

## HE 19/2024 vp

**Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain 35 ja 36 §:n sekä Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta**

### **ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi arvonlisäverolakia ja Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettua lakia.

Esityksen mukaan arvonlisäverolain terveyden- ja sairaanhoitoa koskeviin säännöksiin tehtäisiin viittauspäivitykset uuteen sosiaali- ja terveydenhuollon valvontalakiin.

Vastaavasti Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettuun lakiin tehtäisiin arvonlisäverolakiin ehdotettuihin viittauspäivityksiin liittyvä muutos. Muutoksella varmistetaan, että terveyden- ja sairaanhoitoa koskevaa verovapautusta sovelletaan jatkossakin Ahvenanmaan maakunnassa vastaavasti kuin muualla Suomessa.

Ehdotetut lait on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian.

---

## SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ .....	1
PERUSTELUT .....	3
1 Asian tausta ja valmistelu .....	3
1.1 Tausta .....	3
1.2 Valmistelu .....	3
2 Nykytila ja sen arviointi .....	3
2.1 Terveyden- ja sairaanhoidon arvonlisäverotus .....	3
2.2 Laki yksityisestä terveydenhuollosta .....	4
2.3 Laki sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta .....	5
2.4 Maakuntalaki yksityisestä terveydenhuollosta .....	6
3 Tavoitteet .....	7
4 Esityksen vaikutukset .....	7
5 Lausuntopalaute .....	7
6 Säännöskohtaiset perustelut .....	8
6.1 Arvonlisäverolaki .....	8
6.2 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön .....	10
7 Suhde muihin esityksiin .....	10
8 Voimaantulo .....	11
LAKIEHDOTUKSET .....	12
1. Laki arvonlisäverolain 35 ja 36 §:n muuttamisesta .....	12
2. Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta .....	13
LIITE .....	14
RINNAKKAISTEKSTIT .....	14
1. Laki arvonlisäverolain 35 ja 36 §:n muuttamisesta .....	14
2. Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta .....	15

## **PERUSTELUT**

### **1 Asian tausta ja valmistelu**

#### **1.1 Tausta**

Eräissä arvonlisäverolain (1501/1993) terveyden- ja sairaanhoitoa koskevissa säännöksissä viitataan yksityisestä terveydenhuollosta annettuun lakiin (152/1990). Yksityisestä terveydenhuollosta annettu laki on kumottu 1.1.2024 alkaen sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetulla lailla (741/2023). Tämän vuoksi arvonlisäverolakia tulisi tarkistaa näiltä osin.

Yksityisestä terveydenhuollosta on annettu maakuntalaki. Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettuun lakiin (1266/1996), jäljempänä *erillislaki*, tulisi tästä johtuen lisätä säännös, jonka perusteella Ahvenanmaan maakunnan alueella annettava yksityinen terveydenhuolto olisi arvonlisäverolain terveyden- ja sairaanhoitoa koskevan verovapautuksen piirissä.

#### **1.2 Valmistelu**

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Esitysluonnoksesta järjestettiin lausuntokierros 29.1.–26.2.2024. Lausuntoa pyydettiin esityksen kannalta keskeisiltä viranomaisilta, elinkeinoelämän etujärjestöiltä ja toimijoilta sekä Ahvenanmaan maakunnan hallitukselta.

Hallituksen esityksen valmisteluasiakirjat ovat julkisessa palvelussa osoitteessa [https://valtioneuvosto.fi/hankkeet/tunnusella VM003:00/2024](https://valtioneuvosto.fi/hankkeet/tunnusella/VM003:00/2024).

### **2 Nykytila ja sen arviointi**

#### **2.1 Terveyden- ja sairaanhoidon arvonlisäverotus**

Voimassa olevan arvonlisäverolain mukaan terveyden- ja sairaanhoito on arvonlisäverotonta. Arvonlisäverolakia koskevan hallituksen esityksen (HE 88/1993 vp) terveyden- ja sairaanhoitopalveluja koskevien yksityiskohtaisten perustelujen mukaan lähtökohtana verovapaan terveyden- ja sairaanhoidon laajuuden määrittelyssä olisi, että verovapaus mahdollisimman pitkälti noudattaisi yleispoliittisia tavoitteita siitä, minkä tyyppisen hoidon tulee kuulua yhteiskunnan tuen piiriin. Verottomuus ei koskisi kauneudenhoitoa, yleistä virkistäytymistä tai muuta vastaavaa toimintaa. Soveltamisongelmien välttämiseksi tavoitteena määrittelyssä olisi, että rajanveto olisi mahdollisimman selkeä. Verottomuus koskisi sekä julkista että yksityistä terveyden- ja sairaanhoitoa. Yksityinen toiminta rajattaisiin verotuksen ulkopuolelle siten, että verosta vapautettaisiin vain yhteiskunnan valvonnan piiriin kuuluva hoitotoiminta.

Terveyden- ja sairaanhoitopalvelujen verottomuutta koskevat säännökset sisältyvät arvonlisäverolain 34–36 §:ään. Säännökset perustuvat pääosin yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY, jäljempänä *arvonlisäverodirektiivi*, 132 artiklan 1 kohdan b ja c alakohtaan. Arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaan jäsenvaltioiden on vapautettava verosta julkisyhteisöjen ylläpitämien tai niihin verrattavissa sosiaalisissa olosuhteissa toimivien sairaaloiden, lääkinnällisen hoidon tai diagnostiikan keskusten ja muiden asianmukaisesti hyväksytyjen vastaavanlaisten laitosten harjoittama sairaanhoito, lääkärihoito sekä niihin läheisesti liittyvät toimet. Saman artiklan 1 kohdan c alakohdan mukaan verosta on vapautettava lääketieteellisen

hoidon antaminen henkilölle asianomaisen jäsenvaltion määrittelemien lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittamisen yhteydessä. Arvonlisäverolain 36 § perustuu lisäksi pykälän 1, 3 ja 4 kohtien osalta arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan e, d ja p alakohtaan.

Arvonlisäverolain 34 §:ssä on terveyden- ja sairaanhoitopalvelun verottomuutta koskeva yleissäännös. Lainkohdan mukaan terveyden- ja sairaanhoitopalvelun myynnistä ei suoriteta veroa. Terveyden- ja sairaanhoitopalvelun käsite on määritelty lain 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 valtion, hyvinvointialueen tai kunnan ylläpitämässä terveydenhuollon toimintayksikössä annettava hoito taikka yksityisestä terveydenhuollosta annetussa laissa tarkoitettu hoito taikka 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.

## **2.2 Laki yksityisestä terveydenhuollosta**

Yksityisestä terveydenhuollosta annettu laki on kumottu 1.1.2024 alkaen sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetulla lailla. Kumotussa laissa säädettiin oikeudesta antaa väestölle yksityisesti terveydenhuollon palveluja. Lain 2 §:n 1 momentissa määriteltiin terveydenhuollon palvelut. Pykälän 1 momentin mukaan terveydenhuollon palveluilla tarkoitettiin laboratoriotoimintaa, radiologista toimintaa ja muuta siihen verrattavia kuvantamis- ja tutkimusmenetelmiä, muita terveydentilan tai sairauden toteamiseksi taikka hoidon määrittelemiseksi tehtäviä tutkimuksia ja toimenpiteitä, fysioterapeuttista toimintaa ja muita suorituskykyä parantavia ja ylläpitäviä toimenpiteitä ja terapioiden, työterveyshuoltoa, lääkäri- ja hammaslääkäripalveluja ja muuta terveyden- ja sairaanhoitoa sekä näihin rinnastettavia palveluja, hierontaa sekä sairaankuljetuspalveluja.

Lain 2 §:n 2 momentissa määriteltiin palvelujen tuottaja ja 3 momentissa itsenäinen ammatinharjoittaja. Pykälän 2 momentin mukaan palvelujen tuottajalla tarkoitettiin sellaista yksittäistä henkilöä taikka yhtiötä, osuuskuntaa, yhdistystä tai muuta yhteisöä taikka säätiötä, joka ylläpitää terveydenhuollon palveluja tuottavaa yksikköä, sekä sairaankuljetuspalveluja tarjoavaa itsenäistä ammatinharjoittajaa. Palvelujen tuottajana ei pidetty muuta itsenäistä ammatinharjoittajaa tai työnantajaa, joka järjestää itse työterveyshuoltolaissa (1383/2001) tarkoitettua työterveyshuoltopalvelua. Pykälän 3 momentin mukaan itsenäisellä ammatinharjoittajalla tarkoitettiin sellaista terveydenhuollon ammattihenkilöistä annetun lain (559/1994) 2 §:n 1 momentissa tarkoitettua terveydenhuollon ammattihenkilöä, joka harjoittaa itsenäisesti ammattiaan.

Lain 4 §:n 1 momentin mukaan palvelujen tuottajalla oli oltava lupaviranomaisen myöntämä lupa terveydenhuollon palvelujen antamiseen. Lain 2 a §:n mukaan lupaviranomaisia olivat aluehallintovirastot ja Sosiaali- ja terveysalan lupa- ja valvontavirasto (Valvira). Lain 9 a §:n 1 momentin mukaan ennen kuin itsenäinen ammatinharjoittaja alkoi antaa laissa tarkoitettuja

terveyden- ja sairaanhoidon palveluja, hänen tuli tehdä kirjallinen ilmoitus toiminnastaan aluehallintovirastolle.

### **2.3 Laki sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta**

Yksityisestä terveydenhuollosta annetun lain kumonneessa sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa säädetään valtion tai hyvinvointialueen järjestämisvastuulla olevan sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta sekä julkisesti ja yksityisoikeudellisessa muodossa tuotettujen sosiaali- ja terveydenhuollon palvelujen valvonnasta. Laissa säädetään myös palveluntuottajan toimintaedellytyksistä, rekisteröinnistä ja omavalvonnasta. Lain esitöiden (HE 299/2022 vp) mukaan lain tavoitteena on mahdollistaa jatkossakin laadukkaat, vaikuttavat ja turvalliset sosiaali- ja terveystalvet ottaen huomioon muuttunut toimintaympäristö ja uudet palvelumuodot sekä selkeyttää ja yhtenäistää sosiaali- ja terveydenhuollon valvontaa.

Sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain 4 §:n 2 kohdassa määritellään laissa tarkoitettut palveluntuottajat. Lain esitöiden mukaan tarkoituksena on, että palveluntuottajan käsitettä käytettäisiin kuvaamaan kaikkia sosiaali- ja terveystalvetuottajia luonnollisia henkilöitä sekä yhteisöjä niiden oikeudellisesta muodosta riippumatta, niin julkisia kuin yksityisiä palveluntuottajia. Laissa ei määriteltäisi enää erikseen terveydenhuollon itsenäistä ammatinharjoittajaa vaan he olisivat myös palveluntuottajia.

Samana pykälän 4 kohdan mukaan terveystalvetuottajalla tarkoitetaan potilaan terveydentilan määrittämiseksi, hänen terveytensä palauttamiseksi tai ylläpitämiseksi tehtäviä toimenpiteitä, terveyden- ja sairaanhoitoa taikka muuta käsittelyä, jossa käytetään lääketieteellisiä tai hammaslääketieteellisiä menetelmiä tai joka perustuu lääketieteeseen tai hammaslääketieteeseen ja, joita suorittavat terveydenhuollon ammattihenkilöt tai joita suoritetaan terveydenhuollon palveluyksikössä, liikkuvana palveluna, etä- tai digiyhteydellä taikka potilaan luona tai terveydenhuoltolain (1326/2010) 40 §:ssä tarkoitettuna ensihoitopalveluna. Lain esitöiden mukaan tarkoitus on, että yksityisestä terveydenhuollosta annetussa laissa määriteltyjä yksityisen terveydenhuollon palvelualoja vastaavat palvelualat kuuluisivat myös tämän lain terveydenhuollon palvelun määritelmään. Määritelmä koskisi kaikkea terveydenhuollon palveluyksikköjen antamaa terveyden- ja sairaanhoitoa. Muiden kuin terveydenhuollon palveluyksikköiden osalta se koskisi vain terveydenhuollon ammattihenkilöstön toimintaa. Määritelmän mukaista hoitoa olisi siis myös muissa kuin varsinaisissa terveydenhuollon palveluyksiköissä annettava hoito, jos sitä antaa terveydenhuollon ammattihenkilö kuten apteekkien farmaseuttisten ammattihenkilöiden talvet.

Sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain 5 §:n mukaan terveystalvetuottajia saa tuottaa vain palveluntuottaja, joka on lain 11 §:ssä tarkoitettu Valviran ylläpitämässä valtakunnallisessa palveluntuottajien rekisterissä (*Soteri*) ja jonka palveluyksikkö on rekisterissä lain 21 §:n mukaisesti. Samana pykälän 2 momentin mukaan terveystalvetuottajan toiminnan aloittamisen tai muutoksen toteuttamisen edellytyksenä on, että palvelutoiminnan rekisteröinnistä tai sen muutoksesta on tehty lain 21 §:ssä tarkoitettu päätös. Terveystalvetuottajia voisivat siten tuottaa ainoastaan palveluntuottajat, jotka on rekisteröity sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain mukaisesti ja jotka ovat yhteiskunnan valvonnan piirissä.

Sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annettu laki tuli voimaan 1.1.2024. Lain rekisteröintiä koskevat säännökset tulevat lain 52 §:n siirtymä- ja voimaantulosäännöksen mukaan julkisten palveluntuottajien osalta kuitenkin voimaan vasta 1.1.2026. Lain 57 §:n mukaan muualla laissa tai asetuksessa olevalla viittauksella yksityisestä terveydenhuollosta

annettuun lakiin tarkoitetaan lain voimaan tultua viittausta tähän lakiin. Näin ollen arvonlisäverolain viittaukset yksityisestä terveydenhuollosta annettuun lakiin katsotaan 1.1.2024 alkaen viittauksiksi sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annettuun lakiin. Kyseisestä säännöksestä huolimatta arvonlisäverolain 35 ja 36 §:n viittauksia kumottuun yksityisestä terveydenhuollosta annettuun lakiin olisi selvyuden vuoksi tarpeen päivittää ottaen huomioon terveydenhuollon valvonnassa tapahtuneet muutokset.

#### **2.4 Maakuntalaki yksityisestä terveydenhuollosta**

Yksityisestä terveydenhuollosta annetussa maakuntalaisa, jäljempänä *maakuntalaki*, säädetään oikeudesta antaa yksityisen terveydenhuollon palveluja Ahvenanmaalla. Maakuntalaki sisältää säännökset yksityistä terveydenhuoltoa koskevista laatuvaatimuksista, lupamenettelystä, rekisteröinnistä ja valvonnasta.

Maakuntalakia koskevan Ahvenanmaan maakunnan hallituksen lakiehdotuksen (LF nr 1/2023-2024) perustelujen mukaan aiemmin on ollut epäselvää, kuuluuko yksityinen terveydenhuolto valtakunnan vai maakunnan lainsäädäntövaltaan. Lakiehdotuksen mukaan yksityistä terveydenhuoltoa on käsitelty ikään kuin se kuuluisi valtakunnan lainsäädäntövaltaan. Lakiehdotuksessa todetaan, että Ahvenanmaan valtuuskunta on arvioinut 21.7.2022 antamassaan lausunnossa, että yksityinen terveydenhuolto kuuluu Ahvenanmaan maakunnan lainsäädäntövaltaan. Tätä on perusteltu muun muassa sillä, että Ahvenanmaan itsehallintolain (1144/1991) 18 §:n 12 kohdan mukaan maakunnalla on tietyin laissa mainituin poikkeuksin lainsäädäntövalta asioissa, jotka koskevat terveyden- ja sairaanhoitoa. Näin ollen yksityisestä terveydenhuollosta oli tarpeen säätää maakuntalaki.

Maakuntalain 2 §:n 1 momentissa on terveydenhuollon palvelun määritelmä. Lakiehdotuksen perustelujen mukaan määritelmä vastaisi sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain 4 §:n 4 kohdan terveystalouden määritelmää. Maakuntalain 2 §:n 2 momentissa määritellään palvelujen tuottaja ja 3 momentissa itsenäinen ammatinharjoittaja. Palvelujen tuottajalla tarkoitetaan sellaista yksittäistä henkilöä taikka yhtiötä, osuuskuntaa, yhdistystä tai muuta yhteisöä taikka säätiötä, joka ylläpitää terveydenhuollon palveluja tuottavaa yksikköä, sekä sairaankuljetuspalveluja tarjoavaa itsenäistä ammatinharjoittajaa. Itsenäisellä ammatinharjoittajalla tarkoitetaan sellaista terveydenhuollon ammattihenkilöstä annetun lain 2 §:n 1 momentissa tarkoitettua terveydenhuollon ammattihenkilöä, joka harjoittaa itsenäisesti ammattiaan. Pykälän 4 momentin määritelmän mukaan palveluntuottajalla puolestaan tarkoitetaan 2 momentissa tarkoitettua palvelujen tuottajaa tai 3 momentissa tarkoitettua itsenäistä ammatinharjoittajaa. Palveluntuottajan käsite kattaa siis kummatkin edellä mainitut toimintamuodot.

Maakuntalain 3 §:n 1 momentin mukaan terveydenhuollon palvelujen tuottaminen edellyttää Ahvenanmaan ympäristö- ja terveydensuojeluviranomaisen (Ålands miljö- och hälsoskyddsmyndighet, ÅMHM) myöntämää lupaa. Sekä 2 §:n 2 momentissa tarkoitettu palvelujen tuottaja että 3 momentissa tarkoitettu itsenäinen ammatinharjoittaja tarvitsevat maakuntalain mukaisen luvan terveydenhuollon palvelujen antamiseen. Lain 15 §:n 2 momentin mukaan Ahvenanmaan ympäristö- ja terveydensuojeluviranomainen toimii yksityisen terveydenhuollon lupa- ja valvontaviranomaisena. Lain 16 §:n 1 momentin mukaan maakunnan hallitus ja Ahvenanmaan ympäristö- ja terveydensuojeluviranomainen ylläpitävät yhdessä rekisteriä yksityisen terveydenhuollon palveluntuottajista tässä laissa tarkoitettujen lupa-asioiden käsittelyä sekä toiminnan valvontaa ja tilastointia varten.

Maakuntalain 36 §:n siirtymäsäännöksen mukaan lain voimaan tullessa laissa tarkoitettua toimintaa harjoittavan 2 §:ssä tarkoitettun yksityisen terveydenhuollon palvelujen tuottajan tai

itsenäisen ammatinharjoittajan, joka on maakunnan hallituksen ylläpitämässä yksityisen terveydenhuollon palveluntuottajien rekisterissä, ei tarvitse hakea uutta lupaa. Ahvenanmaan ympäristö- ja terveydensuojeluviranomaisen on kuitenkin kolmen vuoden kuluessa lain voimaantulosta tarkistettava, että toiminta täyttää lain vaatimukset. Lain 37 §:n mukaan 31.12.2024 saakka kestävän siirtymäkauden aikana Ahvenanmaan maakunnan hallitus hoitaa Ahvenanmaan ympäristö- ja terveydensuojeluviranomaiselle tässä laissa säädetyt tehtävät.

### **3 Tavoitteet**

Arvonlisäverolain 35 ja 36 §:n viittaukset kumottuun yksityisestä terveydenhuollosta annettuun lakiin päivitetäisiin ajan tasalle siten, että terveyden- ja sairaanhoitopalvelujen arvonlisäverotus ei muuttuisi nykyisestä.

Erillislakiin lisättäisiin uusi säännös sen varmistamiseksi, että terveyden- ja sairaanhoitoa koskevaa verovapautusta sovellettaisiin jatkossakin Ahvenanmaan maakunnassa vastaavasti kuin muualla Suomessa.

### **4 Esityksen vaikutukset**

Ehdotetuilla viittauspäivityksillä ei arvioida olevan vaikutusta terveyden- ja sairaanhoitopalvelujen myyjiin tai palvelujen ostajiin, sillä verovapautuksen soveltamisala säilyisi ennallaan.

Ehdotetut muutokset aiheuttaisivat Verohallinnolle vähäisiä asiakasohjaukseen, ohjeistukseen ja tiedottamiseen liittyviä kustannuksia. Muutokset eivät aiheuttaisi Verohallinnolle lisärahoitustarvetta.

Esityksellä ei olisi vaikutusta arvonlisäverotuottoihin.

### **5 Lausuntopalaute**

Esitysluonnoksesta antoi lausunnon 10 tahoa. Lausunnon antoivat Ahvenanmaan maakunnan hallitus, sosiaali- ja terveysministeriö, Valvira, Verohallinto, Elinkeinoelämän keskusliitto EK ry, Hyvinvointiala HALI ry, Keskuskauppakamari, Suomen Tilintarkastajat ry, Suomen Yrittäjät ja Veronmaksajain Keskusliitto ry.

Lausunnoissa suhtauduttiin esitykseen myönteisesti. Lausunnon antaneet tahot pitivät kannatettavana, että arvonlisäverolain terveyden- ja sairaanhoitoa koskeviin 35 ja 36 §:ään tehtäisiin viittauspäivitys siten, että verovapautuksen soveltamisala säilyisi ennallaan. Useat lausunnonantajat pitivät hyvänä sitä, että esityksen perusteluissa oli nimenomaisesti todettu säännösten tosiasiallisen soveltamisalan säilyvän ennallaan. Hyvinvointiala HALI ry arvioi lausunnossaan, että esitys säilyttäisi verottomuuden soveltamisalan nykyisellään. Keskuskauppakamarin lausunnossa pidettiin hyvänä asiana, että selvyuden vuoksi nykyinen arvonlisäverolain 35 §:n 2 kohta terveydenhuollon ammattihenkilöiden antamasta hoidosta jätettäisiin voimaan, samoin näitä koskeva maininta lain 36 §:n 5 kohdassa. Keskuskauppakamarin mukaan tämä osaltaan vahvistaisi sitä, että tarkoitus ei ole muuttaa terveyden- ja sairaanhoidon arvonlisäverokäsittelyä. Myös Suomen Tilintarkastajat ry piti terveydenhuollon ammattihenkilöitä koskevan maininnan säilyttämistä hyvänä.

Sosiaali- ja terveysministeriö huomautti lausunnossaan, että ministeriön käsityksen mukaan arvonlisäverolain 35 §:ää olisi voitu muuttaa myös siten, että erillisten 1 ja 2 kohtien sijaan pykälässä viitattaisiin valvontalain mukaisen palveluntuottajan tuottamaan terveystalouteen.

Vastaavasti arvonlisäverolain 36 §:n 5 kohtaa olisi voitu muuttaa siten, että siinä viitattaisiin valvontalaissa tarkoitettuun yksityiseen palveluntuottajaan tai yksityiseen elinkeinonharjoittajaan. Lisäksi lausunnossa todettiin, että arvonlisäverolain 35 §:n johtolauseen voidaan katsoa jatkossakin poissulkevan esteettiset hoidot arvonlisäverottomuuden piiristä. Sosiaali- ja terveysministeriö piti hyvänä, että tämä on selvyuden vuoksi todettu säännöksen perusteluissa.

Valvira toi lausunnossaan esiin, että sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annettu laki on tuonut joitakin muutoksia aikaisempaan oikeustilaan nähden, kuten uudenlaiset rekisteröintimenettelyt ja terveystalouden määritelmän, joka ei Valviran mukaan vastaa täysin potilaan asemasta ja oikeuksista annetun lain (785/1992) mukaista terveyden- ja sairaanhoidon määritelmää. Valviran mukaan lakimuutoksen valmistelussa olisi tärkeää huomioida valvontalain mahdollistamat erilaiset ostopalvelu- ja alihankintatilanteet.

Esitykseen ei ole tehty muutoksia edellä mainittujen sosiaali- ja terveysministeriön ja Valviran lausuntojen johdosta.

Ahvenanmaan maakunnan hallitus huomautti lausunnossaan, että yksityinen terveydenhuolto kuuluu maakunnan toimivaltaan. Ahvenanmaan maakunnan hallituksen mukaan lausunnon antamishetkellä Ahvenanmaan maakunnassa ei ole voimassa olevaa lainsäädäntöä, joka koskisi yksityistä terveydenhuoltoa. Lausunnon mukaan asiasta on kuitenkin annettu lakiehdotus, joka on Ahvenanmaan valtuuskunnan käsiteltävänä. Ahvenanmaan maakunnan hallitus piti erittäin tärkeänä, että lakiin sisällytettäisiin sellaiset kirjaukset, joiden perusteella terveyden- ja sairaanhoidon palvelujen verovapautus olisi voimassa Ahvenanmaan maakunnassa samoin edellytyksin kuin valtakunnassa.

Ahvenanmaan maakunnan hallituksen lausunnon johdosta esitykseen on lisätty lakiehdotus Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta.

## **6 Säännöskohtaiset perustelut**

### **6.1 Arvonlisäverolaki**

**35 §.** Pykälään sisältyy verottoman terveyden- ja sairaanhoitopalvelun määritelmä. Pykälän 1 kohdan mukaan verottomana terveyden- ja sairaanhoitona pidetään pykälässä tarkemmin määritellyjä toimenpiteitä, jos kysymyksessä on valtion, hyvinvointialueen tai kunnan ylläpitämässä terveydenhuollon toimintayksikössä annettava hoito taikka yksityisestä terveydenhuollosta annetussa laissa tarkoitettu hoito. Pykälän 1 kohtaa ehdotetaan muutettavaksi siten, että viittaus 1.1.2024 kumotun yksityisestä terveydenhuollosta annetun lain tarkoitamaan hoitoon poistettaisiin ja sen sijasta viitattaisiin sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettuun terveystalouteen. Terveystalouden määrittely kyseisen lain 4 §:n 4 kohdassa.

Sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettu terveystalouden määrittely kattaisi lähtökohtaisesti vastaavat terveydenhuollon palvelut kuin kumottu yksityisestä terveydenhuollosta annettu laki. Terveystalouden määrittelyä on sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain esitöiden mukaan täsmennetty. Terveystaloudella tarkoitetaan potilaan terveydentilan määrittämiseksi, hänen terveytensä palauttamiseksi tai ylläpitämiseksi tehtäviä toimenpiteitä, terveyden- ja sairaanhoitoa taikka muuta käsittelyä, jossa käytetään lääketieteellisiä tai hammaslääketieteellisiä menetelmiä tai joka perustuu lääketieteeseen tai hammaslääketieteeseen.



Terveyspalvelun määritelmään sisältyy sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain esitöiden mukaan myös puhtaasti esteettiseen lääketieteeseen tai muuhun sellaiseen menettelyyn viittaava käsittely, joka ei ole lääketieteellisesti arvioiden välttämätön potilaan terveydentilan määrittämiseksi, hänen terveytensä palauttamiseksi tai ylläpitämiseksi. Arvonlisäverolain 35 §:n terveyden- ja sairaanhoidon määritelmä poikkeaa sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain terveyspalvelun määritelmästä. Arvonlisäverolain määritelmään kuuluvat vain ihmisen terveydentilan sekä toiminta- ja työkyvyn määrittämiseksi taikka terveyden sekä toiminta- ja työkyvyn palauttamiseksi tai ylläpitämiseksi tehtävät toimenpiteet. Terveydenhuollon ammattihenkilöiden suorittamat ja lääketieteellistä osaamista vaativat esteettiset hoidot eivät siten kuuluisi jatkossakaan verottomuuden piiriin, sillä arvonlisäverolain terveyden- ja sairaanhoitopalvelun määritelmä ei kata näitä toimenpiteitä. Verottomuuden edellytyksenä olisi nykyistä vastaavasti, että palvelussa on sen luonteen ja sisällön perusteella kyse pykälässä määritellystä terveyden- ja sairaanhoitopalvelusta ja että kysymyksessä on pykälän 1 tai 2 kohdassa tarkoitettun toimijan antama hoito.

Pykälän 1 kohdan alussa mainittaisiin nykyistä vastaavasti julkisen tahon ylläpitämässä terveydenhuollon toimintayksikössä annettava hoito. Sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain 4 §:n 4 kohdassa tarkoitettuja terveyspalveluja voivat tuottaa sekä julkiset että yksityiset toimijat. Päällekkäisyyden välttämiseksi 1 kohdassa viitattaisiin julkisen terveydenhuollon toimintayksikön antaman hoidon lisäksi sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettun yksityisen palveluntuottajan antamaan terveyspalveluun. Yksityisellä palveluntuottajalla tarkoitettaisiin sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain 4 §:n 2 kohdassa määriteltyä palveluntuottajaa, joka on muu kuin julkinen toimija. Kyseinen palveluntuottajan määritelmä kattaa lain esitöiden mukaan laajasti kaikki terveyspalveluja tuottavat luonnolliset henkilöt ja yhteisöt niiden oikeudellisesta muodosta riippumatta. Terveyspalvelujen tuottajien ja niiden ylläpitämien palveluyksiköiden on oltava Soteri-rekisterissä, joten nykyistä vastaavasti terveyden- ja sairaanhoidon verottomuus koskisi vain yhteiskunnan valvonnan piirissä olevaa hoitoa.

Terveydenhuollon itsenäisiä ammatinharjoittajia pidetään myös sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettuina palveluntuottajina, joiden on rekisteröidyttävä Soteri-rekisteriin silloin kun ne tuottavat terveyspalveluja. Itsenäisesti toimivien terveydenhuollon ammattihenkilöiden antama hoito olisi siten lähtökohtaisesti verovapaata jo pykälän 1 kohdan perusteella. 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 edelleen laissa.

Säännöksen tosiasiallinen soveltamisala säilyisi ennallaan.

**36 §.** Pykälässä on luettelo eräistä terveyden- ja sairaanhoitopalveluihin liittyvistä palveluista ja tavaroista, joiden myynti on vapautettu verosta. 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. Pykälän 5 kohtaa muutettaisiin siten, että siinä viitattaisiin yksityisestä terveydenhuollosta annetussa laissa tarkoitettun terveydenhuollon palvelujen antajan sijasta sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettuun yksityiseen terveyspalvelujen tuottajaan. Yksityisellä palveluntuottajalla tarkoitettaisiin sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain 4 §:n 2 kohdassa määriteltyä terveyspalvelujen palveluntuottajaa, joka on muu kuin julkinen toimija.

Säännöksen tosiasiallinen soveltamisala säilyisi ennallaan.

## **6.2 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön**

**7 a §.** Pykälä on kumottu lailla 888/2009. Kumotun pykälän tilalle ehdotetaan lisättäväksi uusi 7 a §, jossa säädettäisiin arvonlisäverolain terveyden- ja sairaanhoitoa koskevan verovapautuksen soveltamisesta yksityiseen terveydenhuoltoon Ahvenanmaalla. Pykälän edelle lisättäisiin uusi väliotsikko.

Ahvenanmaalla sovelletaan lähtökohtaisesti normaalia arvonlisäverolain mukaista arvonlisäverojärjestelmää. Arvonlisäverolain 1 a §:n mukaan Suomella tarkoitetaan arvonlisäverolaissa EU:n lainsäädännön mukaista Suomen arvonlisäveroaluetta ja Ahvenanmaan maakuntaa. Poikkeuksista säädetään erillislaissa. Erillislain 1 §:n mukaan Ahvenanmaan maakuntaa koskeviin verotuksen piiriin kuuluviin toimiin sovelletaan arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöä, jollei erillislaissa muuta säädetä.

Edellä jaksossa 2.4 kuvatusti terveyden- ja sairaanhoito, mukaan lukien yksityinen terveydenhuolto, kuuluu Ahvenanmaan maakunnan lainsäädäntövaltaan ja yksityisestä terveydenhuollosta säädetään jatkossa maakuntalaissa. Sosiaali- ja terveydenhuollon valvontalakeja ei siten sovelleta Ahvenanmaalla harjoitettavaan terveydenhuoltoon. Arvonlisäverolain 8 §:n 1 momentin mukaan Ahvenanmaan maakuntaan ja Ahvenanmaan maakuntaan kuuluvaan kuntaan sovelletaan, mitä arvonlisäverolaissa säädetään kunnasta. Arvonlisäverolain 35 §:n 1 kohdan mukaan verotonta terveyden- ja sairaanhoitoa olisi muun muassa kunnan ylläpitämässä terveydenhuollon toimintayksikössä annettava hoito. Näin ollen julkisen tahon antama hoito Ahvenanmaan maakunnassa on arvonlisäverolain 35 §:n 1 kohdan nojalla verotonta vastaavasti kuin muualla Suomessa. Yksityisen terveydenhuollon osalta olisi sen sijaan maakuntalain antamisen myötä tarpeen säätää erillislaissa, että arvonlisäverolain terveyden- ja sairaanhoidon verovapautusta sovellettaisiin myös yhteiskunnan valvonnan piirissä maakuntalainsäädännön mukaisesti olevien yksityisten palveluntuottajien antamaan hoitoon.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että mitä arvonlisäverolain 35 §:n 1 kohdassa säädetään sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettua yksityisen palveluntuottajan antamasta terveystalvasta, sovellettaisiin myös Ahvenanmaan maakunnassa yksityisestä terveydenhuollosta annetussa maakuntalainsäädännössä tarkoitettuun hoitoon. Maakuntalain terveydenhuollon palvelun määritelmä vastaa sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetun lain 4 §:n 4 momentin terveystalvasta määritelmää.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että mitä arvonlisäverolain 36 §:n 5 kohdassa säädetään sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettua yksityisten terveystalvasta palveluntuottajasta, sovellettaisiin myös Ahvenanmaan maakunnassa yksityisestä terveydenhuollosta annetussa maakuntalainsäädännössä tarkoitettuun palveluntuottajaan.

Verovapautuksen tosiasiallinen soveltamisala Ahvenanmaalla säilyisi ennallaan.

## **7 Suhde muihin esityksiin**

Ahvenanmaan maakuntapäivät on päättänyt hyväksyä maakuntalain yksityisestä terveydenhuollosta 18.12.2023. Maakuntalakeja koskevan lakiehdotuksen mukaan tarkoituksena on, että maakuntalaki tulisi voimaan mahdollisimman pian. Maakuntalaki ei kuitenkaan tätä

esitystä annettaessa ole vielä tullut voimaan, sillä Ahvenanmaan itsehallintolain 19 §:n mukainen lainsäädäntövalvontamenettely on kesken. Ahvenanmaan valtuuskunta on antanut 13.2.2024 oikeusministeriölle lausunnon Ahvenanmaan maakuntapäivien päätöksestä hyväksyä maakuntalaki. Lausunnon mukaan maakuntalain 3 §:n 6 momenttia lukuun ottamatta ei ole estettä maakuntalain voimaantulolle. Korkeimmalta oikeudelta on myös pyydetty lausuntoa maakuntalaista.

Esitystä käsiteltäessä olisi huomioitava maakuntalakia koskevan lainsäädäntövalvontamenettelyn lopputulos sekä maakuntalain voimaantulo.

## **8 Voimaantulo**

Ehdotetaan, että lait tulisivat voimaan mahdollisimman pian. Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta voisi kuitenkin tulla voimaan aikaisintaan samana päivänä kun maakuntalaki tulisi voimaan.

*Ponsi*

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäviksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

## Laki

### arvonlisäverolain 35 ja 36 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* arvonlisäverolain (1501/1993) 35 §:n 1 kohta ja 36 §:n 5 kohta,  
sellaisina kuin ne ovat, 35 §:n 1 kohta laissa 623/2021 ja 36 §:n 5 kohta laissa 1767/1995,  
seuraavasti:

#### 35 §

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 sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa (741/2023) tarkoitettu yksityisen palveluntuottajan antama terveystyöpalvelu;

---

#### 36 §

Veroa ei suoriteta myöskään seuraavien palvelujen ja tavaroiden myynnistä:

---

5) välittömästi terveyden- ja sairaanhoidossa käytettävät tavarat ja palvelut, jotka sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettu yksityinen terveystyöpalvelujen palveluntuottaja tai tämän lain 35 §:n 2 kohdassa tarkoitettu terveydenhuollon ammattihenkilö tässä toiminnassaan luovuttaa toiselle yksityiselle terveystyöpalvelujen palveluntuottajalle tai terveydenhuollon ammattihenkilölle.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

---

2.

## Laki

### Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*lisätään* Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettuun lakiin (1266/1996) siitä lailla 888/2009 kumotun 7 a §:n tilalle uusi 7 a § ja sen edelle uusi väliotsikko seuraavasti:

#### *Terveysten- ja sairaanhoidon verottomuus*

##### 7 a §

Mitä arvonlisäverolain 35 §:n 1 kohdassa säädetään sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa (741/2023) tarkoitetusta yksityisen palveluntuottajan antamasta terveyspalvelusta, sovelletaan myös Ahvenanmaan maakunnassa yksityisestä terveydenhuollosta annetussa maakuntalainsäädännössä tarkoitettuun hoitoon.

Mitä arvonlisäverolain 36 §:n 5 kohdassa säädetään sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitetusta yksityisten terveyspalvelujen palveluntuottajasta, sovelletaan myös Ahvenanmaan maakunnassa yksityisestä terveydenhuollosta annetussa maakuntalainsäädännössä tarkoitettuun palveluntuottajaan.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Helsingissä 27.3.2024

**Pääministeri**

**Petteri Orpo**

Valtiovarainministeri Riikka Purra

1.

## Laki

### arvonlisäverolain 35 ja 36 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* arvonlisäverolain (1501/1993) 35 §:n 1 kohta ja 36 §:n 5 kohta,  
sellaisina kuin ne ovat, 35 §:n 1 kohta laissa 623/2021 ja 36 §:n 5 kohta laissa 1767/1995,  
seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

35 §

Terveys- 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 (152/1990) tarkoitettu hoito;

36 §

Veroa ei suoriteta myöskään seuraavien palvelujen ja tavaroiden myynnistä:

5) 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.

35 §

Terveys- 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 *sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa (741/2023) tarkoitettu yksityisen palveluntuottajan antama terveyspalvelu;*

36 §

Veroa ei suoriteta myöskään seuraavien palvelujen ja tavaroiden myynnistä:

5) välittömästi terveyden- ja sairaanhoidossa käytettävät tavarat ja palvelut, jotka *sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitettu yksityinen terveyspalvelujen palveluntuottaja tai tämän lain 35 §:n 2 kohdassa tarkoitettu terveydenhuollon ammattihenkilö tässä toiminnassaan luovuttaa toiselle yksityiselle terveyspalvelujen palveluntuottajalle tai terveydenhuollon ammattihenkilölle.*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20*

2.

## Laki

### Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*lisätään* Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettuun lakiin (1266/1996) siitä lailla 888/2009 kumotun 7 a §:n tilalle uusi 7 a § ja sen edelle uusi väliotsikko seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*Terveyden- ja sairaanhoidon verottomuus*

*7 a §*

*Mitä arvonlisäverolain 35 §:n 1 kohdassa säädetään sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa (741/2023) tarkoitetusta yksityisen palveluntuottajan antamasta terveystaloudesta, sovelletaan myös Ahvenanmaan maakunnassa yksityisestä terveydenhuollosta annetussa maakuntalainsäädännössä tarkoitettuun hoitoon.*

*Mitä arvonlisäverolain 36 §:n 5 kohdassa säädetään sosiaali- ja terveydenhuollon valvonnasta annetussa laissa tarkoitetusta yksityisten terveystalousten palveluntuottajasta, sovelletaan myös Ahvenanmaan maakunnassa yksityisestä terveydenhuollosta annetussa maakuntalainsäädännössä tarkoitettuun palveluntuottajaan.*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20*