

Uudet sote-palvelujen arvonlisäverotuksen ohjeet on julkaistu

Verohallinto julkaisi huhtikuun alussa uudet ohjeet terveyden- ja sairaanhoidon sekä sosiaalihuoltopalvelujen arvonlisäverotuksesta. Ohjeisiin on tullut lukuisia muutoksia. Osa muutoksista on teknisempiä, mutta uudet ohjeet tuovat mukanaan myös muutamia muutoksia verottajan linjaan.

Uudet ohjeet löytyvät Verohallinnon sivuilta: [Terveyden- ja sairaanhoidon ALV](#) ja [Sosiaalihuoltopalvelujen ALV](#). Seuraavaan listaukseen on nostettu keskeisimpiä muutoksia. Listaus ei ole tyhjentävä. HALI suosittelee palveluntuottajia perehtymään uusiin ohjeisiin. Versiohistoria löytyy ohjeiden otsikon alta.

Keskeisimmät muutokset yleistasolla kuvattuna **terveyden- ja sairaanhoidon** arvonlisäverotuksen uudessa ohjeessa:

- Lisätty kirjauksia **palvelun välittämisestä**. Terveydenhuollon yksikkö voi toimia ammatinharjoittajan suorittaman palvelun välittäjänä. Tällöin ammatinharjoittajan katsotaan myyvän palvelun suoraan asiakkaalle. Ammatinharjoittajan myymä palvelu ei ole terveydenhuollon yksikön myyntiä, eikä terveydenhuollon yksikkö suorita tästä myynnistä arvonlisäveroa, vaikka myyty palvelu olisi arvonlisäverollinen.
- Myös sosiaali- ja terveydenhuollon oppilaitoksessa **jalkojenhoidon** ammattitutkinnon suorittaneen terveydenhuollon ammattihenkilön antama jalkojenhoito on jatkossa arvonlisäverotonta. Arvonlisäverottomuus ei edellytä lääkärin määräystä tai lähetettä.
- Työterveyshuollon **työpaikkaselvityksiä** tarkennettiin siten, että ne ovat arvonlisäverottomia myös myöhemmin, kuin työterveys sopimuksen solmimisen yhteydessä. Erilaiset ilmapiirikyselyt ja työyhteisöselvitykset pysyvät arvonlisäverollisina.
- Tarkennettiin kirjausta erilaisista **työhyvinvointikartoituksista ja mittauksista**, jonka mukaan ne voivat olla arvonlisäverottomia silloin, kun ne tehdään terveydenhuollon ammattihenkilön aloitteesta ja kartoitus tai testi liittyy yksittäisen työntekijän terveydentilan määrittämiseen ja on siten osa hänelle annettavaa hoitoa.
- Työterveyshuollon **ryhmäpalveluja** koskevaa kirjausta tarkennettiin siten, että ryhmille suoritettavat palvelut voivat olla arvonlisäverottomia, jos hoidon antaminen on lääketieteellisesti perusteltua. Arvonlisäverottomuuden edellytysten täyttymistä arvioidaan jokaisen ryhmään osallistuvan osalta erikseen.
- **Ryhmätyönohjaukseen** liittyvää kirjausta tarkennettiin seuraavasti. Ryhmätyönohjaus, johon osallistuu myös muita kuin potilaan hoitoon osallistuvia terveydenhuollon ammattihenkilöitä, ei ole arvonlisäverotonta työnohjausta.

- **Esteettisen kirurgian** palveluun liittyvät anestesiapalvelut, röntgen- ja laboratoriapalvelut sekä muut vastaavat palvelut luetaan jatkossa arvonlisäverollisiksi palveluiksi.
- Lisätty uusia **kuntoutuspalveluja** koskevia kirjauksia. Kelalle myytävä lääkinnällinen kuntoutuspalvelu aina kokonaan arvonlisäverosta vapaata. Kelalle myytävä ammatillinen kuntoutus on myös kokonaan arvonlisäverosta vapaata, mikäli kuntoutus on pääasiassa lääkärin määräämää terveydenhuollon ammattihenkilöiden tuottamaa toimintaa. Mikäli Kelalle myytävä ammatillisen kuntoutuksen sisältö muodostuu pääasiassa muista kuin arvonlisäverottomista terveyden- ja sairaanhoitopalveluista, on palvelun myynti arvonlisäverotonta ainoastaan näiltä osin.
- Muun kuin Kelalle myytävän **kuntoutuksen** osalta tarkennettiin, että jokaisen kuntoutuspalvelukokonaisuuteen sisältyvän palvelun arvonlisäverokäsittelyä on arvioitava erikseen ja itsenäisesti. Kuntoutuspalveluun sisältyvät majoituspalvelut ja ravintola- tai ateriapalvelut ovat arvonlisäverottomia ainoastaan silloin, kun kuntoutuspalvelu muodostuu kokonaan tai pääosin terveydenhuollon ammattihenkilön antamista hoidoista.
- Tarkennettiin, että **huumausainetestit** on arvonlisäveroton tutkimus- ja laboratoriapalvelu silloin, kun huumausainetestit liittyy terveyden- ja sairaanhoitoon. Työterveyshuollon osana tehty huumausainetestit on arvonlisäveroton silloin, kun huumausainetestin tekemisen tarpeellisuuden määrittelee terveydenhuollon ammattihenkilö ja terveydenhuollon ammattihenkilö arvioi huumausainetestin perusteella työntekijän terveydentilaa.
- Arvonlisäverottomana myytävän **hammasproteesin** katsotaan muodostuvan keinojuuresta eli implantista ja siihen kiinnitettävästä kruunusta tai sillasta. Myös mahdollinen jatke ja kiinnitysruuvi, joiden avulla kruunu tai silta kiinnitetään keinojuureen, ovat osa hammasproteesia. Kyse on hammasproteesin myynnistä myös silloin, kun edellä mainitut hammasproteesin osat myydään erikseen. Lisäksi tekohampaita pidetään hammasproteesina. Muut hammastekniset laitteet ja välineet kuten oikomislaitteet ja purentakiskot eivät ole hammasproteeseja.
- Oikomiskojeiden ja muiden hoitoon tavanomaisesti liittyvien **hammasteknisten laitteiden** myynti loppuasiakkaalle hoidon yhteydessä on arvonlisäverosta vapaata, pl. esteettinen hoito. Purentakiskoa ei pidetä hoitoon tavanomaisesti liittyvänä tavarana, jonka hoitotoimenharjoittaja luovuttaa hoidon yhteydessä. Purentakiskojen myynti on siten arvonlisäverollista.
- **Hammaslaboratorioiden ja hammastarvikemyyjien** tavaroiden myynti on arvonlisäverollista. Hammasproteesien ja proteesin osien myynti on kuitenkin arvonlisäverosta vapaata.

Keskeisimmät muutokset yleistasolla kuvattuna **sosiaalihuoltopalvelujen** arvonlisäverotuksen uudessa ohjeessa:

- Sosiaalihuollon **palvelusuunnitelmaa** koskevaa kirjausta on tarkennettu siten, että suunnitelman tulee sisältää seuraavat asiat: (1) arvio tuen tarpeesta, (2) arvio tarvittavista palveluista ja toimenpiteistä, (3) arvio välttämättömistä sosiaalipalveluista, niiden alkamisajankohta ja kesto, (4) kuinka usein asiakasta tavataan, (5) arvio asiakkaan vahvuuksista ja voimavaroista, (6) tavoitteet, johon sosiaalihuollon avulla pyritään, (7) arvio asiakkuuden kestosta, (8) tiedot eri alojen yhteistyötahoista, jotka osallistuvat tuen järjestämiseen ja (9) suunnitelman toteutumisen seurantaan koskevat tiedot.
- Lisätty tarkentava kirjaus: jos palvelusopimusta laadittaessa ei suoriteta yksilökohtaista tarveharkintaa palvelun tarpeesta vaan päätös palvelujen myöntämisestä tehdään niin sanottuna **ryhmäpäätöksenä**, kyse ei yleensä ole arvonlisäverottomasta sosiaalihuoltopalvelusta. Esimerkiksi ikä, eläkkeen saaminen tai työttömyys ei pelkästään ole sellainen peruste, jolla myytävä palvelu voidaan katsoa arvonlisäverottomaksi sosiaalihuolloksi.
- Lisätty tarkennus, jonka mukaan sosiaalipalvelun maksaminen **palvelusetelillä** ei vielä itsessään ole osoitus siitä, että palvelujen tuottaja voi myydä palvelun arvonlisäverottomana sosiaalihuoltona.
- Tarkennettiin, että yksityiset palvelujen tuottajat voivat myydä **kotipalveluja** ja niiden tukipalveluja arvonlisäverottomasti, kun toiminta on sosiaaliviranomaisten valvomaa ja palvelut myydään sosiaalihuollon tarpeessa olevalle henkilölle.
- Tarkennettiin, että arvonlisävero ei suoriteta **varhaiskasvatuspalvelun** myynnistä. Arvonlisävero ei suoriteta myöskään varhaiskasvatuspalvelun yhteydessä siihen tavanomaisesti liittyvistä palveluista ja tavaroista, jotka varhaiskasvatuksen harjoittaja luovuttaa varhaiskasvatuspalvelun saajalle.
- Tarkennettiin, että **esiopetus** on osa kunnan harjoittamaa arvonlisäverotonta sosiaalihuoltoa. Kun yksityisten palvelujen antajien rekisteriin merkitty palvelujen tuottaja myy esiopetuspalvelun kunnalle, on myynti veroton.
- **Edunvalvontapalvelujen** osalta todetaan, että koska edunvalvontapalvelujen tuottaja ei luovuta edunvalvontapalveluja päämiehelleen arvonlisäverolain tarkoittamana sosiaalihuoltona, päämieheltä saatu korvaus ei ole vastiketta arvonlisäverottoman sosiaalihuoltopalvelun myynnistä. Edunvalvontapalvelujen myynti on siten arvonlisäverollista.
- Lisätty kirjaus, jonka mukaan **työvoiman vuokraus** sosiaalihuoltoalalla ei ole arvonlisäverotonta sosiaalihuoltopalvelun myyntiä. Työvoiman vuokrauksesta

sosiaalihuoltopalvelujen tuottamista varten on suoritettava arvonlisävero.

- Lisätty kirjaus, jonka mukaan **vastaanottopalvelua** pidetään yhtenä palvelukokonaisuutena, jonka arvonlisäverokäsittely määräytyy yhtenäisesti. Palvelukokonaisuuden myynnistä on suoritettava arvonlisäveroa. Vastaanotto- ja käyttörahasta ei suoriteta arvonlisäveroa.
- Lisätty kirjaus, jonka mukaan **lasten vastaanotto toimintaa** voidaan harjoittaa esimerkiksi lastensuojeluyksikössä, jolla on lupa arvonlisäverottomana sosiaalihuoltona pidettävien lastensuojelupalvelujen tuottamiseen. Vastaanotto toiminta ei ole kuitenkaan arvonlisäverotonta sosiaalihuoltoa, koska toiminnan järjestäminen ei perustu sosiaalihuoltoa koskevaan lainsäädäntöön.
- Lisätty kirjaus, jonka mukaan kunta voi ostaa **perhehoidon** järjestämistä varten palveluja. Tällaisia palveluja ovat esimerkiksi sijaisperheiden rekrytointi, koulutus ja työnohjaus hoitosuhteen ajan. Nämä kunnalle myytävät perhehoidon järjestämistä varten suoritettut palvelut eivät ole arvonlisäverottomia sosiaalihuoltopalveluja, koska kyse ei ole sosiaalihuoltopalvelun myynnistä.
- Lisätty kirjaus, jonka mukaan sosiaalihuoltona tapahtuvasta **palvelujen ja tavaroiden** myynnistä ei suoriteta arvonlisäveroa.

Lisätiedot:

Joel Kuuva

talous- ja veroasiantuntija

050 414 6444

joel.kuuva@hyvinvointiala.fi

Jarno Talvitie (kuntoutus)

asiantuntija, elinkeinoasiat

050 569 5755

jarno.talvitie@hyvinvointiala.fi