

LAUSUNTO

Konserniverokeskus
PL 10
00052 VERO

Viite: Dnro A97/200/2018

Verohallinnon päivitetty ohje terveyden- ja sairaanhoidon arvonlisäverotuksesta

Yritysveroysikkö on pyytänyt Hammaslaboratorioliitto ry:ltä lausuntoa Verohallinnon terveyden- ja sairaanhoidon arvonlisäverotusta koskevan ohjeen päivityksestä. Hammaslaboratorioliitto ry kiittää mahdollisuudesta lausua näkemyksensä asiassa ja toteaa, että se antaa lausuntonsa yhdessä muiden suun terveydenhuollon laitepalveluita tuottavia toimijoita edustavien, Erikoishammasteknikkoliitto ry:n ja Suomen Hammasteknikkoseura ry:n, kanssa.

1. Lähtökohta

Suun terveydenhuollon laitepalveluiden arvonlisäverokäytännöt ovat olleet ongelmattomat arvonlisäverojärjestelmän käyttöönotosta, siis vuodesta 1993, alkaen.

Viime aikoina Verohallinnon Yritysveroysikkö on ryhtynyt ohjeistamaan yksittäisiä alan toimijoita tavalla, joka poikkeaa vakiintuneesta käytännöstä. Muun muassa verotarkastusten yhteydessä toimijoille on esitetty tulkinta, että eräät suun terveydenhuollon lääkinnälliset laitteet eivät olisi Arvonlisäverolain 35 §:ssä kuvattuja terveyden- tai sairaanhoidonpalveluja. Lisäksi Verohallinto on lähettänyt ilmeisen sattumanvaraisesti joillekin alan toimijoille kirjeitse tulkintaohjeen, jonka mukaan eräät hammasteknikoiden ja erikoishammasteknikoiden suorittamat suuhun kohdistuvat toimenpiteet eivät olisi enää terveyden- tai sairaanhoidon toimenpiteitä.

Verohallinto on laatinut lausuttavana olevan ohjeen päivityksen tilanteessa, jossa Verohallinnon esittämän ja myös ohjeeseen sisältyvän tulkinnan oikeellisuutta jo selvitetään niin lainkäyttö- kuin hallinnollisessa prosessissa. Ohjeen antaminen ennen kuin Korkein hallinto-oikeus antaa jo vireillä olevassa asiassa ratkaisunsa ei lisäisi oikeusvarmuutta, vaan johtaisi todennäköisesti vain uusiin lainkäyttöprosesseihin.

2. Lausuttavana olevasta ohjepäivityksestä yleisesti

Lausuttavana olevan ohjepäivityksen tarkoituksena on selvittää epäselvää tilannetta terveyden- ja sairaanhoidon määrittelyn ja arvonlisäverovelvollisuuden kohdentumisessa. Lausunnossa keskitytään erityisesti ohjeen tulkintaan terveyden- ja sairaanhoidon määritelmästä suuhun kohdistuvien toimenpiteiden osalta.

Ohjeen päivitys on tarpeen, jotta tällä hetkellä sattumanvaraisesti eri toimijoihin kohdistunut ohjaus saadaan yhdenmukaistettua. Verohallinnon toimilla on jo nyt ollut kielteisiä vaikutuksia hammaslaboratorioiden toimintaan.

Ohjeen päivityksessä on kuvattu voimassa olevaa arvonlisäverolainsäädäntöä ja tähän liittyvää oikeuskäytäntöä pääosin oikein. Ohjeen tulkinnat ovat kuitenkin verolainsäädäntöä laventavia, ei tarkentavia. Verohallinto on lisäksi perustanut tulkinnalliset johtopäätöksensä puutteelliseen hammaslääketieteelliseen ja lääketieteelliseen tietämykseen sekä virheellisiin analogioihin. Näiltä osin ohjetta on tarpeen tarkentaa arvonlisäverolain esitöitä vastaavaksi.

Ohjeen päivityksen taustalla olevan Verohallinnon tulkintakäytännön muutos lisää pienyrityksinä toimivien hammaslaboratorioiden hallinnollista taakkaa. Muutoksella on välittömiä taloudellisia vaikutuksia, muun muassa kuntien talouteen. Lisäksi tulkinta siirtää perusteetta suun terveyden- ja sairaanhoidon toimenpiteitä kansallisen terveystalouden alasta yhteismarkkinoilla tapahtuvaksi taloudelliseksi toiminnaksi.

3. Suuhun kohdistuvien toimenpiteiden verottomuus

3.1 Verottomuuden kaksi perussääntöä

Hammaslääkärien, hammasteknikkojen ja erikoishammasteknikkojen suun hoitotoimenpiteiden verottomuudesta on säädetty arvonlisäverolain 34 §:ssä ja 36 §:ssä. Lainkohdat muodostavat kaksi erillistä perustetta verovapaudelle.

Arvonlisäverolain 36 §:n 3. kohdan mukaan arvonlisäveroa ei suoritettaisi hammaslääkärin tai hammasteknikon myymistä hammasproteeseista tai niihin kohdistuvista työsuorituksista. Arvonlisäverolain mukaan hammasproteesit ja niihin liittyvät työsuoritukset kuuluvat nimenomaisesti verovapauden piiriin.

Edellisen lisäksi arvonlisäverolain 34 §:ssä on säädetty terveyden- ja sairaanhoidon toimenpiteiden verottomuuden yleissäännöstä. Sen mukaan saman lain 35 §:ssä kuvatusta terveyden- ja sairaanhoidosta ei suoritettaisi arvonlisäveroa.

3.2 Hammasproteesien verovapaus

Ohjeessa on luvussa 4.4 kuvattu perusteet, joilla hammasproteesit ja niihin liittyvät toimenpiteet on vapautettu arvonlisäverosta. Ohjeessa on katsottu kategorisesti, että purentakiskot eivät olisi hammasproteeseja.

Hammasproteesien nimenomaisesta verovapaudesta säädettiin vuonna 1993. Hallituksen esityksen mukaan verovapaus perustuu EY:n kuudennen arvonlisäverodirektiivin vaatimuksiin.

Verohallinnon laatimassa ohjeessa on määritelty hammasproteesi Euroopan komission Arvonlisäverokomitean 30.5.2016 Working Paper no 902 mukaisesti. Ohjeessa on sen sijaan jätetty huomioimatta Arvonlisäverokomitean Working Paper no 880, jossa komitea on katsonut arvonlisäverodirektiivin 132 (1) e artiklan tarkoittavan, että hammaslääkärin ja hammasteknikon hoitopalvelu muodostuu erilaisista erityistä ammattitaitoa ja koulutusta vaativista työsuoritteista.

Asiakirjassa on nimenomaisesti katsottu, että hammasteknikon tuottama hoitopalvelu muodostuu tyypillisesti paitsi kiinteiden ja irrotettavien hammasproteesien valmistamisesta, myös esimerkiksi oikomislaitteiden ja hammassuojien valmistamisesta.

Hammaslääketieteelliset purentakiskot ovat yleistyneet suun terveydenhoidossa vasta vuoden 1995 jälkeen. Ennen vuotta 1993 lainsäätäjällä ei ole voinut olla tarkkaa käsitystä siitä, miten suun terveydenhuolto tulee kehittymään ja minkälaisia lääkinnällisiä laitepalveluita hoidossa tullaan käyttämään.

Lainsäätäjän tarkoituksena ei varmastikaan ole ollut asettaa proteeseja, jotka ovat toimintakykyyn liittyviä laitepalveluita, hoidollisia laitepalveluita, kuten oikomiskojeita tai purentakiskoja edullisempaan asemaan. Tätä osoittaa hallituksen esitykseen otettu perustelu, jonka mukaan pääsääntönä on, että hammasteknikkojen ja erikoishammasteknikkojen suuhun kohdistavat toimenpiteet ovat lähtökohtaisesti lain 35 §:ssä kuvattuja terveyden- tai sairaanhoidollisia toimenpiteitä.

Kun huomioidaan edellä mainitut Arvonlisäverokomitean Working Paper -asiakirjat, ohjeeseen otettu hammasproteesien poissulkeva määritelmä osoittautuu ongelmalliseksi ja tarpeettomaksi.

3.3 Terveyden- ja sairaanhoidon toimenpiteen perusmääritelmä suuhun kohdistuvien toimenpiteiden näkökulmasta

3.3.1 Terveyden- ja sairaanhoitopalvelun määritelmä

Arvonlisäverolain 35 §:n 1 mom. mukaan terveyden- ja sairaanhoitopalvelulla tarkoitetaan ihmisen terveydentilan sekä toiminta- ja työkyvyn määrittämiseksi taikka terveyden- ja toiminta- ja työkyvyn palauttamiseksi tai ylläpitämiseksi tehtäviä terveyden huollon ammattilaisen suorittamia toimenpiteitä.

Hallituksen esityksen arvonlisäverolaiksi (HE 88/1993) mukaan hammaslääkärien, hammasteknikkojen ja erikoishammasteknikkojen¹ suorittamat suuhun kohdistuvat toimenpiteet olisivat nimenomaan verottomia jo 35 §:n terveyden- ja sairaanhoitopalvelun määritelmän perusteella.

3.3.2 Hammasteknikot ovat terveydenhuollon ammattihenkilöitä

Ohjeen mukaan yksityisessä terveydenhuollon yksikössä annettava hoito voi olla arvonlisäverotonta terveyden- ja sairaanhoitopalvelua, jos hoidon antajana on terveydenhuollon ammattihenkilö. Kyse on verovapauteen liittyvästä ehdottomasta kriteeristä.

Hammasteknikot ja erikoishammasteknikot ovat terveydenhuollon laillistettuja ammattihenkilöitä ja heidät on tältä osin merkitty Terhikki-rekisteriin. Hammasteknikot ja erikoishammasteknikot toimivat myös yksityisinä terveydenhuollon palveluntuottajina, vaikka heillä ei pääsääntöisesti olekaan tähän liittyvää nimenomaista rekisteröitymisvelvollisuutta.

¹ Lain perusteluissa (HE 88/1993) käytetty ilmaisu erityishammasteknikko tarkoittaa erikoishammasteknikkoa

Todettakoon, että ohjeessa on aivan oikein katsottu, että maahantuontiagentuurin harjoittamisessa ei voi olla kyse verovapaasta toiminnasta, silloin kun toimijana ei ole terveydenhuollon ammattihenkilö.

3.3.3 Oikomiskojeilla ja purentakiskoilla on terveyden- tai sairaanhoidollinen tarkoitus

Hammasteknikko tekee oikomiskojeet ja purentakiskot aina hammaslääkärin läheteellä tai määräyksellä yksilöllisesti potilaan suusta lääkärin ottaman muotin mukaisesti. Keskeistä on, että hammaslääkäri on tällöin, lausuttavan ohjeluonnoksen mukaisesti, diagnosoinut potilaan hoidollisen tai ehkäisevän tarpeen kyseiseen laitteeseen.

Hammasteknikoiden valmistamien oikomiskojeiden ja purentakiskojen tarkoituksena on ihmisen kokonaisterveydentilan, suun ja hampaiden terveyden sekä toimintakyvyn (purennan) korjaaminen tai ylläpitäminen sekä suusairauksien hoito ja ehkäiseminen. Suun ja hampaiden terveydellä on välitön vaikutus ihmisen kokonaisterveyteen.

Myös julkisen terveydenhuollon yksiköt tilaavat hammaslaboratorioilta oikomiskojeita ja purentakiskoja. Kun kunnalliseen suun terveydenhuoltoon ei kuulu esteettiset hammashoidot, on selvää, että oikomiskojeilla ja purentakiskoilla on terveyden- tai sairaanhoidollinen tarkoitus; niiden tarkoituksena on korjata suussa jo ilmenneitä purentaongelmia, hoitaa purentaongelmiin liittyviä oireita sekä ennaltaehkäistä suun sairauden tai purennan pahentumista.

Ohjeen mukaan ennaltaehkäisevät hoidot ovat aina arvonlisäverottomia. Oikomiskojeita ja purentakiskoja valmistavat vain laillistetut hammasteknikot ja erikoishammasteknikot. Purentakisko on yleisnimike ja valmistettava kiskotyyppi päätetään hammaslääkärin diagnoosin perusteella. Esimerkiksi stabilisaatiokiskolla on todettu olevan ehkäisevä vaikutus purentaelimen toimintahäiriöihin sekä niska ja hartiasseudun ongelmiin. Uniapneakisko taas on lievässä uniapneassa usein ensisijainen hoitomuoto sairaustilan syvenemisen ja kroonistumisen ehkäisemiseksi.

Laillistettujen terveydenhuollon ammattihenkilöiden valmistamat lääkinnälliset laitteet, mukaan lukien oikomiskojeet ja purentakiskot, sisältyvät heiltä edellytettyyn vakuutusturvaan. Oikomiskojeesta tai purentakiskosta tai niiden käytöstä aiheutuvat vahingot voivat näin ollen tulla korvatuksi potilasvahinkona. Potilasvahinkolain 1 §:n mukaan potilasvahinko voi liittyä vain terveyden- tai sairaanhoidollisessa tarkoituksessa tehtyyn toimenpiteeseen.

Todettakoon, että muun muassa apteekit myyvät käsikauppatavarana myös tehdasvalmisteisia purentakiskoiksi kutsuttuja laitteita, joiden tarkoituksena vähentää muun muassa yöllisen narskuttelun aiheuttamaa hammaseroosiota tai lievittää yöllisen purennan aiheuttamia jännitys- ja särkytiloja. Vaikka laitetta kutsutaankin purentakiskoksi, laitteiden funktionaaliset ominaisuuden poikkeavat toisistaan tavalla, joka ei tosiasiallisesti mahdollista laitteiden vertailua; niitä yhdistää vain sama puhekielinen tuotenimi.

3.3.4 Oikomiskojeet ja parentakiskot ovat julkisen terveydenhuollon antamaa hoitoa

Esteettistä kirurgiaa ja muuta esteettistä lääketiedettä sekä esteettistä hammashoitoa koskevissa ohjeen kohdissa todetaan, että annettu esteettinen hoito on arvonlisäverotonta, jos kyse on hoidosta, joka voitaisiin antaa myös julkisessa terveydenhuollon yksikössä.

Esteettiset hammashoidot eivät kuulu kunnalliseen suun terveydenhuoltoon. Kuitenkin oikomiskojeita tai parentakiskoja määrätään ja luovutetaan niin yksityisen kuin julkisenkin terveydenhuollon kautta. Tämä osoittaa, että oikomiskojeilla ja parentakiskoilla on oltava lääketieteellisesti perusteltu terveyden- tai sairaanhoidollinen tarkoitus.

Julkisessa terveydenhuollossa toimivien hammaslääkärien määräämät oikomislaitteet ja parentakiskot voi valmistaa vain laillistettu hammasteknikko. Tyypillisesti kunnat ja kuntayhtymät tilaavat laitteiden valmistuksen yksityiseltä hammaslaboratoriolta. Julkisen terveydenhuollon yksiköt muodostavat hammaslaboratorioiden keskeisen asiakassegmentin.

Eräissä kunnissa, kuten Vantaalla, hammasteknikkojen laitepalvelut on järjestetty osin kaupungin sisäisenä tuotantona. Mikäli Verohallinto katsoo, että oikomiskojeilla ja parentakiskoilla ei ole arvonlisäverolain 35 §:ssä kuvattua terveyden- tai sairaanhoidollista tarkoitusta, arvonlisäverovelvollisuus tulee kilpailuneutraliteetin nimissä ulottaa esimerkiksi Vantaan tapauksessa kunnallisen liikelaitoksen tuottamiin laitepalveluihin. Tämä taas voi Euroopan unionin tasolla johtaa tulkintaan, että liikelaitoksen toimiessa kaupallisilla markkinoilla, sen kaupallinen liiketoiminta tulee eriyttää liikelaitoksen muusta toiminnasta.

Verohallinnon linjaus myös siirtää vakiintuneeseen käytäntöön ja käypään hoitoon sisältyviä toimenpiteitä pois sosiaali- ja terveystalouden alueelta. Linjauksen mukaan nämä terveyspalveluihin rakenteellisesti liittyvät toimenpiteet ovat pelkästään taloudellista toimintaa, eivätkä olisi siten enää kansallisessa määräysvallassa. Tämä muodostaa osaltaan riskin koko vireillä olevan sosiaali- ja terveyspalveluiden rakenneuudistuksen toteutumiselle.

3.3.5 Kela korvaa terveydenhuollon kautta hankittavaa oikomishoitoa ja parentafysiologista hoitoa

Ohjeen kohdan 3.5.2 mukaan ne esteettisen hammashoidon palvelut, joista Kela myöntää sairausvakuutuskorvauksen ovat aina arvonlisäverottomia terveyden- ja sairaanhoitopalveluja. Palvelun myyjän tulee pyydettäessä esittää Verohallinnolle selvitys arvonlisäverottomuuden edellytysten täyttymisestä.

Kela, kunta tai kuntayhtymä myöntävät korvauksia etenkin julkisen terveydenhuollon kautta hankittujen oikomislaitteiden ja parentakiskojen hankintaan.

3.3.6 Oikomiskojeet ja parentakiskot ovat hoitoon tavanomaisesti liittyviä palveluja

Palvelun antajan hoidon yhteydessä luovuttamista hoitoon tavanomaisesti liittyvistä palveluista ja tavaroista ei suoriteta arvonlisäveroa. Tällaisia palveluja ovat esimerkiksi lääkkeet, hoitotarvikkeet, ateriat ja majoitus. Ainoastaan hoidon yhteydessä luovutettujen hoitoon tavanomaisesti liittyvien tavaroiden myynti on arvonlisäverotonta.

Oikomiskojeet ja purentakiskot ovat hoitoon tarkoitettuja tavanomaisia hoitotarvikkeita, joita ilman näitä hoitoja ei voida suorittaa. Lisäksi on huomioitava, että koska oikomiskojeet ja purentakiskot ovat yksilöllisiä hoitotuotteita, ja koska niitä ei voida valmistaa sarjatuotantona, jopa 95 % laitepalvelun hinnanmuodostuksesta liittyy laitteen räätälöintiin, siis yksilölliseen valmistukseen. Tässä mielessä on tarkoituksenmukaista katsoa, että hammasteknikkojen ja erikoishammasteknikkojen suun terveydenhoitoon kohdistamat toimenpiteet ovat terveyden- tai sairaanhoidonpalvelua, aivan vastaavalla tavalla kuin hammaslääkärien toiminnassakin on kyse palvelusta.

3.4 Yhteenveto

Hammasteeseihin liittyvät laitepalvelut ovat verovapaita arvonlisäverolain 36 §:n 3 momentin nojalla. Verovapaudesta säädettyä hammasteknikoiden keskeiset toimenpiteet olivat nimenomaan proteesien sovitukset ja valmistus. Nyttämmin oikomiskojeiden ja purentakiskojen merkitys on lisääntynyt suun terveyden- ja sairaanhoidossa, yleisessä terveydenhoidossa sekä eräiden sairauksien, kuten uniapnean, ehkäisevässä hoidossa.

Oikomiskojeiden ja purentakiskojen erilainen kohtelu hammasteeseihin nähden ei ole perusteltua. Joka tapauksessa lainsäätäjän tarkoituksena on ollut, että suuhun kohdistuvat hammastekniset toimenpiteet ovat lähtökohtaisen arvonlisäverolain 35 §:n mukaisia terveyden- tai sairaanhoidon toimenpiteitä ja siksi verottomia.

Verohallinnon näkemyksen mukaan muut hammastekniset toimenpiteet kuin hammasteesit, lähinnä oikomiskojeet ja purentakiskot, eivät kuitenkaan olisi terveyden- tai sairaanhoitoa. Näiden myyntiin tulisi siksi sisällyttää arvonlisävero.

Lausunnossa on arvioitu eri näkökulmista, täyttääkö oikomiskojeiden ja purentakiskojen sovitukseen ja valmistukseen liittyvät laitepalvelut terveyden- tai sairaanhoidon vaatimukset ja tulisiko näitä laitepalveluita analogioiden perusteella pitää terveyden- tai sairaanhoidon laitepalveluina vai muuna arvonlisäverollisena toimintana.

Arvonlisäverolain 35 §:n mukaan kyse voi olla terveyden- tai sairaanhoitopalvelusta vain, jos toimenpiteen suorittaa terveydenhuollon ammattihenkilö. Hammasteknikot ja erikoishammasteknikot ovat laillistettuja ammattihenkilöitä, jolloin lain kohdan vaatimus täyttyy.

Sen lisäksi lausunnossa on osoitettu eri tavoin, että oikomiskojeilla ja purentakiskoilla on terveyden- tai sairaanhoidollinen tai sairauksia ehkäisevä tarkoitus. Kyse on myös hoidosta, jota annetaan julkisessa terveyden- ja sairaanhoidossa. Myös Kela korvaa niin julkisen kuin yksityisenkin terveyspalvelun määräämiä oikomislaitteita ja purentakiskoja, mikä puoltaa näkemystä, että oikomiskojeissa ja purentakiskoissa on kyse nimenomaan verovapaista laitepalveluista.

4. Hammasteesien valmistamiseen käytettyjen materiaalien verovapaus

Ohjeessa on katsottu, että hammasteesien valmistamiseen käytettävät materiaalit eivät kuuluisi verovapauden piiriin. Aiemmin verohallinto on ohjeistanut (P0006172114, 8.1.2018), että hammasteesin osiksi määritellyt implantti, jatke sekä kiinnitysruuvi ovat arvonlisäverottomia.

Kun arvonlisäverolain 94 § 11 kohdan mukaan saman lain 36 §:n 3. kohdassa tarkoitettujen hammasproteesien maahantuonti on verotonta ja kun eräissä jäsenmaissa kaikki hammasproteesien valmistusmateriaalit ovat verovapaita, suomalainen laitepalveluita tuottava hammasteknikko tai erikoishammasteknikko joutuisi verojärjestelmän johdosta epäedullisempaan asemaan yhteisöhankeintana maahan tuotaviin hammasproteeseihin nähden. Tämä voi johtaa siihen, että hammasproteesien valmistusta siirtyy merkittävässä määrin EU-maihin, joissa myös materiaalit ovat verovapaita.

Kilpailuneutraaliteetin turvaamiseksi yhteismarkkinoilla myös hammasproteesien valmistamiseen käytettävien materiaalien tulee siksi nykyisessä tilanteessa kuulua verovapauden piiriin.

5. Arvonlisäverottomaan myyntiin sisältyvän arvonlisäveron vähentämisoikeus

Ohjeen kohdan 5 mukaan arvonlisäverottomien terveyden- ja sairaanhoidon palvelujen myyntiin kohdistuvien hankintojen arvonlisäverot eivät ole vähennyskelpoisia.

Ohje jättää tältä osin huomiotta arvonlisäverolain 130a §:n. Sen mukaan kunnalla on oikeus saada laskennallisena palautuksena arvonlisäverolain 34 §:n mukaisen terveyden- ja sairaanhoitopalvelun sekä hoitoon liittyvän tavaran tai palvelun ja 36 §:n 1-4 kohtien mukaan verottomina hankkimisiin tavaroihin ja palveluihin sisältyvää veroa.

Laskennallisen palautuksen määrä on 5 % tavaran tai palvelun ostohinnasta. Pelkästään suun terveyden- ja sairaanhoidon laitepalveluiden osalta kunnat menettäisivät noin 3 miljoonan euron laskennallisen arvonlisäveron palautuksen.

Verohallinnon omaksuma tulkinta, jonka mukaan oikomiskojeet tai purentakiskot eivät olisi arvonlisäverolain 35 §:ssä kuvattuja terveyden- tai sairaanhoidon laitepalveluita, merkitsisi sekin kunnille miljoonaluokassa olevaa laskennallisen arvonlisäveron palautusten menettämistä.

6. Lausunnon perusteella esitettävät muutosesitykset ohjeen päivityksen luonnokseen

Sivu 12, lisätään: Hoitoa annetaan lääketieteellisellä perusteella, jos sen antaminen perustuu lääkärin *tai hammaslääkärin* lääketieteellisiin perusteisiin antamaan määräykseen tai läheteeseen.

Sivu 27, muutetaan, lisätään: ~~Lisäksi~~ *Vaikka* arvonlisäverokomitea katsoo lähes yksimielisesti, ettei hammasproteesin käsite kata hammasproteesin valmistamiseen käytettäviä materiaaleja, *kilpailuneutraaliteetin varmistamiseksi myöskään hammasproteesien valmistamiseen käytetyistä materiaaleista ei suoriteta arvonlisäveroa.*

Sivu 27, poistetaan: hammasproteesin määritelmä.

Sivu 27, lisätään uusi kappale: *Muissakin hammaslääkärin, hammasteknikon tai erikoishammasteknikon suorittamissa koulutuksen mukaisissa toimenpiteissä kuin hammasproteesien myymisessä on lähtökohtaisesti kyse arvonlisäverolain 35 §:n mukaisesta terveyden- tai sairaanhoidosta tai tähän liittyvästä palvelusta, eikä niistä suoriteta arvonlisäveroa. Palvelun myyjän tulee pyydettyessä esittää Verohallinnolle selvitys arvonlisäverottomuuden edellytyksien täyttymisestä. Arvonlisäverottomuuden edellytykset*

täyttyvät esimerkiksi silloin, kun toimenpide perustuu lääkärin tai hammaslääkärin lääketieteellisin perustein antamaan määräykseen tai läheteeseen, kun kyse on toimenpiteestä, jonka toimeksiantajana on julkinen terveydenhuollon yksikkö tai toimenpiteitä tehdään myös julkisessa terveydenhuollossa tai kun kyse on Kelan korvaamasta toimenpiteestä.

Helsingissä, 15.8.2018

Hammaslaboratorioliitto ry
Erikoishammasteknikkoliitto ry
Suomen Hammasteknikkoseura ry