetencijų vertinimo institucijos teikiamos vertinimo vykdymo paslaugos - apmokestinamos PVM, taikant standartinį PVM tarifą, nes šios paslaugos nepriskiriamos profesinio mokymo paslaugoms, be to, jas teikia juridinis asmuo, kuris kompetencijų vertinime dalyvaujantiems asmenims neteikia mokymo paslaugų.

2 pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, teikia profesinio mokymo paslaugas, taip pat teikia pasiekimų įvertinimo paslaugas įvairių IT sričių specialistams, kuriems arba įmonė A teikia mokymo paslaugas, arba kurie pasiekimų vertinimui pasirengę savarankiškai arba lankė specialius kursus, organizuotus kitų įmonių. Laikomi pasiekimų vertinimo testai ir jokie kompetencijas ar kvalifikaciją liudijantys dokumentai neišduodami. Kaip įmonės A teikiamos testavimo paslaugos apmokestinamos PVM?

Kai mokymų pasiekimų įvertinimo paslaugos yra sudėtinė profesinio mokymo dalis, t. y., kai įmonė A kartu su teikiamomis profesinio mokymo paslaugomis mokymų dalyviams teikia ir mokymų pasiekimų įvertinimo paslaugas, tai tokiu atveju laikoma, kad pasiekimų įvertinimo paslaugos neturi savarankiško tikslo, jos yra glaudžiai susijusios su profesinio mokymo paslaugų teikimu ir ekonominiu požiūriu sudaro visumą, kurios išskaidymas būtų dirbtinio pobūdžio. Tokiu

atveju PVM įstatymo tikslais laikoma, kad įvyko vienas, PVM neapmokestinamas profesinio mokymo paslaugų teikimo sandoris, į kurio apmokestinamąją vertę turi būti įtraukiama ir pasiekimų įvertinimo paslaugų vertė.

Kai mokymų pasiekimų įvertinimo paslaugos teikiamos asmenims, kurie testui pasiruošę savarankiškai arba lankė kitų įmonių rengtus specialius kursus, tai tokiu atveju pasiekimų įvertinimo paslaugos apmokestinamos PVM, taikant standartinį PVM tarifą.

20. Ar apmokestinamos PVM mokymo naudotis programine įranga paslaugos, kurias teikia šią įrangą pardavęs asmuo?

Kai tas pats asmuo parduoda programinę įrangą ir šią įrangą įsigijusį asmenį apmoko kaip ją naudotis, tai, sprendžiant klausimą dėl mokymo naudotis šia įranga apmokestinimo PVM, reikia įvertinti, ar ši mokymo paslauga paslaugos gavėjo požiūriu turi savarankišką tikslą, ar jo neturi.

Jeigu mokymo paslauga turi atskirą savarankišką tikslą, o klientui yra galimybė pasirinkti įsigyti tik mokymo naudotis programine įranga paslaugą, tai mokymo paslauga laikoma savarankiška paslauga. Tokiu atveju, sprendžiant klausimą dėl šių paslaugų apmokestinimo PVM, pirmiausia, reikėtų išsiaiškinti, ar apmokymas dirbti su šia programine įranga, yra susijęs su mokymuose dalyvaujančių asmenų pasirengimu būsimam darbui, kvalifikacijos kėlimu bei tobulinimu.

Jei mokymo paslauga yra taip glaudžiai susijusi su programinės įrangos tiekimu ir ekonominiu požiūriu sudaro visumą, kurios išskaidymas būtų dirbtinio pobūdžio (pvz., įmonei sukurta ir įdiegta speciali programinė įranga ir iš esmės be apmokymų, šios programinės įrangos naudojimas būtų neįmanomas) bei programinės įrangos tiekimu sandorį daro tik patrauklesnį, laikoma, kad paslauga savarankiško tikslo neturi. Reikia pažymėti, kad nustatant paslaugos savarankiškumą, faktas, kad programinei įrangai ir mokymo naudotis programine įranga paslaugai yra nustatytos atskiros kainos (ar viena kaina) nėra lemiamas.

Jei pagal programinės įrangos tiekimu sandorio sąlygas mokymo naudotis programine įranga paslauga neturi savarankiško tikslo ir iš esmės programos įgijėjas neturi galimybės pasirinkti įsigyti tik šią paslaugą, tai tokiu atveju gautinas atlygis už mokymo paslaugas traukiamas į pagrindinio sandorio - programinės įrangos apmokestinamąją vertę ir apmokestinamas taip, kaip ir programinės įrangos tiekimas.

1 pavyzdys

Įmonė A su įmone B sudarė nestandartizuotos programinės įrangos pardavimo sutartį, pagal kurią įmonė A, atsižvelgdama į įmonės B užsakymą ir nustatytus reikalavimus, įsipareigojo įmonei B sukurti specializuotą programinę įrangą, taip pat apmokyti įmonės B darbuotojus dirbti ir naudotis šia įranga.

Kaip PVM apmokestinamos įmonės A teikiamos mokymo dirbti ir naudotis specializuota programine įranga paslaugos?

Pateiktu atveju apmokymo dirbti su specialiai įmonei B sukurta programine įranga paslauga neturi savarankiško tikslo, šios paslaugos yra glaudžiai susijusios su programinės įrangos tiekimu pardavimu (apmokymas numatytas programos tiekimu sandoryje). Todėl PVM įstatymo tikslais laikoma, kad sudaromas vienas programinės įrangos tiekimu sandoris, į kurio apmokestinamąją vertę turi būti įtraukiama ir apmokymo paslaugų vertė.

2 pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, pardavinėja standartizuotą programinę įrangą, naudojamą įmonių buhalterinei apskaitai tvarkyti. Be to, įmonė A yra parengusi mokymo programą kaip naudotis šia programine įranga, parengusi praktines užduotis bei testą išklausiusiems šią mokymo programą. Įmonė A minėtas mokymo paslaugas teikia toms programoms įsigijusioms įmonėms, kurios pageidauja, kad jų darbuotojai būtų apmokomi dirbti su šia programa.

Įmonė B rugsėjo mėnesį įsigijo iš įmonės A minėtą programinę įrangą. Kilus problemoms dėl šios programinės įrangos naudojimo, tvarkant įmonės buhalterinę apskaitą, įmonė B lapkričio mėnesį kreipėsi į įmonę A, prašydama, kad ši suteiktų mokymo paslaugas pagal įmonės A parengtą programą. Mokymo paslaugas įmonė A suteikė gruodžio mėnesį.

Kaip PVM apmokestinamos įmonės A teikiamos mokymo naudotis programine įranga paslaugos?

Šiuo atveju mokymo paslaugos gavėjui yra galimybė pasirinkti gauti mokymo paslaugą ar ne. Todėl ši paslauga laikoma savarankiška. Be to, pateiktu atveju mokymo paslaugų tikslas - padėti pasiręgti būsimam darbui su įsigyta programine įranga, mokymai vykdomi pagal programą, tarp dalyką dėstančio mokytojo ir paslaugų gavėjo yra grįžtamasis ryšys.

Tokia mokymo paslauga laikoma profesiniu mokymu ir PVM neapmokestinama.

3 pavyzdys

Įmonė A įmonei B pardavė standartizuotą programinę įrangą, specialiai pritaikė ją įmonės B poreikiams ir įmonės B darbuotojams organizavo 5 dienų apmokymus, kaip dirbti ir naudotis šia programine įranga. Tiek programinei įrangai, tiek pritaikymo bei mokymo paslaugai sutartyje nustatytos atskiros kainos.

Kaip PVM apmokestinamos įmonės A teikiamos mokymo dirbti ir naudotis programine įranga paslaugos?

Pateiktu atveju negalima teigti, kad įmonė B iš įmonės A pirmiausia įsigijo standartizuotą programinę įrangą (kuri tokios būklės neturėjo jokios naudos įmonės B ekonominei veiklai), o tik vėliau šios įrangos pritaikymo ir mokymo paslaugą. Šiuo atveju standartizuotos programinės įrangos pardavimas, šios įrangos pritaikymo ir mokymo paslaugos yra taip glaudžiai susijusios, kad ekonominiu požiūriu sudaro visumą, kurios išskaidymas būtų dirbtinio pobūdžio. Šių elementų visuma PVM apmokestinimo tikslais sudaro vieną pardavimą. Lemiamą įtaką, siekiant suteikti įmonei B galimybę naudotis šia programine įranga, turi programinės įrangos pritaikymas specifiniams įmonės B poreikiams ir todėl ši paslauga yra dominuojančio pobūdžio. Tokiu atveju PVM įstatymo prasme laikoma, kad įvyko vienas programinės įrangos pritaikymo paslaugos sandoris, kuris apmokestinamas PVM taikant standartinį PVM tarifą. Apmokymo dirbti su įmonei B sukurta programine įranga paslaugos, taip pat, programinės įrangos tiekimo apmokestinamoji vertė turi būti įtraukiama į programinės įrangos pritaikymo paslaugos apmokestinamąją vertę.

21. Ar į profesinio mokymo paslaugų apmokestinamąją vertę gali būti traukiamos pagalbinių priemonių, konferencijų salės nuomos, maitinimo, apgyvendinimo, pramogų paslaugų vertės?

Kai profesinio mokymo paslaugų teikėjai, teikdami profesinio mokymo paslaugas, nuomojasi konferencijų sales, perka pagalbines priemones mokymams, iš trečiųjų asmenų įsigyja ir, veikdami kaip neatsiskleidę tarpininkai, mokymo dalyviams perparduoda iš trečiųjų asmenų įsigytą, dalyvių maitinimą (kavos pertraukėles, pusryčius, pietus, vakarienę), apgyvendinimą, pramogas (pvz., pažintinę kelionę po Vilnių, ekskursiją į muziejų), tai svarbu nustatyti, kurių iš trečiųjų asmenų įsigytų paslaugų ir prekių vertė turi būti traukiama į profesinio mokymo paslaugų apmokestinamąją vertę, o kokios iš trečiųjų asmenų įsigytos paslaugos mokymo dalyviams turi būti perparduodamos kaip savarankiškos paslaugos.

Kai profesinio mokymo paslaugų teikėja pati teikia profesinio mokymo paslaugas ir, veikdama kaip neatsiskleidusi tarpininkė, mokymo dalyviams perparduoda tik maitinimo paslaugas (pietus, vakarienę, kavą ir lengvus užkandžius kavos pertraukėlės metu), įsigytas iš trečiųjų asmenų, tai PVM tikslais laikoma, kad mokymo paslaugų dalyvis gavo dvi paslaugas - profesinio mokymo paslaugą, kuri PVM neapmokestinama, ir maitinimo paslaugą, kuri nustatyta tvarka apmokestinama PVM. Reikia pažymėti, kad kava ir lengvi užkandžiai kavos pertraukėlės metu iš esmės yra susiję su profesinio mokymo paslaugų teikimu ir todėl jų vertė traukiama į profesinio mokymo paslaugų apmokestinamąją vertę.

Konferencijų salės nuomos paslaugos, pagalbinės mokymo priemonės yra glaudžiai susijusios su profesinio mokymo paslaugomis ir šių paslaugų ir prekių vertė turi būti įtraukta į PVM neapmokestinamų profesinio mokymo paslaugų apmokestinamąją vertę.

Mokymo dalyvių maitinimas, apgyvendinimas, pramogos - pažintinė kelionė po Vilnių, ekskursija į muziejų yra paslaugos, nesusijusios su mokymais. Šias paslaugas sudarantis paketas iš esmės turi kelionei būdingų požymių ir gali būti laikomas turizmo paslaugų paketu. Todėl, jei paslaugų teikėjas įprastai verčiasi ir turizmo paslaugų veikla, tokį paketą apmokestinant PVM taikoma maržos schema.

Pavyzdys



Bendrovė, kurios įstatuose numatyta profesinio mokymo veikla, ir kuri taip pat įprastai dar verčiasi ir turizmo paslaugų veikla, organizuoja 4 dienų profesinio mokymo - buhalterinės apskaitos kursus Klaipėdoje ir iš mokymo dalyvių ima fiksuotą sumą:

- 200 eurų - už mokymų kursus bei kavą ir lengvus užkandžius kavos pertraukėlių metu arba

- 500 eurų - už mokymų kursus bei kavą ir lengvus užkandžius kavos pertraukėlių metu, mokymo dalyvių apgyvendinimą ir maitinimą - pietus ir vakarienę.

Mokymo kursą dėsto bendrovės lektoriai, kitas, su mokymu nesusijusias paslaugas, mokymų dalyvių maitinimą (pietus, kavą ir lengvus užkandžius kavos pertraukėlių metu, vakarienę) ir apgyvendinimą bendrovė įsigyja iš trečiųjų asmenų ir, veikdama kaip neatsiskleidusi tarpininkė, perparduoda mokymų dalyviams.

Kaip bendrovės teikiamos paslaugos apmokestinamos PVM?

Kava ir lengvi užkandžiai kavos pertraukėlės metu iš esmės yra susiję su profesinio mokymo paslaugų teikimu ir todėl jų vertė traukiama į profesinio mokymo paslaugų apmokestinamąją vertę. Todėl galima teigti, kad bendrovė mokymo dalyviams, sumokėjusiems 200 eurų, pardavė profesinio mokymo paslaugas, kurios PVM neapmokestinamos.

Kai bendrovė mokymo dalyviams mokymo paslaugas parduoda už 500 eurų, tai laikoma, kad į šį paslaugų paketą įeina mokymai (vertė 200 eurų), kurios PVM neapmokestinamos, ir kitos, su mokymu nesusijusios paslaugos: mokymo dalyvių maitinimas (pietūs, vakarienė), apgyvendinimas (vertė 300 eurų).

Kitos, su mokymu nesusijusios paslaugos iš esmės turi kelionei būdingų požymių ir gali būti laikomos turizmo paslaugomis ir, todėl bendrovė „perparduodama“ mokymo dalyviams turizmo paslaugų paketą taiko maržos schemą.

Kai bendrovė mokymo paslaugas parduoda už 500 eurų, tai PVM sąskaitoje faktūroje mokymo paslaugos ir kitos, su mokymu nesusijusios paslaugos turi būti nurodomos atskirai.

22. Ar apmokestinamos PVM nuotolinio mokymo paslaugos (t. y. mokymo paslaugos teikiamos elektroninėmis priemonėmis, pvz., internetu)?

Nuotolinio mokymo paslaugos (t. y. mokymo paslaugos, teikiamos elektroninėmis priemonėmis, pvz., internetu), kurių metu jų dalyviams suteikiamos žinios, tiesiogiai susijusios su jų profesija ar amatu, laikomos profesinio mokymo paslaugomis ir PVM neapmokestinamos.

Teikiant nuotolinio mokymo paslaugas svarbu nustatyti, ar tos paslaugos PVM tikslais laikomos elektroniniu būdu teikiamomis paslaugomis ar ne, nes nuo to priklauso paslaugų suteikimo vietos nustatymo taisyklių taikymas ir teikiamų paslaugų suteikimo vieta.

Pagal 2011-03-15 Europos Sąjungos Tarybos reglamento (ES) Nr. 282/2011 7 straipsnio nuostatas, elektroninėmis priemonėmis teikiamomis paslaugomis laikomos tokios mokymo paslaugos, kurios teikiamos internetu arba elektroniniu tinklu, dėl kurių pobūdžio jų teikimas yra iš esmės automatizuotas bei reikalauja minimalaus žmogaus įsikišimo ir kurių teikimo neįmanoma užtikrinti be informacinių technologijų panaudojimo. Tokiu būdu teikiamų mokymo paslaugų suteikimo vieta nustatoma vadovaujantis PVM įstatymo 13 straipsnio 2, 9 ir 15 dalies nuostatomis.

1 pavyzdys

Įmonė A, PVM mokėtoja, Lietuvoje fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims, kurių nuolatinė gyvenamoji vieta yra Lietuva, teikia kursų internetu (nuotolinio mokymo) paslaugas. Pagal mokymo programą kursų dalyviai mokomi dirbti kompiuterinėmis programomis, naudojamomis buhalterinei apskaitai tvarkyti.

Kursai teikiami tokia tvarka:

1) asmuo, nusiperka mokymo kursą prie kurio prisijungia per įmonės portalą, naudodamas jam įmonės atsiųstą slaptažodį;

2) prie portalą prisijungusiam asmeniui kompiuteryje yra pateikiama mokymosi medžiaga, interaktyvios užduotys, padedančios geriau įsisavinti mokymo medžiagą.

Kaip ir kur apmokestinamos įmonės A teikiamos nuotolinio mokymo paslaugos?

Norint atsakyti į keliamą klausimą, pirmiausia reikia nustatyti paslaugos suteikimo vietą. O tam reikia nustatyti, ar kursų internetu (nuotolinio mokymo) paslaugos PVM tikslais yra laikomos elektroninėmis priemonėmis teikiamomis paslaugomis.

Nagrinėjama atveju kursų internetu (nuotolinio mokymo) paslaugos iš esmės yra automatizuotos, reikalauja minimalaus žmogaus įsikišimo ir jų teikimo neįmanoma užtikrinti be interneto. Dėl to šios paslaugos laikomos paslaugomis, teikiamomis elektroninėmis priemonėmis. Tokių paslaugų, teikiamų neapmokestinamiesiems fiziniams asmenims, teikimo vieta nustatoma vadovaujantis PVM įstatymo 13 straipsnio 15 dalies nuostatomis. Pagal šios dalies nuostatas, nagrinėjama atveju Lietuvoje PVM objektu laikomos tos įmonės A teikiamos kursų internetu (nuotolinio mokymo) paslaugos, kurias įmonė A teikia fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims, kurių nuolatinė gyvenamoji vieta yra Lietuvos Respublikoje (kai šios paslaugos teikiamos fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims, kurių nuolatinė gyvenamoji vieta yra kita valstybė, tai tokios paslaugos Lietuvoje nėra PVM objektas).

Pateiktu atveju teikiamų kursų internetu (nuotolinio mokymo) paslaugų tikslas - suteikti (atnaujinti) profesinių žinių, reikalingų pagerinti darbo kokybei. Todėl kursų internetu (nuotolinio mokymo) paslaugos PVM tikslais laikomos profesinio mokymo paslaugomis ir, kai jos teikiamos fiziniams neapmokestinamiesiems asmenims, kurių nuolatinė gyvenamoji vieta yra Lietuva, yra PVM neapmokestinamos.

2 pavyzdys

Lietuvoje įsikūrusi Tarptautinė apskaitos specialistų organizacija, PVM mokėtoja, kurios įstatuose numatyta profesinio mokymo veikla, rengia mokymus apskaitos specialisto kvalifikaciniam sertifikatui įgyti, sertifikatas suteikiamas išlaikius egzaminą. Už tam tikrą metinį mokestį fiziniai asmenys, kurių nuolatinė gyvenamoji vieta yra Lietuvoje, norintys pasiruošti egzaminui, gali prisijungti prie specialios interneto svetainės, kurioje pateikta mokymų medžiaga, programa, tvarkaraščiai, naujienos besimokantiems, įvairūs testai ruošti egzaminui, egzaminatoriaus komentarai / pastabos apie ankstesnių metų egzaminų užduotis ir pan. Ar mokamas metinis prisijungimo mokestis laikomas atlygiu už profesinio mokymo / su mokymu susijusias paslaugas?

Pateiktu atveju tarptautinės apskaitos specialistų organizacijos teikiamų paslaugų tikslas - suteikti (atnaujinti) profesinei veiklai reikalingų žinių. Todėl šios paslaugos PVM tikslais laikomos nuotoliniu būdu teikiamomis profesinio mokymo paslaugomis ir PVM neapmokestinamos.

23. Kokiais atvejais PVM neapmokestinamos kitos švietimo ir mokymo paslaugų teikėjų teikiamos paslaugos ir tiekiamos prekės?

Pagal PVM įstatymo 22 straipsnio nuostatas, PVM lengvata gali būti taikoma ne tik apmokestinant švietimo ir mokymo paslaugas, bet ir kitas su šių paslaugų teikimu susijusias paslaugas ir prekes.

Svarbu įsidėmėti! Apmokestinant kitas su švietimo ir mokymo paslaugų teikimu susijusias paslaugas ir prekes, PVM lengvata taikoma tik tokiu atveju, kai:

- šios prekės tiekiamos ar paslaugos teikiamos švietimo ir mokymo paslaugų vartotojams ir
- šių prekių tiekimas ir paslaugų teikimas yra susijęs su švietimo ir mokymo paslaugų teikimu.

1 pavyzdys

Nevalstybinėje pagrindinėje mokykloje (kuri yra PVM mokėtoja) vaikų mokymui, ugdymui organizuoti yra sukurta paslaugų sistema, kuri užtikrina būtiną mokinių gyvybės (sveikatos) apsaugą, jų tinkamą aprūpinimą mokymo medžiaga, kanceliarinėmis prekėmis, uniformomis, kitais būtiniais reikmenimis. Šioje mokykloje moksleiviai kiekvieną dieną išbūna 8 valandas, todėl čia ir maitinami (maitinimas organizuojamas pagal su moksleiviais suderintą grafiką, be to, maitinimo darbus atlieka mokyklos darbuotojai). Pažymėtina, kad šioje privačioje mokykloje, siekiant užtikrinti individualų mokymo medžiagos pateikimą, atsižvelgiant į vaikų sugebėjimus ją įsisavinti, moksleiviams teikiamos psichologų, logopedų paslaugos.

Atsižvelgiant į tai, kad visų nurodytų paslaugų teikimas bei atitinkamų prekių (mokymo, metodinės medžiagos, kanceliarinių prekių, uniformų) tiekimas yra susijęs su mokyklos mokymo paslaugų teikimu, be to, šias paslaugas ir prekes mokykla tiekia moksleiviams, todėl mokykla, tiekdamas minėtas prekes ir paslaugas, PVM neskaičiuoja.

2 pavyzdys

Mokykla turi valgyklą, kurioje besimokantiems mokiniams bei mokytojams teikia maitinimo paslaugas. Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos socialinės paramos mokiniams įstatymu, nemokami pietūs teikiami mokiniams, gaunantiems socialinę paramą, o taip pat mokiniams, kurie mokosi pagal pradinio ugdymo programą pirmoje ar antroje klasėje, (maitinimas finansuojamas biudžeto lėšomis). Mokiniai turi galimybę pasirinkti įsigyti šias mokyklos teikiamas maitinimo paslaugas ar ne.

Ar mokiniams teikiamos maitinimo paslaugos apmokestinamos PVM?

Mokiniai iš esmės turi galimybę pasirinkti įsigyti šias mokyklos teikiamas maitinimo paslaugas ar ne. Todėl PVM tikslais laikoma, kad šios paslaugos nėra tos paslaugos, kurios papildytų švietimo paslaugą, sudarytų geresnes sąlygas naudotis pagrindine - švietimo paslauga. Tokiu atveju mokyklą teikiamos maitinimo paslaugos (įskaitant ir tuos atvejus, kai jos mokiniams teikiamos nemokamai ir už jas apmokama valstybės ar savivaldybės biudžeto lėšomis) nelaikomos paslaugomis, kurios yra susijusios su švietimo paslaugų teikimu ir dėl to šioms paslaugoms PVM įstatymo 22 straipsnio 2 dalyje nustatyta lengvata negali būti taikoma.

3 pavyzdys

Juridinis asmuo, kurio steigimo dokumentuose yra nurodyta švietimo veikla, teikia PVM neapmokestinamas neformalaus ugdymo vasaros stovykloje paslaugas moksleiviams iki 18 m. vasaros atostogų metu. Ši stovykla yra 5 dienų dienos stovykla, kuri veikia kasdien nuo 8.00 iki 17.00 val. Su stovyklautojų atstovais (tėvais, globėjais) pasirašoma sutartis, kurioje numatyta, kad stovyklautojams užtikrinamas maitinimas du kartus per dieną (pietūs ir pavakariai).

Ar vaikams vasaros stovykloje teikiamos maitinimo paslaugos apmokestinamos PVM?

Lietuvos Respublikos sveikatos ministro 2011 m. lapkričio 11 d. įsakymu Nr.V-964 yra patvirtintas Vaikų maitinimo organizavimo tvarkos aprašas (toliau - Aprašas). Pagal šio Aprašo nuostatas, įstaigos, vykdančios kitas neformaliojo vaikų švietimo programas (tarp jų ir vaikų dienos stovyklos), vaikų maitinimą turi organizuoti pagal Aprašą.

Pagal Aprašo 39 punkto nuostatas, vaikų poilsio stovyklose, teikiančiose apgyvendinimo paslaugas, vaikai turi būti maitinami ne rečiau kaip kas 3,5–4 val. pagal poilsio stovyklos vadovo patvirtintus valgiaraščius. Tokių reikalavimų iš esmės turi laikytis ir vaikų dienos stovyklos.

Atsižvelgiant tai, dienos stovykloje teikiamos vaikų maitinimo paslaugos PVM tikslais laikomos paslaugomis, tiesiogiai susijusiomis su neformaliojo švietimo paslaugų teikimu. Todėl, nesvarbu, ar maitinimo paslaugas vaikams teikia pats juridinis asmuo - neformaliojo vaikų švietimo paslaugos teikėjas, ar šias paslaugas minėtas teikėjas perparduoda kaip neatsiskleidęs tarpininkas, vaikų maitinimo paslaugos dienos stovykloje, vadovaujantis PVM 22 straipsnio 2 dalies nuostatomis, yra PVM neapmokestinamos.

3 pavyzdys

Universiteto „L“ katedra organizavo tarptautinę konferenciją tema „Atvirosios jūros laisvės“. Šios konferencijos rengimo išlaidoms padengti iš jos dalyvių imtas nustatyto dydžio mokestis. Konferencijoje dalyvavo universiteto „L“ ir kitų aukštųjų mokyklų studentai bei dėstytojai, valstybinių institucijų ir privačių kompanijų atstovai. Kaip PVM apmokestinamos universiteto teikiamos konferencijos organizavimo paslaugos?

Kai konferencijos organizavimo paslaugas universitetas teikia studentams, tai tokios paslaugos laikomos paslaugomis susijusiomis su aukštojo mokslo studijų paslaugomis ir PVM neapmokestinamos.

Kai konferencijos organizavimo paslaugas universitetas teikia dėstytojams, valstybinių institucijų ir privačių kompanijų atstovams, tai tokios paslaugos laikomos profesinio mokymo paslaugomis ir PVM neapmokestinamos.

24. Kokiais atvejais PVM neapmokestinama laisvojo mokytojo veikla?

PVM įstatymo 22 straipsnio 4 dalyje nustatyta, kad PVM neapmokestinama laisvojo mokytojo veikla, jeigu mokoma pagal pradinio, pagrindinio, vidurinio lavinimo, profesinių arba aukštųjų mokyklų vykdomas programas. Prie tokių laisvojo mokytojo teikiamų

paslaugų priskiriami privataus mokytojo rengiami analogiški dėstomiems mokymo įstaigose buhalterinės apskaitos, kompiuterinio raštingumo kursai ir panašiai.

Remiantis Europos Sąjungos Teisingumo Teismo praktika byloje C-445/05 *Haderer*, PVM lengvata gali būti taikoma, kai mokytojas mokymo paslaugas teikia ne tiesiogiai mokiniams, o per mokymo įstaigą, pasamdžiusią mokytoją, tačiau tik tuo atveju jeigu mokytojas pamokas teikia savo vardu ir atsakomybe.

1 pavyzdys

Laisvasis mokytojas, PVM mokėtojas, vadovaudamasis vidurinio mokslo mokymo programomis, privačiai moko moksleivius matematikos (šią individualią veiklą fizinis asmuo yra įregistravęs apskrities valstybinėje mokesčių inspekcijoje).

Šiuo atveju laisvasis mokytojas, teikdamas matematikos mokymo paslaugas, PVM neskaičiuoja.

2 pavyzdys

Laisvasis mokytojas surengė buhalterinės apskaitos kursus pradedantiesiems buhalteriams. Kursų metu dėstomi dalykai analogiški dėstomiems mokymo įstaigose.

Šiuo atveju laisvojo mokytojo teikiamos buhalterinės apskaitos mokymo paslaugos PVM neapmokestinamos ir dėl šių paslaugų teikimo laisvajam mokytojui prievolės registruotis PVM mokėtoju neatsiranda.

3 pavyzdys

Laisvasis mokytojas su mokymo įstaiga yra sudaręs sutartį, kurioje įsipareigojo pagal vidurinio mokslo mokymo programą už atlygį teikti matematikos mokymo paslaugas mokiniams. Mokiniai, dalyvaujantys mokymuose, atlygį už suteiktas paslaugas mokės mokymo įstaigai, o ši - mokytojui. Mokytojai mokymus veda nustatytu laiku klasėse, kartu su mokiniais sprendžia uždavinius, testus, atsako į užduotus klausimus. Pasibaigus mokymams sprendžia baigiamąjį testą.

Ar laisvojo mokytojo teikiamos paslaugos apmokestinamos PVM?

Pateiktu atveju mokytojas mokymo paslaugas mokiniams teikia pagal vidurinio mokslo mokymo programą, be to, mokymus veda nustatytu laiku klasėse, kartu su mokiniais sprendžia uždavinius, testus, atsako į užduotus klausimus, kitaip tariant, mokymo paslaugas teikia savo vardu ir atsakomybe. Todėl laisvojo mokytojo teikiamoms paslaugoms taikoma PVM įstatymo 22 straipsnio 4 dalyje nustatyta PVM lengvata.