

Eduskunta
valtiovarainvaliokunnan verojaosto

Hallituksen esitys HE 19/2024 vp eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain 35 ja 36 §:n sekä Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta: Sosiaali- ja terveysministeriön lausunto

Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaosto on pyytänyt sosiaali- ja terveysministeriöltä asiantuntijalausuntoa hallituksen esityksestä HE 19/2024 vp eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain 35 ja 36 §:n sekä Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta.

Voimassa olevan arvonlisäverolain (1501/1993) mukaan terveyden- ja sairaanhoito on arvonlisäverotonta. Arvonlisäverolain mainituissa terveyden- ja sairaanhoitoa koskevissa säännöksissä viitataan yksityisestä terveydenhuollosta annettuun lakiin (152/1990), joka on kumottu 1.1.2024 alkaen sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetulla lailla (741/2023; valvontalaki). Hallituksen esityksessä arvonlisäverolain terveyden- ja sairaanhoitoa koskeviin 35 ja 36 §:ään ehdotetaan tehtäväksi viittauspäivitykset valvontalakiin.

Terveyden- ja sairaanhoitopalvelu on määritelty arvonlisäverolain 35 §:ssä, jonka mukaan terveyden- ja sairaanhoitopalvelulla tarkoitetaan ihmisen terveydentilan sekä toiminta- ja työkyvyn määrittämiseksi taikka terveyden sekä toiminta- ja työkyvyn palauttamiseksi tai ylläpitämiseksi tehtäviä toimenpiteitä, jos kysymyksessä on 1) valtion, hyvinvointialueen tai kunnan ylläpitämässä terveydenhuollon toimintayksikössä annettava hoito taikka yksityisestä terveydenhuollosta annetussa laissa tarkoitettu hoito tai 2) sellaisen terveydenhuollon ammattihenkilön antama hoito, joka harjoittaa toimintaansa lakiin perustuvan oikeuden nojalla tai joka on lain nojalla rekisteröity.

Arvonlisäverolain 36 §:ssä on luettelo eräistä terveyden- ja sairaanhoitopalveluihin liittyvistä palveluista ja tavaroista, joiden myynti on vapautettu verosta. Kyseisen pykälän 5 kohdassa säädetään verottomiksi välittömästi terveyden- ja sairaanhoidossa käytettävät tavarat ja palvelut, jotka yksityisestä terveydenhuollosta annetussa laissa tarkoitettu terveydenhuollon palvelujen antaja tai 35 §:n 2 kohdassa tarkoitettu terveydenhuollon ammattihenkilö tässä toiminnassaan luovuttaa toiselle terveydenhuollon palvelujen antajalle tai terveydenhuollon ammattihenkilölle.

Luonnoksessa hallituksen esitykseksi arvonlisäverolain 35 §:n 1 kohdan määritelmää verottomasta terveyden- ja sairaanhoitopalvelusta ehdotetaan muutettavaksi siten, että viittaus 1.1.2024 kumotun yksityisestä terveydenhuollosta annetun lain tarkoittamaan hoitoon poistettaisiin ja sen sijasta viitattaisiin sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettuun yksityisen palveluntuottajan antamaan terveystalouteen. Ehdotetun säännöksen perustelujen mukaan yksityisellä palveluntuottajalla tarkoitettaisiin sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain 4 §:n 2 kohdassa määriteltyä terveystaloutta, joka on muu kuin julkinen toimija. Kuten

ehdotetun säännöksen perusteluissa todetaan, sosiaali- ja terveyspalveluja saa valvontalain mukaan tuottaa vain palveluntuottaja, joka on valvontalain tarkoittamassa Soteri-rekisterissä ja jonka palveluyksikkö on rekisteröity valvontalain mukaisesti. Verottomuus koskisi siis vain valvontalain mukaisesti rekisteröityjen palveluntuottajien tuottamia palveluja.

Kuten ehdotetun säännöksen perusteluissa todetaan, myös itsenäisiä ammatinharjoittajia pidetään sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettuina palveluntuottajina, joiden on rekisteröidyttävä Soteri-rekisteriin voidakseen tuottaa valvontalaissa tarkoitettuja sosiaali- ja terveyspalveluja. Ehdotetun säännöksen perusteluissa todetaankin, että itsenäisesti toimivien terveydenhuollon ammattihenkilöiden antama hoito olisi siten lähtökohtaisesti verovapaata jo ehdotetun pykälän 1 kohdan perusteella. Esityksen mukaan pykälän 2 kohta, jossa mainitaan erikseen sellaisen terveydenhuollon ammattihenkilön antama hoito, joka harjoittaa toimintaansa lakiin perustuvan oikeuden nojalla tai joka on lain nojalla rekisteröity, säilytettäisiin kuitenkin selvyyden vuoksi laissa. Mainittu säännös on ajalta, jolloin itsenäinen ammatinharjoittaja pystyi aloittamaan toimintansa heti tehtyään ilmoituksen Terveydenhuollon oikeusturvakeskukselle terveydenhuollon ammattihenkilöistä annetun lain (559/1994) perusteella. Ilmoitusvelvollisuutta muutettiin vuoden 2006 alusta (ks. L 689/2005) siten, että ilmoitusvelvollisuus perustui yksityisestä terveydenhuollosta annettuun lakiin ja ilmoitus tehtiin lääninhallitukselle, myöhemmin aluehallintovirastolle. Menettely on ollut toinen muille yksityisille palveluntuottajille, joiden toiminta on ollut luvanvaraista. Valvontalain myötä on siirrytty kaikkia palveluntuottajia koskevaan yhtenäiseen toiminnan aloittamisen edellytyksenä olevaan rekisteröintimenettelyyn, jonka johdosta arvonlisäverolain 35 §:n 2 kohta on menettänyt alkuperäisen tarkoituksensa. Valvontalain myötä myös itsenäinen ammatinharjoittaja on rekisteröitävä Soteri-rekisteriin. Lisäksi itsenäisen ammatinharjoittajan on rekisteröitävä palveluyksikkönsä voidakseen tuottaa sosiaali- ja terveyspalveluja. Käytännössä valvontalaista siis seuraa, että mikäli verottomuuden on myös itsenäisten ammatinharjoittajien osalta tarkoitus koskea vain valvontalain mukaisesti rekisteröityjen palveluntuottajien tuottamia palveluita, verovapaata olisi vain sellaisen itsenäisen ammatinharjoittajan antama hoito, joka harjoittajaa toimintaansa lakiin perustuvan oikeuden nojalla ja joka on lain nojalla rekisteröity ja jonka palveluyksikkö on lain nojalla rekisteröity.

Arvonlisäverolain 36 §:n 5 kohtaa ehdotetaan esityksessä muutettavaksi siten, että siinä viitattaisiin yksityisestä terveydenhuollosta annetussa laissa tarkoitetun terveydenhuollon palvelujen antajan sijasta sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettuun yksityiseen terveystalouden palveluntuottajaan. Yksityisellä palveluntuottajalla tarkoitettaisiin säännöksen perustelujen mukaan sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain 4 §:n 2 kohdassa määriteltyä terveystalouden palveluntuottajaa, joka on muu kuin julkinen toimija.

Valvontalaissa palveluntuottajan käsitettä käytetään kuvaamaan kaikkia sosiaali- ja terveydenhuollon palveluja tuottavia tahoja, sekä julkisia että yksityisiä, niiden oikeudellisesta muodosta riippumatta, mukaan lukien sosiaali- ja terveydenhuollon ammattihenkilöitä niiden toimiessa yksityisenä elinkeinonharjoittajana sosiaali- ja terveydenhuollon palveluntuottajana ja sisältäen julkisina tuottajina myös hyvinvointialueista ja kunnista erillisen HUS-yhtymän, itsenäisen julkisoikeudellisen laitoksen Kansaneläkelaitoksen, julkisoikeudelliset seurakunnat sekä muut välillisen julkishallinnon oikeushenkilöt kuten valtion liikelaitokset. Vastaavasti valvontalaissa terveystalouden palveluilla tarkoitetaan kaikkia lain soveltamisalaan kuuluvia palveluja riippumatta siitä, tuottaako niitä julkinen vai yksityinen palveluntuottaja tai esimerkiksi itsenäinen ammatinharjoittaja. Siten arvonlisäverolain 35 §:ää voisi muuttaa myös siten, että erillisten 1 ja 2 kohtien sijaan pykälässä viitattaisiin valvontalain mukaisen

palveluntuottajan tuottamaan terveyspalveluun. Vastaavasti arvonlisäverolain 36 §:n 5 kohtaa voisi muuttaa siten, että siinä viitattaisiin valvontalaissa tarkoitettuun yksityiseen palveluntuottajaan tai yksityiseen elinkeinonharjoittajaan. Toisaalta hallituksen esityksessä 35 §:n 1 kohtaan ehdotettu muotoilu, jossa viitataan erikseen julkiseen ja yksityiseen palveluntuottajaan, noudattaa voimassa olevan sääntelyn logiikkaa, ja mahdollistaa sääntelyratkaisun, jollaista ehdotetaan lakiin Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön, jolla turvataan jatkossa maakuntalainsäädännössä säännellyn hoidon verovapauden.

Terveyspalvelu on määritelty valvontalain 4 §:n 4 kohdassa. Määritelmä on arvonlisäverolain 35 §:n johdantokappaleessa käytettyä määritelmää laajempi ja siinä viitattu muu käsittely kattaa säännöksen perustelujen mukaan esimerkiksi puhtaasti esteettiseen lääketieteeseen tai muuhun sellaiseen menettelyyn viittaavaa käsittelyä, joka ei ole lääketieteellisesti arvioiden välttämätön potilaan terveydentilan määrittämiseksi, hänen terveytensä palauttamiseksi tai ylläpitämiseksi. Mainitun valvontalain säännöksen perustelujen mukaan palvelujen kuulumista valvonnan piiriin on perusteltu potilasturvallisuudella. Esteettisten hoitojen ei sen sijaan ole tarkoitus kuulua jatkossakaan verottomuuden piiriin, mikä on perusteltua. Arvonlisäverolain 35 §:n johdantokappaleen voidaan katsoa jatkossakin poissulkevan esteettiset hoidot arvonlisäverottomuuden piirissä. On kuitenkin hyvä, että tämä on selvyiden vuoksi todettu säännöksen perusteluissa.

Osastopäällikkö

Anna Cantell-Forsbom

Neuvotteleva virkamies

Maija Iles