

RP 107/2013 rd

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av 30 § i mervärdesskattelagen

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås att mervärdesskattelagen ändras så att privata yrkeshögskolor jämställs med de universitet som avses i universitetslagen när det gäller överlåtelse av nyttjanderätt till en fastighet. För överlåtelse av nyttjanderätten till en fastighet kan överlåtaren ansöka om att bli skattskyldig om fastigheten används av en privat yr-

keshögskola. Ett fastighetsaktiebolag kan ansöka om att bli skattskyldigt om en privat yrkeshögskola är aktieägare.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2014 och avses bli behandlad i samband med den.

Lagen avses träda i kraft den 1 januari 2014.

MOTIVERING

1 Nuläge

1.1 Allmänna bestämmelser om yrkeshögskolor

Enligt 1 § 1 mom. 1 punkten i mervärdesskattelagen skall mervärdesskatt betalas till staten på rörelsemässig försäljning av varor och tjänster i Finland.

Enligt 6 § 1 mom. i mervärdesskattelagen är staten och kommunerna skattskyldiga för verksamhet som nämns i 1 §. Enligt lagens 8 § tillämpas på samkommuner vad denna lag stadgar om kommuner.

Enligt 39 § 1 mom. betalas inte skatt på försäljning av utbildningstjänster. Enligt 40 § avses med utbildningstjänst allmänbildande utbildning och yrkesutbildning, högskoleundervisning samt grundundervisning i konst som ordnas med stöd av lag eller som med stöd av lag understöds med statens medel.

En skattskyldig får med stöd av 102 § för skattepliktig rörelse dra av mervärdesskatten på en vara eller tjänst som den skattskyldige köper. Enligt 130 § 1 mom. har kommunerna rätt till återbäring av skatt enligt 10 kap. som ingår i en anskaffning och från vilken avdrag inte får göras eller för vilken inte betalas återbäring enligt 131 §.

Enligt 6 § 1 mom. i gällande yrkeshögskolelag (351/2003) kan statsrådet bevilja en kommun, samkommun eller registrerad finsk sammanslutning eller stiftelse tillstånd för

yrkeshögskola. Enligt 2 mom. har den som fått tillstånd för yrkeshögskola rätt att vara huvudman för en yrkeshögskola.

Lagen om ändring av yrkeshögskolelagen (485/2013) har stadfäst den 28 juni 2013 och den träder i kraft vid ingången av 2014. Enligt 6 § i denna lag kan en kommun, en samkommun eller en registrerad sammanslutning få tillstånd för yrkeshögskola.

Av de nu gällande tillstånden har två beviljats enskilda kommuner, sju samkommuner, femton aktiebolag och ett en stiftelse.

Yrkeshögskolornas utbildningstjänster är skattefria enligt 39 och 40 § i mervärdesskattelagen. Yrkeshögskolorna är vid försäljning av andra varor och tjänster skattepliktiga i enlighet med de allmänna reglerna, om verksamheten sker i form av affärsverksamhet.

Yrkeshögskolor med en kommun eller samkommun som huvudman har rätt att dra av den mervärdesskatt som ingår i deras anskaffningar till den del anskaffningarna gäller yrkeshögskolornas utövande av skattepliktig affärsverksamhet. Till den del anskaffningarna gäller den verksamhet som ska anses vara huvudsaklig verksamhet för yrkeshögskolor med en kommun eller samkommun som huvudman, dvs. de skattefria utbildningstjänsterna, har de rätt att få tillbaka den mervärdesskatt som ingår i anskaffningarna som en följd av kommunernas rätt till återbäring.

Andra yrkeshögskolor än de med en kommun eller samkommun som huvudman har rätt att dra av mervärdesskatten endast på de anskaffningar de gör för skattepliktig affärsverksamhet. Enligt det gällande statsandelsystemet får sådana yrkeshögskolor ersättning för den mervärdesskatt som ingår i andra än avdragsgilla anskaffningar utgående från s.k. ersättning på basis av genomsnittliga priser. Ersättningarna grundar sig på 32 § i lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet (1705/2009) där det föreskrivs om beaktande av mervärdesskatten i priserna per enhet för privata utbildningsanordnare.

1.2 Frågor som gäller yrkeshögskolornas lokaler

Enligt 27 § 1 mom. i mervärdesskattelagen betalas inte skatt på försäljning av fastigheter eller på överlåtelse av arrenderätt, hyresrätt, servitutsrätt eller någon annan motsvarande rättighet som gäller en fastighet.

Enligt 30 § 1 mom. betalas för överlåtelse av nyttjanderätten till en fastighet med avvikelse från 27 § skatt, om överlåtaren ansöker om att bli skattskyldig för denna verksamhet. Skattskyldigheten gäller endast den fastighet eller den del av en fastighet som nämns i ansökan. Skattskyldigheten förutsätter att fastigheten fortlöpande används för verksamhet som berättigar till avdrag enligt 10 kap. eller att fastigheten används av staten, av ett universitet som avses i 1 § i universitetslagen. Enligt 3 mom. i samma paragraf kan ett fastighetsaktiebolag, vars aktieägare själva använder eller hyr eller arrenderar ut den del av fastigheten som de besitter på basis av sina aktier, ansöka om att bli skattskyldigt endast om aktieägarna har rätt att till fullt belopp dra av den skatt som ingår i vederlaget eller om staten eller ett universitet som avses i 1 § i universitetslagen är aktieägare.

Utgångspunkten är att hyra eller annan ersättning som tas ut för överlåtelse av nyttjanderätt för fastighet är mervärdesskattefri. På de villkor som föreskrivs i 30 § är det dock möjligt att ansöka om att bli skattskyldig för överlåtelse av nyttjanderätt till fastighet. Ansökan om skattskyldigheten är en förutsättning för att den mervärdesskatt som ingår i

anskaffningarna för en fastighet ska få avdras. Ansökan om skattskyldigheten är ofta en fördel för den skattskyldige eftersom fastighetens byggnads-, renoverings- och underhållskostnader samt andra motsvarande kostnader kan vara betydande. På grund av hyresgästens rätt till avdrag och återbäring blir inte den skatt som ingår i hyran en kostnad för hyresgästen.

Yrkeshögskolorna kan utöva sin verksamhet i hyrda lokaler. Enligt 30 § i mervärdesskattelagen är det möjligt att ansöka om att bli mervärdesskattskyldig för överlåtelse av nyttjanderätten till en fastighet till en yrkeshögskola med en kommun eller samkommun som huvudman, eftersom hyrestagaren i lokalerna utövar verksamhet som berättigar till avdrag eller verksamhet som enligt 130 § i mervärdesskattelagen ger kommunerna rätt till återbäring. Yrkeshögskolor med kommuner eller samkommuner som huvudmän får endera dra av den mervärdesskatt som ingår i den hyra för lokalerna som debiteras av uthyraren eller ansöka om att få den tillbaka genom kommunernas rätt till återbäring.

När hyrestagaren är en privat yrkeshögskola kan uthyraren ansöka om att bli skattskyldig för uthyrningen av fastigheten och debitera hyran inklusive mervärdesskatt enbart om yrkeshögskolan utövar sådan verksamhet i lokalerna som berättigar till avdrag. I andra fall debiterar uthyraren hyran exklusive mervärdesskatt, och den kostnadsbelastning för uthyraren som utgörs av icke avdragbara anskaffningar överförs på hyran.

Ansökan om att bli skattskyldig för uthyrning av en fastighet är enligt gällande mervärdesskattelag alltid möjlig om ett universitet använder lokalerna. Till denna del avviker beskattningen av universitet och yrkeshögskolor från varandra.

2 Bedömning av nuläget och föreslagna ändringar

2.1 Yrkeshögskolereformen och kompensation för mervärdesskatt

Reformen av yrkeshögskolelagstiftningen

Regeringen beslutade den 27 mars 2013 om ramarna för statsfinanserna 2014–2017.

Enligt beslutet om ramarna föreslås lagstiftningen om yrkeshögskolor bli ändrad vid ingången av 2014 i syfte att påskynda den strukturella reformen av yrkeshögskolorna och förbättra verksamhetens kvalitet och genomslagskraft. I samband med tidsplanen för totalreformen av statsandelssystemet bedömer man hur man ska genomföra överföringen av yrkeshögskolornas finansiering från kommunerna till staten samt förändringen av den juridiska statusen.

I det inledande steget av yrkeshögskolereformen föreslås en revidering av tillstånden för yrkeshögskolorna och grunderna för bestämmande av den basfinansiering som beviljas yrkeshögskolornas huvudmän. Lagen om ändring av yrkeshögskolelagen (485/2013) och lagen om ändring av 26 och 48 § i lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet (486/2013) har stadfästes den 28 juni 2013 och de träder i kraft vid ingången av 2014.

I reformens andra steg är avsikten att helt överföra ansvaret för yrkeshögskolornas basfinansiering till staten och göra yrkeshögskolorna till självständiga juridiska personer i form av aktiebolag. Detta innebär bl.a. att yrkeshögskoleverksamhet med en kommun eller samkommun som huvudman inte längre är möjlig, utan verksamheten kan endast utövas av en självständig juridisk person enligt lagen i andra skedet. I yrkeshögskolelagen tas bestämmelser in som preciserar aktiebolagslagen när det gäller yrkeshögskolornas organ, valet av organen samt organens befogenheter. Avsikten är att även de förfaranden som gäller kompensation för mervärdesskatt tas in i den nya lagen. Lagen avses träda i kraft vid ingången av 2015.

Yrkeshögskolornas kompensation för mervärdesskatt

Den 28 september 2012 drog finanspolitiska ministerutskottet upp riktlinjer för den beskattning som gäller yrkeshögskolereformen. Enligt ministerutskottet ersätts huvudmännen för privata yrkeshögskolor och yrkeshögskoleaktiebolag som efter det andra steget i reformen fungerar som självständiga juridiska personer för mervärdesskatter som de betalt för investeringar under 2014–2016 så att er-

sättningen motsvarar varje privat yrkeshögskolas mervärdesskatteandel av investeringskostnaderna. Samtidigt slopas enligt tidsplanen för avskrivningar ersättningarna för de privata yrkeshögskolornas mervärdesskatter för investeringar under 2014–2016. Anslag i enlighet med ersättningarna ingår i budgetarna för 2016–2018. Kompensationsarrangemanget gäller alla privata yrkeshögskolor. Inga andra ändringar i statsandelssystemet än de som gäller mervärdesskatteutgifter för investeringar görs enligt nuvarande höjningspraxis, som utgår från genomsnittliga priser. Kompensationsmodellen gäller enbart kommande mervärdesskatt. Kompensationsbestämmelserna formuleras så att de inte leder till dubbel förmån. Då yrkeshögskolorna helt börjar omfattas av statlig finansiering och faller utanför statsandelssystemet kommer sättet på vilket kompenserings för mervärdesskatterna för investeringar genomförs att tas till förnyad prövning i samband med att finansieringen av yrkeshögskolorna fastställs.

Kompensering för mervärdesskatten på hyror

Anskaffningen av yrkeshögskolornas lokaler kan ske som egna investeringar eller genom att hyra lokaler. Det kommande systemet för momskompensation för investeringar är inte tillräckligt då det inte är neutralt i förhållandet till hyresalternativet.

Om den som hyr ut lokalerna inte kan ansöka om att bli mervärdesskattskyldig, kan uthyraren inte dra av den mervärdesskatt som ingår i anskaffningarna till fastigheten. Den kostnadsbelastning som uppstår på grund av detta överförs på de skattefria hyror som uthyraren debiterar. Den kompensation som för närvarande beviljas andra än yrkeshögskolor med kommuner eller samkommuner som huvudmän via statsandelssystemet och som utgår från genomsnittliga priser riktar inte kostnaderna direkt till den yrkeshögskola som de facto har haft kostnaden.

När det gäller detta avviker ställningen för de privata yrkeshögskolorna från universiteten, som kompenseras för den mervärdesskatt som ingår i utgifterna för den egentliga mervärdesskattefria högskoleverksamheten som sker i läroanstaltens namn i enlighet med den s.k. modellen en euro för en euro. Universite-

tens kompensation för mervärdesskatt grundar sig på 49 § (954/2011) 4 mom. i universitetslagen (558/2009) om grunderna för statens finansiering, enligt vilket universiteten ersätts för den andel som den mervärdesskatt som ingår i utbildningstjänster enligt 39 och 40 § i mervärdesskattelagen (1501/1993) och i anskaffningar och lokalhyror i anslutning till annan än affärsekonomisk forskning utgör av de kostnader som universiteten orsakas.

Universiteten och yrkeshögskolorna effektiviserar användningen av sina resurser genom att utnyttja gemensamma lokaler. Den olika behandlingen av universitet och yrkeshögskolor försvårar gemensamma fastighetsinvesteringar och orsakar problem i synnerhet när universiteten verkar i samma lokaler som yrkeshögskolorna. Den olika beskattningen av högskolesektorerna är även en nackdel med tanke på bolagiseringen av yrkeshögskolorna.

2.2 Föreslagna ändringar

För att påskynda yrkeshögskolornas strukturella reform och effektivisera högskolesektorernas resursanvändning föreslås att 30 § 1 och 3 mom. i mervärdesskattelagen ändras så att en privat yrkeshögskola jämställs med ett universitet som avses i 1 § i universitetslagen när det gäller överlåtelse av nyttjanderätt till en fastighet. På detta sätt kan uthyraren ansöka om att bli mervärdesskattskyldig och fakturera hyran inklusive skatt.

Med privata yrkeshögskolor avses i lagförslaget de yrkeshögskolor som avses i yrkeshögskolelagstiftningen och som har en privat sammanslutning som huvudman.

Avsikten är att bestämmelserna om den helhet som gäller kompensationsförfarandet för de mervärdesskatter som yrkeshögskolorna betalar tas in som en del av den andra stegets lagstiftning som gäller yrkeshögskolorna. I det kommande kompensationsförfarandet återbärs den mervärdesskatt som ingår i privata högskolors hyresutgifter till yrkeshögskolorna. Kompensationen betalas i enlighet med mervärdesskatteutgifterna i bokslutet två år efter det år då utgiften har uppstått, dvs. utgifterna för 2014 återbetalas 2016.

3 Propositionens ekonomiska konsekvenser

De övergripande ekonomiska konsekvenserna

De föreslagna ändringarna beräknas för sin del främja yrkeshögskolornas strukturella reform och effektivisera yrkeshögskolesektorernas resursanvändning. Ändringen medför att offentligt ägda och privatägda yrkeshögskolor kommer i en sinsemellan mera jämlik ställning än tidigare. Dessutom kommer yrkeshögskolorna att stå i samma ställning som universiteten med tanke på hyra av fastighet. De privata yrkeshögskolorna kan i fortsättningen mera fritt besluta om valet av sina lokaler, endera som egna direkta investeringar eller genom att hyra fastigheter.

Konsekvenser för statsbudgeten

Enligt gällande system debiterar uthyraren hyran utan mervärdesskatt av de privata yrkeshögskolorna, om yrkeshögskolan utövar annan verksamhet i lokalerna än sådan som berättigar till avdrag. Då kan uthyraren inte dra av den mervärdesskatt som ingår i sina anskaffningar för fastighetens del, varmed den kostnadsbelastning som detta orsakar övergår i hyrorna som s.k. dold mervärdesskatt. De privata yrkeshögskolorna har fått ersättning för denna dolda skatt utgående från genomsnittliga priser. I och med den föreslagna ändringen kan uthyraren ansöka om att bli mervärdesskattskyldig för uthyrning av fastigheten, varmed hyran debiteras inklusive mervärdesskatt. I dessa fall utgör ökningen av mervärdesskatteinkomsterna skillnaden mellan den synliga och den dolda skatten. I fortsättningen ersätts privata yrkeshögskolor för den synliga mervärdesskatt som ingår i hyrorna enligt principen en euro för en euro (momskompensation).

Enligt uppgifter från yrkeshögskolorna var hyrorna exklusive mervärdesskatt för de privata yrkeshögskolorna enligt bokslut för 2012 sammanlagt 74,5 miljoner euro. Det är svårt att uppskatta beloppet av dold skatt i hyrorna, men det kan antas att andelen dold skatt i medeltal är cirka 15 procent. När hyrorna höjs till nivån för 2014 och de blir

mervärdesskattepliktiga 2014, stiger statens skatteinkomster från hyrorna med 15,9 miljoner euro. I uträkningen antas att när den dolda skatten försvinner sjunker de hyror som yrkeshögskolorna betalar i motsvarande grad. På grund av att de avdrag som uthyrarna får och att den dolda skatten försvinner blir nettoökningen av de mervärdesskatteinkomster som fås från yrkeshögskolorna i medeltal cirka 4 miljoner euro per år.

En uthyrare kan redan för närvarande ansöka om att bli skattepliktig för lokaler som uthyraren hyr ut till yrkeshögskolor med en kommun eller samkommun som huvudman, när dessa utövar skattepliktig affärsverksamhet som berättigar till avdrag i lokalerna eller verksamhet som enligt 130 § i mervärdesskattelagen ger kommunerna rätt till återbäring. De hyror som dessa yrkeshögskolor har betalat är på nivån för 2014 cirka 49,7 miljoner euro. I och med yrkeshögskolereformen är avsikten att de yrkeshögskolor med kommuner eller samkommuner som huvudmän ska bli privata yrkeshögskolor, vilket betyder att yrkeshögskolorna inte längre får den mervärdesskatt de har betalt för hyrorna tillbaka genom kommunernas rätt till återbäring utan som moms-kompensation. När återbäringssystemet ändras blir mervärdesskatteinkomsterna från dessa hyror synliga i mervärdesskatteintaget och ökar det årligen med cirka 9,6 miljoner euro.

De föreslagna ändringarna i skattelagstiftningen innebär en årlig ökning av nettoskat-

teinkomsterna med cirka 13,6 miljoner euro. De medför även en ökning av skatteinkomsterna som motsvarar ökningen av utgifterna i budgetfinansieringen för yrkeshögskolorna från och med 2016. Ändringens sammanlagda verkningar ska som en helhet vara kostnadsneutrala med tanke på statens finansiella ställning.

4 Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid finansministeriet i samarbete med undervisnings- och kulturministeriet.

5 Samband med andra propositioner

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för år 2014 och avses bli behandlad i samband med den.

6 Ikraftträdande

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2014.

Lagen tillämpas om skyldighet att betala skatt uppkommit den dag lagen träder i kraft eller därefter. På förskottsbetalningar som in-flutit innan lagen trätt i kraft tillämpas tidigare lagstiftning.

Med stöd av vad som anförts ovan föreläggs riksdagen följande lagförslag:

*Lagförslag***Lag****om ändring av 30 § i mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i mervärdesskattelagen (1501/1993) 30 § 1 och 3 mom., sådana de lyder i lag 1740/2009, som följer:

30 §

För överlåtelse av nyttjanderätten till en fastighet betalas med avvikelse från 27 § skatt, om överlåtaren ansöker om att bli skattskyldig för denna verksamhet. Skattskyldigheten gäller endast den fastighet eller den del av en fastighet som nämns i ansökan. Skattskyldigheten förutsätter att fastigheten fortlöpande används för verksamhet som berättigar till avdrag enligt 10 kap. eller att fastigheten används av staten, av ett universitet som avses i 1 § i universitetslagen eller av en privat yrkeshögskola.

Ett fastighetsaktiebolag, vars aktieägare själva använder eller hyr eller arrenderar ut

den del av fastigheten som de besitter på basis av sina aktier, kan ansöka om att bli skattskyldigt endast om aktieägarna har rätt att till fullt belopp dra av den skatt som ingår i vederlaget eller om staten, ett universitet som avses i 1 § i universitetslagen eller en privat yrkeshögskola är aktieägare.

Denna lag träder i kraft den 20 .
Lagen tillämpas om skyldigheten att betala skatt uppkommit den dag lagen träder i kraft eller därefter.

Helsingfors den 16 september 2013

Statsminister**JYRKI KATAINEN**Finansminister *Jutta Urpilainen*

*Bilaga
Parallelltext*

Lag

om ändring av 30 § i mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut ändras i mervärdesskattelagen (1501/1993) 30 § 1 och 3 mom., sådana de lyder i lag 1740/2009, som följer:

Gällande lydelse

30 §

För överlåtelse av nyttjanderätten till en fastighet betalas med avvikelse från 27 § skatt, om överlåtaren ansöker om att bli skattskyldig för denna verksamhet. Skattskyldigheten gäller endast den fastighet eller den del av en fastighet som nämns i ansökan. Skattskyldigheten förutsätter att fastigheten fortlöpande används för verksamhet som berättigar till avdrag enligt 10 kap. eller att fastigheten används av staten *eller* av ett universitet som avses i 1 § i universitetslagen.

Ett fastighetsaktiebolag, vars aktieägare själva använder eller hyr eller arrenderar ut den del av fastigheten som de besitter på basis av sina aktier, kan ansöka om att bli skattskyldigt endast om aktieägarna har rätt att till fullt belopp dra av den skatt som ingår i vederlaget eller om staten *eller* ett universitet som avses i 1 § i universitetslagen är aktieägare.

Föreslagen lydelse

30 §

För överlåtelse av nyttjanderätten till en fastighet betalas med avvikelse från 27 § skatt, om överlåtaren ansöker om att bli skattskyldig för denna verksamhet. Skattskyldigheten gäller endast den fastighet eller den del av en fastighet som nämns i ansökan. Skattskyldigheten förutsätter att fastigheten fortlöpande används för verksamhet som berättigar till avdrag enligt 10 kap. eller att fastigheten används av staten, av ett universitet som avses i 1 § i universitetslagen *eller av en privat yrkeshögskola*.

Ett fastighetsaktiebolag, vars aktieägare själva använder eller hyr eller arrenderar ut den del av fastigheten som de besitter på basis av sina aktier, kan ansöka om att bli skattskyldigt endast om aktieägarna har rätt att till fullt belopp dra av den skatt som ingår i vederlaget eller om staten, ett universitet som avses i 1 § i universitetslagen *eller en privat yrkeshögskola* är aktieägare.

*Denna lag träder i kraft den 20 .
Lagen tillämpas om skyldigheten att betala skatt uppkommit den dag lagen träder i kraft eller därefter.*