

Vastaus kirjalliseen kysymykseen hammasteknisten töiden arvonlisäverosta

Eduskunnan puhemiehelle

Eduskunnan työjärjestyksen 27 §:ssä mainitussa tarkoituksessa Te, Arvoisa puhemies, olette toimitannut asianomaisen ministerin vastattavaksi kansanedustaja Päivi Räsäsen /kd ym. näin kuuluvan kirjallisen kysymyksen KKV 525/2018 vp:

Katsooko hallitus, että Suomi on implementoinut arvonlisäverodirektiivin riittävällä tavalla ja yhtyykö hallitus siihen näkemykseen, että purentakiskojen tulee olla arvonlisäverosta vapaat?

Vastauksena kysymykseen esitän seuraavaa:

Suomessa sovellettavan arvonlisäverojärjestelmän veropohja on Suomea sitovasti määritelty arvonlisäverodirektiivissä (2006/112/EY). Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklassa säädetään terveyden- ja sairaanhoitopalvelujen verottomuudesta. Jäsenvaltio määrittelee tarkemmin direktiivin tavoitteen mukaisesti verovapauden edellytykset. Artiklan 1 kohdan e alakohdan erityissäännöksen mukaan verottomia ovat hammasteknikkojen ammatilliset palvelujen suoritukset sekä hammaslääkärien ja hammasteknikkojen suorittamat hammasproteesien luovutukset. Direktiivissä erotellaan toisistaan tavaroiden ja palveluiden myynti. Mainitussa e alakohdassa vapautetaan verosta tavaroiden osalta vain hammasproteesit.

Arvonlisäverolain (1501/1993) 34 §:n mukaan veroa ei suoriteta terveyden- ja sairaanhoitopalvelun myynnistä. Arvonlisäverolain 35 §:n 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 pykälän 1 ja 2 kohdassa tarkoitettut tilanteet. Pykälän 1 kohta koskee valtion tai kunnan ylläpitämässä terveydenhuollon toimintayksikössä annettavaa hoitoa taikka yksityisestä terveydenhuollosta annetussa laissa (152/90) tarkoitettua hoitoa. Pykälän 2 kohta koskee sellaisen terveydenhuollon ammattihenkilön antamaa hoitoa, joka harjoittaa toimintaansa lakiin perustuvan oikeuden nojalla tai joka on lain nojalla rekisteröity.

Purentakiskojen luovutuksessa on arvonlisäverotuksellisesti kyse tavarain myynnistä. Jos hammasteknikko suorittaa tavarain luovutuksen yhteydessä hoitotoimenpiteitä, arvonlisäverolain 35 §:n 2 kohdassa säädetty verovapaus soveltuu hammasteknikkojen palvelujen suoritukseen.

Vastaus kirjalliseen kysymykseen KKV 525/2018 vp

Terveyden- ja sairaanhoitoon liittyvien tavaroiden myynti on lähtökohtaisesti arvonlisäverollista. Arvonlisäverolain 34 §:n 2 momentin mukaan veroa ei kuitenkaan suoriteta, kun hoitotoimen harjoittaja luovuttaa hoitotoimen yhteydessä hoitoon tavanomaisesti liittyviä tavaroita. Arvonlisäverolain 36 §:n 3 kohtaan sisältyy lisäksi erityissäännös, jonka mukaan hammaslääkärin, hammasteknikon tai erikoishammasteknikon myymät hammasproteesit ja niihin kohdistuvat hammas tekniset työsuoritukset ovat verottomia.

Hammastekniset tavarat, kuten purentakiskot, valmistetaan hammaslääkärin ohjeiden mukaisesti kunkin potilaan yksilöllistä tarvetta varten. Hammasteknikkojen työsuorituksina valmistamat hammasproteesit ovat unionin oikeuden mukaan verottomia sekä hammasteknikon että hammaslääkärin luovuttamina. Euroopan komission arvonlisäverokomitean arvonlisäverodirektiivin perusteella antaman tulkintasuosituksen mukaan hammasproteeseja ovat kiinteät hammasproteesit mukaan lukien kruunut, sillat ja implantit sekä irtaimet hammasproteesit mukaan lukien tekohampaat. Hammasproteesina sen sijaan ei pidetä hammasteknisiä välineitä, kuten purentakiskoja.

Korkein hallinto-oikeus on tänä vuonna antanut hammasteknisien tuotteiden verovapauden alaa koskevan ratkaisun (KHO 21.11.2018 T 5397). Päätös koski yksilöllisiä purentakiskoja, jotka valmistetaan hammaslääkärin tekemien tutkimusten perusteella ja jotka hammaslääkäri tilaa hammasteknikolta ja myy edelleen asiakkaalle. Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisussa purentakiskojen hoitavan vaikutuksen ei katsottu perustuvan hammaslääkärin suorittamiin hoitotoimenpiteisiin. Potilas käytti purentakiskoa omaehtoisesti ja purentakiskon hoitava vaikutus perustui sen käyttämiseen. Korkein hallinto-oikeus katsoi, että perushammashoidon lisäksi purentaelimistön toimintahäiriöihin annettavassa hoidossa käytettäviä purentakiskoja ei pidetä sellaisena arvonlisäverolaissa tarkoitettuna hoitoon tavanomaisesti liittyvänä tavarana, jonka hoitotoimen harjoittaja voi luovuttaa hoidon yhteydessä verottomasti. Purentakiskoa ei myöskään pidetty verottomana hammasproteeseja koskevan verottomuuden perusteella.

Edellä esitetyn mukaisesti Suomen käytäntö, jossa hammasteknisinä töinä valmistettuja purentakiskoja on pidetty verollisena, on yhdenmukainen unionin oikeuden hammasteknisten töiden ja laitteiden verottomuutta koskevan tulkinnan kanssa. Se on myös yhdenmukainen muiden unionin oikeuden terveyden- ja sairaanhoitoa koskevien verovapauksien ja niiden tarkoituksen kanssa.

Edellä esitetyillä perusteilla hallitus katsoo, että purentakiskojen arvonlisäverotusta koskeva lainsäädäntö ei ole ristiriidassa unionin oikeuden kanssa. Näiden hammasteknisten hyödykkeiden verollisuus on yhdenmukainen unionin oikeuden terveyden- ja sairaanhoitoa koskevien verovapauksien kanssa.

Helsinki 8.1.2019

Valtiovarainministeri Petteri Orpo