

## Finansutskottet

### Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av 40 § i mervärdesskattelagen

#### INLEDNING

##### *Remiss*

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av 40 § i mervärdesskattelagen (RP 4/2022 rd): Ärendet har remitterats till finansutskottet för betänkande.

##### *Beredning i delegation*

Ärendet har beretts i finansutskottets skattedelegation.

##### *Sakkunniga*

Skattedelegationen har hört

- specialsakkunnig Paula Laakso, finansministeriet
- ledande expert Anne Kaleva, Skatteförvaltningen
- skatteexpert Laura Kurki, Företagarna i Finland rf
- ledande skatteexpert Emmiliina Kujanpää, Centralhandelskammaren
- Head of Administration Sigrid Lainevee, Estonian Business School Finland
- medarbetare Miko Mustonen, Estonian Business School Finland
- Managing Director Anna Matula, Henley Business School Finland
- juris doktor Kristiina Äimä.

Skattedelegationen har fått skriftligt yttrande av

- undervisnings- och kulturministeriet
- Finlands näringsliv rf
- Skattebetalarnas Centralförbund rf
- Helsinki School of Business
- Hämeen ammattikorkeakoulu HAMK.

#### PROPOSITIONEN

Regeringen föreslår ändringar i mervärdesskattelagen. Definitionen av skattefri utbildningstjänst ska enligt förslaget ändras så att det i definitionen uttryckligen anges att det med ordnande av utbildningstjänster och understödande av utbildningstjänster med stöd av lag avses ordnande och

## Betänkande FiUB 8/2022 rd

understödjande med stöd av finsk lag. Mervärdesskattebehandlingen av utbildningstjänster ska således bedömas enligt de grunder som anges i finsk lagstiftning. Med tanke på mycket exceptionella situationer föreslås det dock att det i definitionen tas med en bestämmelse enligt vilken det med utbildningstjänst också ska avses motsvarande utbildning som ordnas eller understöds med stöd av lagstiftningen i en annan medlemsstat och som konkurrerar med sådan skattefri utbildning som ordnas eller understöds i enlighet med finsk lag, men inte konkurrerar med utbildningstjänster som i Finland säljs som skattepliktiga. Syftet med ändringarna är att förbättra genomförandet av neutralitetsprincipen enligt EU-rätten.

Lagen avses träda i kraft den 1 maj 2022.

### UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

Utskottet tillstyrker lagförslaget, men med ändringar. Den bestämmelse som gäller mycket exceptionella situationer ska ändras.

Utskottet anser att propositionen behövs och fyller sitt syfte. Ett viktigt syfte med propositionen är att ändra definitionen av utbildningstjänster i 40 § i mervärdesskattelagen så att ordnandet och understödjandet av utbildningstjänster enligt paragrafen uttryckligen ska ske enligt finsk lag. Mervärdesskattebehandlingen av utbildningstjänster ska således bedömas enligt de grunder som anges i finsk lagstiftning. Avsikten med den föreslagna ändringen är att förbättra genomförandet av neutralitetsprincipen enligt unionsrätten i utbildningstjänster som konkurrerar sinsemellan. Enligt EU-rätten bedöms konkurrensneutraliteten i fråga om den verksamhet som bedrivs, alltså de sålda varorna och tjänsterna. Syftet med ändringsförslaget är att lösa neutralitetsfrågan, framför allt beträffande MBA-utbildningsprogrammen. I Finland tillhandahålls många slags MBA-utbildningar. MBA-utbildningsprogrammen hör inte till det finländska examenssystemet, och ordnandet av dem hör inte till de finländska utbildningsaktörernas lagstadgade utbildningsuppgift. Ordnandet av utbildningsprogrammen understöds heller inte med stöd av lag med statliga medel. Försäljningen av dem är således i regel mervärdesskattepliktig försäljning av tjänster.

Den rättspraxis som beskrivs närmare i propositionen kan anses ha lett till att MBA-utbildningsprogram med liknande innehåll som konkurrerar sinsemellan i Finland har behandlats olika i mervärdesbeskattningen. Beskattningsbehandlingen har varit beroende av om utbildningen har ordnats i enlighet med det officiella examenssystemet enligt lagstiftningen i etableringsstaten för försäljaren av utbildningstjänster eller inte. Enligt Skatteförvaltningens anvisning har utbildningstjänster som en utländsk högskola säljer i Finland kunnat vara mervärdesskattefria i Finland när det har varit fråga om utbildning som hör till ett officiellt högskoleexamenssystem i en annan medlemsstat och som således finansieras av staten i enlighet med bestämmelserna i denna andra medlemsstat. Skattefriheten för utbildning som grundar sig på ett utländskt examenssystem kan anses ha varit en fördel för utländska tillhandahållare av utbildningstjänster. Den ändring som föreslås i 40 § i mervärdesskattelagen frångår de utländska aktörerna denna fördel och förbättrar således fullföljandet av neutralitetsprincipen. De direkta konsekvenserna av den föreslagna ändringen gäller de utländska aktörer som enligt rättspraxis har sålt utbildningstjänster i Finland utan mervärdesskatt i ett konkurrensläge med de skattepliktiga utbildningstjänster som säljs i Finland.

## Betänkande FiUB 8/2022 rd

Bakgrunden till propositionen är ett EU Pilot-förfarande där Europeiska kommissionen bad Finland lämna en redogörelse om huruvida det finländska domstolssystemet icke-neutralt behandlar MBA-utbildningsprogram som motsvarar varandra beroende på lagstiftningen i det land där utbildningsproducenten är etablerad. Kommissionen var enligt propositionen av samma åsikt som Finland om att när det gäller mervärdesskattefrihet för utbildningstjänster fastställer det land där tjänsten beskattas de förutsättningar under vilka försäljningen utgör sådan försäljning av utbildningstjänster som är undantagen från mervärdesskatt i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet. Enligt kommissionen bör alla utbildningstjänster med motsvarande innehåll som säljs i Finland bedömas enligt samma kriterier på grundval av finsk lagstiftning, med beaktande av konkurrenssituationen i Finland. Kommissionen har ställt den 15 maj 2022 som bakre tidsgräns för ikraftträdandet av lagändringen.

Sakkunniga har i huvudsak välkomnat den föreslagna regleringen och ansett att en neutral skattebehandling är viktig. Vid utfrågningen framfördes det dock också att all utbildning som leder till universitets- eller högskoleexamen bör befrias från mervärdesskatt för att alla examina ska behandlas likvärdigt och neutralt i mervärdesbeskattningen. Men utifrån inkommen utredning anser utskottet att detta inte är motiverat. Varje medlemsstat fastställer själv sina utbildningspolitiska mål och beslutar själv om sitt utbildningssystem och dess innehåll. Syftet med de förutsättningar som föreskrivs i 40 § i mervärdesskattelagen har varit att säkerställa att privata aktörer i enlighet med mervärdesskattedirektivets artikel 132.1 led i har liknande syften som offentligrättsliga inrättningar som i finsk lag getts i uppgift att tillhandahålla utbildningstjänster. Enligt EU-rätten ankommer det på varje medlemsstat att i sin nationella rättsordning fastställa bestämmelser för när organ kan få erkännande av liknande syften. Enligt domskälen i Europeiska unionens domstols dom i mål C-319/12 framgår det klart av ordalydelsen i mervärdesskattedirektivets artikel 132.1 led i att bestämmelsen inte tillåter att medlemsstaterna tillämpar undantaget för tillhandahållandet av utbildningstjänster på alla privata organ som tillhandahåller sådana tjänster, däribland privata organ som inte eftersträvar syften som liknar dem som eftersträvas av nämnda offentligrättsliga organ.

Eftersom det i Finland också i princip kan erbjudas sådan utbildning som motsvarar utbildning enligt 40 § i mervärdesskattelagen och som ordnas eller understöds med stöd av lagstiftningen i en annan medlemsstat och inte konkurrerar med utbildningstjänster som i Finland säljs som skattepliktiga, utan konkurrerar med skattefri utbildning, föreslår regeringen i propositionen en ny bestämmelse som beskriver denna mycket exceptionella situation och uttrycker neutralitetsprincipen. Syftet med förslaget har varit att uttrycka principen om skatteneutralitet i rätts- och beskattningspraxis på ett sätt som återspeglar den tolkning som gjorts i fråga om utbildningar enligt andra medlemsstaters utbildningssystem och att lyfta upp konkurrensperspektivet på lagnivå, eftersom propositionen har ett väsentligt samband med konsekvenserna av den tolkning som gjorts i rätts- och beskattningspraxis till denna del. Avsikten med förslaget har inte varit att uttrycka neutralitetsprincipen i dess helhet. Utifrån inkommen utredning konstaterar utskottet att mervärdesskattelagens bestämmelser om utbildningstjänster, som hänvisar till Finlands utbildningslagstiftning, i princip kan anses uppfylla neutralitetsprincipens krav, så tillägget kan i praktiken endast hänföra sig till mycket exceptionella enskilda fall. Eftersom situationerna kan vara mycket olika, kan den föreslagna bestämmelsen snarare leda till oklarheter i tolkningen. Utskottet anser utifrån en utredning att det för tydlighetens skull är bättre att stryka tillägget ur den föreslagna paragrafen. Om det uppstår mycket exceptionella situationer som avses i propositionen, kan fullföl-

## Betänkande FiUB 8/2022 rd

jandet av neutralitetsprincipen i enskilda fall bedömas och säkerställas i beskattnings- och rättspraxis.

Även om den föreslagna ändringen syftar till att åtgärda det neutralitetsproblem som uppstått i fråga om MBA-utbildningsprogrammen, påpekar utskottet att den föreslagna regleringen samtidigt gäller utbildningstjänster i vidare bemärkelse. Utskottet anser att det är viktigt med neutral skattebehandling i fråga om utbildningstjänster som konkurrerar sinsemellan. Ändringens konsekvenser för neutralitetsprincipen bör följas upp också i fortsättningen.

### FÖRSLAG TILL BESLUT

Finansutskottets förslag till beslut:

*Riksdagen godkänner lagförslaget i proposition RP 4/2022 rd med ändringar. (Utskottets ändringsförslag)*

### *Utskottets ändringsförslag*

## Lag

### om ändring av 40 § i mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i mervärdesskattelagen (1501/1993) 40 § som följer:

#### 40 §

Med utbildningstjänst avses sådan allmänbildande utbildning, yrkesutbildning och högskoleundervisning samt grundundervisning i konst som ordnas med stöd av finsk lag eller som med stöd av finsk lag understöds med statens medel. ~~Med utbildningstjänst avses också utbildningstjänst som motsvarar den som avses ovan och som ordnas eller understöds med stöd av lagstiftningen i en annan medlemsstat, om den konkurrerar med sådan skattefri utbildning som ordnas eller understöds med stöd av finsk lag men inte konkurrerar med utbildningstjänster som säljs som skattepliktiga.~~

---

Denna lag träder i kraft den 20 .

Denna lag tillämpas om skyldigheten att betala skatt uppkommer den dag då lagen träder i kraft eller därefter. Om skyldigheten att betala skatt har uppkommit före ikraftträdandet av denna lag, tillämpas de bestämmelser som gällde vid ikraftträdandet.

---

## Betänkande FiUB 8/2022 rd

Helsingfors 18.3.2022

I den avgörande behandlingen deltog

ordförande Johannes Koskinen sd  
vice ordförande Arto Pirttilahti cent  
medlem Anders Adlercreutz sv  
medlem Tarja Filatov sd  
medlem Vilhelm Junnila saf  
medlem Esko Kiviranta cent  
medlem Jari Koskela saf  
medlem Hanna Kosonen cent  
medlem Pia Lohikoski vänst  
medlem Matias Marttinen saml  
medlem Sari Multala saml  
medlem Riitta Mäkinen sd  
medlem Sari Sarkomaa saml  
medlem Sami Savio saf  
medlem Iris Suomela gröna  
medlem Pia Viitanen sd  
medlem Ville Vähämäki saf.

Sekreterare var

utskottsråd Timo Annala.