



Lausunto luonnoksesta verohallinnon ohjeeksi, Dnro A97/200/2018

1.3.2019

Hammaslääkäriliitto kiittää mahdollisuudesta lausua otsikkoasiasta ja esittää lausuntonaan seuraavaa:

Kohdassa 2.4.2 käsitellään palvelun välittämistä. Asian selkeyttäminen on tervetullut lisäys ohjeeseen. Tavallisin tilanne, missä palvelua välitetään, lienee sellainen, missä vuokranantaja laskuttaa vuokralaisen toimeksiannosta vuokrasopimukseen sisältyen potilasmaksut. Kohdassa on kaksi esimerkkiä, mutta niistä kumpikaan ei käsittele tätä tilannetta. Selostetussa korkeimman hallinto-oikeuden tapauksessa KHO 2019:1 on sinällään esitetty kriteereitä sille, että palvelu katsotaan myydyksi suoraan vuokralaiselta potilaalle. Olisi silti ohjetta käyttävän verovelvollisen kannalta, ja jotta esimerkit olisivat myös asiallisesti ”tasapainossa”, suotavaa, että myös tällaisesta vuokrasuhteen perustapauksesta olisi erikseen esimerkki niine kriteereineen, joine myynnin voidaan katsoa tapahtuvan suoraan vuokralaiselta potilaalle.

Ohjeessa on käsitelty hammasteknisten laitteiden ja välineiden myyntiä (4.4.1). Purentakiskoja koskevissa keskusverolautakunnan ja KHO:n ratkaisuissa, kuin myös tukipohjallisia koskevassa KHO:n ratkaisussa ja verohallinnon ohjeistuksessa, on käytetty omaehtoisen käytön käsitettä, jonka perusteella on tehty johtopäätöksiä myynnin verokohtelusta. Hammaslääkäriliitto on pitänyt johdonmukaisesti omaehtoisen käytön käsitteen käyttämistä lakiin perustumattomana ja siitä tehtyjä johtopäätöksiä liioiteltuina. Kun hallituksen esityksessä on verottomina esitetty omaehtoisesti käytettäviä hyödykkeitä, ei omaehtoisuus ilman melkoista pakottamista sovellu verokohtelun kriteeriksi.

Omaehtoisuus-kriteerin soveltaminen ei ole ollut johdonmukaista. KVL:n ortooseja koskeva ratkaisu hämärsi tilannetta merkittävästi. Omaehtoisesti käytettävä ortoosi katsottiin verottomaksi. Omaehtoisen käytön kriteeri hylättiin. Kun lisäksi arvonlisäverolain hallituksen esityksessä on verottomiksi esitetty omaehtoisesti käytettäviä hyödykkeitä, alkaa tilanne olla verovelvollisen kannalta mahdoton hänen yrittäessään päätellä mikä on verollista ja mikä verotonta. Ei voi välttyä vaikutelmalta, että omaehtoisen käytön kriteeriä sovelletaan silloin kun siltä tuntuu. Verotuksen ennustettavuuden kannalta tilanne on kestävä.

Näin ollen ei voida katsoa, että KHO:n purentakiskoratkaisun periaatteita, joihin sisältynee omaehtoisen käytön kriteeri, olisi yksiselitteisesti sovellettava muihinkin hammasteknisiin töihin. Tällainen kanta voisi pahimmillaan johtaa siihen, että verottaja ohjaisi hoitoratkaisuja tilanteessa, jossa sama hoidollinen lopputulos olisi saavutettavissa sekä kiinteillä että irrotettavilla kojeilla. Lopputulos olisi sekä verotuksen neutraalisuuden että potilaan hoidon kannalta kestävä. Ongelmallista on myös, että KHO:n purentakiskoa koskevassa ratkaisussa ei käytännössä ole perusteltu KHO:n omaksumaa kantaa juuri millään tavalla.

Näin ollen Hammaslääkäriliitto esittää, että ohjeesta poistetaan maininta purentakiskoratkaisussa esitettyjen periaatteiden noudattamisesta muihin hammasteknisten laitteiden ja välineiden myyntiin (4.4.1.1).

Kunnioitavasti,

Matti Pöyry
toiminnanjohtaja

Heikki Kuusela
lakimies