

Utkast 20.12.2024, kompletterad översättning 24.1.2025

**Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagstiftning om ändring av mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad**

**PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL**

I denna proposition föreslås det att mervärdesskattelagen ändras.

Enligt propositionen ska konfektyrer och chokladvaror, som för närvarande omfattas av den nedsatta skattesats på 14 procent som tillämpas på livsmedel, börja omfattas av den allmänna skattesatsen på 25,5 procent. För bestämmandet av vilka produkter den allmänna skattesatsen ska tillämpas på ska numren i Kombinerade nomenklaturen användas.

Enligt förslaget ska den allmänna skattesatsen tillämpas på sockerkonfektyrer enligt nummer 1704 i tulltaxan vilka inte innehåller kakao och på produkter som motsvarar produkter enligt nummer 1704 och som omfattas av nummer 2106 om de har sötats med annat än socker samt på choklad och andra livsmedelsberedningar innehållande kakao vilka omfattas av nummer 1806, exklusive kakaopulver med tillsats av socker eller annat sötningsmedel vilka omfattas av nummer 1806 10, smörgåspålägg innehållande kakao vilka omfattas av nummer 1806 90 60 och kakaoberedningar för framställning av drycker vilka omfattas av nummer 1806 90 70. Den allmänna skattesatsen ska vidare tillämpas på våfflor och rån enligt nummer 1905 32 i tulltaxan, när de är helt eller delvis överdragna eller fyllda med kakao eller vit choklad.

Ändringen av de kalkylerade skatteinkomsterna 2025 kommer att beaktas i en budgetproposition som lämnas senare.

Den föreslagna lagen avses träda i kraft den 1 juni 2025.

---

## INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL.....	1
MOTIVERING .....	3
1 Bakgrund och beredning .....	3
2 Nuläge och bedömning av nuläget.....	3
2.1 Europeiska unionens lagstiftning .....	3
2.2 EU-domstolens rättspraxis i fråga om mervärdesbeskattningen .....	5
2.3 Mervärdesskattelagstiftning och praxis i Europeiska unionens medlemsstater .....	7
2.4 Bestämmelser om statligt stöd och en bedömning av dem .....	9
2.5 Nationell lagstiftning och rättspraxis .....	10
3 Målsättning och de viktigaste förslagen .....	14
4 De huvudsakliga konsekvenserna .....	16
4.1 Inledning .....	16
4.2 Ekonomiska konsekvenser .....	17
4.2.1 Konsekvenser för statsbudgeten.....	17
4.2.2 Konsekvenser för priserna.....	18
4.2.3 Konsekvenser för företagen .....	18
4.2.4 Konsekvenser för hushållen .....	20
4.2.5 Konsekvenser för inkomstfördelningen .....	21
4.2.6 Totalekonomiska konsekvenser .....	22
4.2.7 Konsekvenser för sysselsättningen .....	23
4.2.8 Konsekvenser för skattestöden.....	23
4.3 Konsekvenser för myndigheterna .....	23
4.4 Miljökonsekvenser .....	23
4.5 Konsekvenser för jämlikheten och för jämställdheten mellan könen .....	23
4.6 Konsekvenser för välbefinnande och hälsa .....	23
5 Remissvar .....	24
6 Specialmotivering .....	24
6.1 Mervärdesskattelagen.....	24
7 Ikraftträdande.....	25
8 Förhållande till andra propositioner.....	26
8.1 Samband med andra propositioner.....	26
8.2 Förhållande till budgetpropositionen .....	26
LAGFÖRSLAG .....	27
Lag om ändring av mervärdesskattelagen.....	27

## MOTIVERING

### 1 Bakgrund och beredning

Statsminister Petteri Orpos regering fattade vid ramförhandlingarna den 15–16 april 2024 beslut om planen för de offentliga finanserna 2025–2028. I samband med det beslutade regeringen om nya skatteåtgärder som ska stärka de offentliga finanserna och som går utöver de skatteåtgärder som ingår i regeringsprogrammet. Regeringen beslutade att mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad ska höjas från den nedsatta skattesatsen (även kallad *sänkt skattesats* eller *reducerad skattesats*) på 14 procent till 25,5 procent, som utgör den allmänna mervärdesskattesatsen (även kallad *normalskattesats*). Regeringen beslutade vid ramförhandlingarna också bland annat att höja den allmänna mervärdesskattesatsen med en och en halv procentenhet. Efter ändringen är den allmänna mervärdesskattesatsen 25,5 procent. Denna ändring trädde i kraft den 1 september 2024.

Propositionen har beretts vid finansministeriet. Beredningen har gjorts i samarbete med Skatteförvaltningen och Tullen. Utkastet till proposition var ute på remiss mellan den xx xxxx och den xx xxxx 2024. Utlåtande begärdes av sådana myndigheter och intresseorganisationer inom näringslivet som är centrala med tanke på propositionen, sammanlagt X aktörer.

Begäran om utlåtande och de utlåtanden som kommit in finns tillgängliga i den offentliga tjänsten på adressen [valtioneuvosto.fi/sv/projekt](http://valtioneuvosto.fi/sv/projekt) med projektkoden [VM088:00/2024](#).

### 2 Nuläge och bedömning av nuläget

#### 2.1 Europeiska unionens lagstiftning

Bestämmelser om det mervärdesskattesystem som ska tillämpas i EU finns i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, nedan *mervärdesskattedirektivet*. Genom direktivet har det fastställts en gemensam skattebas och skattesatsstruktur inom mervärdesskattesystemen för EU:s medlemsstater. Medlemsstaterna har inte rätt att genom nationella beslut minska den skattebas som anges i mervärdesskattedirektivet. Mervärdesskattedirektivet har ändrats genom rådets direktiv (EU) 2022/542 om ändring av direktiven 2006/112/EG och (EU) 2020/285 vad gäller mervärdesskattesatser, nedan *skattesatsdirektivet*. Direktivet har genomförts i Finland genom mervärdesskattelagen (1501/1993).

Enligt skäl 4 i ingressen till mervärdesskattedirektivet förutsätter förverkligandet av målet att skapa en inre marknad att det i medlemsstaterna tillämpas en sådan lagstiftning om omsättnings-skatter som inte snedvrider konkurrensvillkoren eller hindrar den fria rörligheten av varor och tjänster. Enligt skäl 7 i ingressen till mervärdesskattedirektivet bör det gemensamma systemet för mervärdesskatt, även om skattesatserna och undantagen inte är helt harmoniserade, vara konkurrensneutralt genom att liknande varor och tjänster belastas med lika stort skatteuttag inom varje medlemsstats territorium, oavsett hur lång produktions- och distributionskedjan är.

I skäl 3 i ingressen till skattesatsdirektivet sägs det att de varor och tjänster som är berättigade till reducerade skattesatser bör syfta till att vara till fördel för slutkonsumenten och fullfölja mål av allmänt intresse. Enligt skäl 8 i ingressen till skattesatsdirektivet bör utnyttjandet av någon av valmöjligheterna när det gäller att fastställa skattesatser anses utgöra en åtgärd som följer av logiken bakom systemet med mervärdesskattesatser och som har valts av tydligt definierade sociala skäl för att vara till fördel för slutkonsumenten eller av allmänt intresse.

Bestämmelser om skattesatsernas struktur och nivåer finns i avdelning VIII kapitel 1 och 2 i mervärdesskattedirektivet. Enligt artiklarna 96 och 97 i direktivet ska medlemsstaterna tillämpa en normalskattesats som inte är lägre än 15 procent av beskattningsunderlaget. Med stöd av artikel 96 ska det i regel tillämpas samma mervärdesskattesats för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster, det vill säga en normalskattesats för mervärdesskatt som varje medlemsstat fastställer.

Som ett undantag från den ovannämnda utgångspunkten innehåller artikel 98 i mervärdesskattedirektivet bestämmelser om medlemsstaternas rätt att tillämpa reducerade skattesatser. Det är frivilligt för medlemsstaterna att tillämpa reducerade skattesatser. Enligt artikel 98.1 första stycket i direktivet får medlemsstaterna tillämpa högst två reducerade skattesatser. Enligt andra stycket ska dessa reducerade skattesatser fastställas som en procentsats av beskattningsunderlaget vilken inte får understiga 5 procent och endast ska tillämpas på leveranser av de varor och tillhandahållanden av de tjänster som förtecknas i bilaga III. Bilaga III till direktivet innehåller således en uttömmande förteckning över leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster på vilka de reducerade skattesatserna får tillämpas. Medlemsstaterna får enligt artikel 98.1 tredje stycket i direktivet tillämpa dessa reducerade skattesatser på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av högst 24 punkter i bilaga III. Som det framgår av formuleringen av artikel 98 är medlemsstaterna inte skyldiga att tillämpa en eller två reducerade mervärdesskattesatser.

I punkt 1 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet nämns de livsmedel, inklusive drycker men exklusive alkoholhaltiga drycker, för människors och djurs konsumtion, de levande djur, fröer, plantor och ingredienser som normalt är avsedda att användas vid framställningen av livsmedel och de produkter som normalt används för att komplettera eller ersätta livsmedel. Denna punkt i bilagan har inte ändrats genom skattesatsdirektivet. Direktivet innehåller inga andra bestämmelser om livsmedel och inte heller definitioner av sådana. Livsmedel definieras inte heller i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, nedan *rådets genomförandeförordning*.

Enligt punkt 12a i bilaga III till mervärdesskattedirektivet får en reducerad skattesats tillämpas på restaurang- och cateringtjänster, varvid tillhandahållande av (alkoholhaltiga och/eller alkoholfria) drycker får undantas.

Restaurang- och cateringtjänster definieras i rådets genomförandeförordning. Enligt artikel 6.1 i den avses med restaurang- och cateringtjänster tjänster som består i att för mänsklig konsumtion leverera beredd eller oberedd mat eller dryck eller båda, åtföljda av tillräckligt med stöd-tjänster som möjliggör omedelbar konsumtion av det levererade. Leveransen av mat eller dryck eller båda är endast en del i helheten, i vilken tjänsteaspekten ska dominera. Restaurangtjänster är tillhandahållandet av sådana tjänster i tillhandahållarens lokaler och cateringtjänster är tillhandahållandet av sådana tjänster på andra ställen än i tillhandahållarens lokaler. Enligt artikel 6.2 i rådets genomförandeförordning ska en leverans av beredd eller oberedd mat eller dryck eller båda, med eller utan transport, som inte åtföljs av några andra stödtjänster inte anses som restaurang- och cateringtjänster enligt punkt 1.

Unionslagstiftaren har endast gett medlemsstaterna möjlighet att tillämpa en reducerad mervärdesskattesats på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som hör till de kategorier som anges i bilaga III till mervärdesskattedirektivet. En medlemsstat är inte skyldig att införa en reducerad skattesats och kan också helt och hållet avstå från att tillämpa en sådan skattesats. En medlemsstat kan också låta bli att tillämpa vissa delar, det vill säga införa en reducerad skattesats endast delvis, alltså selektivt.

Skatteneutralitet är en princip som utgör en oskiljaktig del av EU:s mervärdesskattesystem och som också sätter gränser för införandet av en selektiv reducerad skattesats. När en medlemsstat beslutar att tillämpa en reducerad mervärdesskattesats selektivt på vissa varor eller tjänster som anges i bilaga III till mervärdesskattedirektivet ska den iakttä principen om skatteneutralitet. Det strider mot principen om skatteneutralitet, om liknande och således konkurrerande varor eller tjänster behandlas olika i mervärdesskattehänseende. För att avgöra om varor eller tjänster är sinsemellan jämförbara ska man enligt EU-domstolens rättspraxis i första hand beakta genomsnittskonsumentens perspektiv.

## 2.2 EU-domstolens rättspraxis i fråga om mervärdesbeskattningen

I EU-domstolens rättspraxis har neutralitetsprincipen tolkats bland annat i förhållande till medlemsstaternas möjlighet att fastställa reducerade mervärdesskattesatser.

I EU-domstolens dom i mål C-703/19, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach*, behandlades huruvida en beskattningsbar persons verksamhet bestående i att med hjälp av olika försäljningsmetoder sälja färdiglagade maträtter och måltider omfattades av kategorin ”restaurang- och cateringtjänster” på vilka en reducerad mervärdesskattesats kunde tillämpas enligt mervärdesskattedirektivet, eller om det var fråga om livsmedel. Domstolen ansåg att begreppet restaurang- och cateringtjänster omfattar tillhandahållande av mat som åtföljs av tillräckligt med stödtjänster för att slutkonsumenten ska kunna konsumera maten omedelbart. Det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera huruvida så är fallet i det nationella målet. Om slutkonsumenten väljer att inte utnyttja de resurser i form av lokaler och faciliteter samt personal som den beskattningsbara personen har ställt till konsumentens förfogande för konsumtion av den tillhandahållna maten, ska ingen stödtjänst anses åtfölja tillhandahållandet av maten. Enligt domen framgår det av domstolens fasta praxis att medlemsstaterna, inom ramen för principen om skatteneutralitet, bland leveranserna av varor och tillhandahållandena av tjänster närmare kan fastställa vilka av dessa som den reducerade skattesatsen ska tillämpas på.

EU-domstolen har i sin fasta rättspraxis (bland annat mål C-499/16, *AZ*) ansett att mervärdesskattedirektivet inte utgör något hinder för att två olika mervärdesskattesatser tillämpas på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som hör till samma kategori i bilaga III till mervärdesskattedirektivet. I den aktuella domen behandlades frågan huruvida artikel 98 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med principen om skatteneutralitet, ska tolkas så att den utgör hinder mot nationell lagstiftning, såsom den som är aktuell i det nationella målet, som för att en reducerad mervärdesskattesats ska tillämpas på färska bakverk endast uppställer ett villkor avseende bakverkens datum för minsta hållbarhetstid och sista förbrukningsdatum. En medlemsstat hade tillämpat en reducerad skattesats endast på färska bakverk vars utgångsdatum hade fastställts så att hållbarhetstiden inte överstiger 45 dagar.

I den ovannämnda domen slog domstolen fast att angående bedömningen av huruvida varorna eller tjänsterna är jämförbara, vilket det slutligen ankommer på den nationella domstolen att utföra, ska genomsnittskonsumentens synvinkel tjäna som utgångspunkt. Varor eller tjänster är jämförbara när de har liknande egenskaper och fyller samma behov hos konsumenten – vilket ska avgöras på grundval av huruvida de används på ett jämförbart sätt – och när de skillnader som finns inte har något betydande inflytande på genomsnittskonsumentens beslut att välja den ena eller den andra varan eller tjänsten. Domstolen ansåg att artikel 98 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så att såvida principen om skatteneutralitet inte åsidosätts – vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera – utgör nämnda bestämmelse inte hinder mot nationell lagstiftning, såsom den som är aktuell i det nationella målet, som för att en reducerad mervärdesskattesats ska tillämpas på färska bakverk endast uppställer ett villkor avseende bakverkens datum för minsta hållbarhetstid och sista förbrukningsdatum.

I sin dom i mål C 146/22, *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*, behandlade EU-domstolen ett fall där en medlemsstat tillämpade en reducerad mervärdesskattesats på 5 procent för vissa livsmedel med nummer (även kallat bl.a. *position* eller *varukod*, på finska ”nimike”) 2202 i Kombinerade nomenklaturen, bland annat drycker som innehåller mjölk, och lät bli att tillämpa denna skattesats på vissa livsmedel, bland annat drycker som innehåller mjölk, som i den nationella lagstiftningen klassificeras som restaurangtjänster, och på sådana varor (leveranser eller tjänster) tillämpade en reducerad skattesats på 8 procent. Enligt domstolen utgjorde neutralitetsprincipen inte hinder för en nationell lagstiftning som föreskriver att två olika reducerade mervärdesskattesatser ska tillämpas på livsmedel som består av samma huvudingrediens och som fyller samma behov för en genomsnittskonsumert, beroende på om de säljs i detaljhandeln i en butik eller om de bereds och tillhandahålls varma till en kund på beställning för omedelbar förtäring, under förutsättning att livsmedlen inte har liknande egenskaper trots deras gemensamma huvudingrediens eller att de skillnader som föreligger mellan nämnda livsmedel, inbegripet de stödtjänster som åtföljer deras tillhandahållande, har ett betydande inflytande på genomsnittskonsumertens beslut att köpa den ena eller den andra av dessa varor.

Enligt rättspraxis (bland annat mål C-384/01, kommissionen mot *Frankrike*) är den reducerade skattesatsen ett undantag. Att den endast tillämpas på konkreta och specifika tjänste- och varuslag står i överensstämmelse med principen om att undantag och avvikelser ska tolkas restriktivt. I det aktuella fallet hade Frankrike tillämpat en reducerad skattesats på den fasta delen av priset på tillhandahållande av naturgas och elektricitet via offentliga nät, men en normal skattesats på förbrukning av de två produkterna. Enligt domstolen har det i målet inte visats att Republiken Frankrike har åsidosatt neutralitetsprincipen genom att på ett selektivt sätt tillämpa en reducerad mervärdesskattesats på enbart ett slag av tillhandahållande av naturgas och elektricitet.

Enligt EU-domstolens fasta rättspraxis (bland annat mål C-573/15, *Oxycure Belgium*) utgör neutralitetsprincipen hinder för att jämförbara, med varandra konkurrerande, leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster behandlas olika i mervärdesskattelhänseende. I domen i målet behandlades frågan huruvida artikel 98.1 och 98.2 i mervärdesskattedirektivet jämförd med punkterna 3 och 4 i bilaga III till det direktivet, mot bakgrund särskilt av neutralitetsprincipen, utgör hinder för en nationell bestämmelse som föreskriver en reducerad skattesats för syrgasbehandling med syrgasbehållare, medan syrgasbehandling med syrgaskoncentratorer beskattas enligt den normala skattesatsen. Domstolen påpekade bland annat att unionslagstiftaren har ett stort utrymme för skönsmässig bedömning, eftersom lagstiftaren vid åtgärder av skatterättslig karaktär ställs inför val av politisk, ekonomisk och social art och måste rangordna motstridiga intressen och göra komplexa bedömningar. Medlemsstaterna kan i princip välja att tillämpa en reducerad mervärdesskattesats för sådana farmaceutiska produkter som avses i punkt 3 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet, och samtidigt tillämpa den normala skattesatsen för sådan medicinsk utrustning som anges i punkt 4 i bilagan. De kan även välja att tillämpa en reducerad mervärdesskattesats för vissa särskilda farmaceutiska produkter eller för viss särskild medicinsk utrustning som anges i punkterna 3 och 4, och samtidigt tillämpa den normala skattesatsen för andra produkter och annan utrustning som räknas upp i dessa punkter.

Domstolen slog i den sistnämnda domen dessutom bland annat fast att de syrgaskoncentratorer som är aktuella i det nationella målet, till skillnad från syrgasbehållare, inte omfattas av punkt 3 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet, vilken avser vissa farmaceutiska produkter, nämligen de som vanligen används för hälsovård, för förebyggande av sjukdomar och för behandling i medicinskt eller veterinärmedicinskt syfte. Det framgår av domstolens rättspraxis att begreppet farmaceutiska produkter, även om det inte är begränsat till läkemedel, inte omfattar all slags medicintekniska produkter, materiel, utrustning och instrument. Eftersom det inte framstod som utrett att de syrgaskoncentratorer som var aktuella i det nationella målet endast användes ”för

den funktionshindrades uteslutande personliga bruk” kunde dessa produkter emellertid inte heller omfattas av tillämpningsområdet för punkt 4 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet. Det ankommer dock på den nationella domstolen att pröva detta. Principen om skatteneutralitet kan inte innebära att en medlemsstat, som den i det nationella målet, vilken utnyttjat den möjlighet som getts att tillämpa en reducerad mervärdesskattesats för särskilda produkter som anges i punkt 3 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet, är tvungen att utvidga tillämpningen av denna reducerade skattesats till att avse även syrgaskoncentratorer, inte ens om dessa av konsumenterna uppfattas som jämförbara med produkter som omfattas av den reducerade skattesatsen.

Enligt domstolens rättspraxis är syftet med att ge medlemsstaterna möjlighet att föreskriva reducerade mervärdesskattesatser att göra vissa varor och tjänster som betraktas som särskilt nödvändiga billigare och därmed mer tillgängliga för slutkonsumenten, som är den som i slutändan betalar skatten (bland annat mål C-703/19, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach*).

Som det framgår av EU-domstolens rättspraxis har den nationella lagstiftaren getts ett stort utrymme för skönsmåässig bedömning när det gäller att föreskriva reducerade mervärdesskattesatser inom ramen för mervärdesskattesystemet. Utöver EU-domstolens ovannämnda avgöranden har domstolen ansett att det inte strider mot principen om skatteneutralitet när en medlemsstat tillämpar en reducerad mervärdesskattesats bara på icke ortsanknutna nöjesfältsaktörer på marknader och inte på permanenta nöjesparker (mål C-406/20, *Phantasieland*), inte på alla läkemedel utan enbart på vissa, även beroende på deras konkreta användningsområden (mål C-597/17, *Belgisch Syndicaat van Chiropraxie m.fl.*) och bara på böcker som ges ut på papper men inte på böcker som ges ut på andra fysiska bärare (mål C-219/13, *K*).

På olika livsmedel inom kategorin livsmedel kan det således tillämpas olika skattesatser, med de begränsningar som beskrivs ovan. I enlighet med unionens rättspraxis ska lagstiftaren när valet görs särskilt beakta den allmänna neutralitetsprincipen och samtidigt målet att göra avgränsningen tydlig.

### **2.3 Mervärdesskattelagstiftning och praxis i Europeiska unionens medlemsstater**

I flera medlemsstater inom Europeiska unionen har mervärdesskattesatserna för livsmedel differentierats så att normalskattesatsen tillämpas på vissa livsmedel och reducerade skattesatser tillämpas på andra. Mervärdesskattesatserna för livsmedel varierar mellan noll och 27 procent i EU:s medlemsstater.

I Irland är normalskattesatsen 23 procent. Den tillämpas på nedannämnda kex med överdrag, olika salta snacksprodukter samt glass, konfektyrer och choklad. I Irland är en reducerad skattesats på noll procent tillämplig på de flesta livsmedel, såsom de flesta bageriprodukter, smör, ost, ägg, mjölk, barnmat, flingor, frukt, grönsaker, socker, kryddor, kött och pasta. Den reducerade skattesatsen på noll procent är tillämplig på exempelvis kakor, våfflor och kex. Denna reducerade skattesats omfattar emellertid inte våfflor och kex som är helt eller delvis överdragna med choklad eller har ett överdrag med motsvarande smak och utseende.

I Frankrike är normalskattesatsen 20 procent. Den tillämpas på bland annat konfektyrer, chokladvaror med vissa undantag, vit choklad, margarin, vegetabiliska fetter och kaviar. Även konfektyrer som är sötade med något annat än socker omfattas av normalskattesatsen. Mat och drycker beskattas i regel enligt en reducerad skattesats på 5,5 procent. Den reducerade skattesatsen på 5,5 procent omfattar bland annat mjölkchoklad, chokladkarameller, kakaosmör och kakaoböner. Choklad och konfektyrer som säljs på restauranger för direkt konsumtion beskattas enligt en skattesats på 10 procent.

I Portugal är normalskattesatsen 23 procent. Den tillämpas också på konfektyrer och choklad. Portugal har två reducerade skattesatser för livsmedel. Den reducerade skattesatsen på 6 procent tillämpas bland annat på spannmålsprodukter, grönsaker, frukt, mjölk, smör, yoghurt, ägg, kött, fisk, kräftdjur, ost och ostliknande produkter, vatten, salt, honung, saft och olivolja. Den reducerade skattesatsen på 13 procent är tillämplig på färdigmat, vegetabiliska oljor, vatten på flaska och bordsvin. Produkterna anges med verbala beskrivningar, inte exempelvis tulltaxenummer. Den portugisiska skatteförvaltningen offentliggör anvisningar och bindande beslut om tillämpningsområdet för de reducerade skattesatserna.

I Polen är normalskattesatsen 23 procent. Den tillämpas på bland annat choklad, konfektyrer, mineralvatten och alkoholdrycker. Det finns två reducerade skattesatser för livsmedel. Vid klassificeringen av produkterna används tullnomenklaturen. Den reducerade skattesatsen på 5 procent omfattar bland annat bageriprodukter såsom bröd och kex, spannmål, kött, frukt och grönsaker, glass och mjölkprodukter. Restaurangtjänster beskattas enligt en reducerad skattesats på 8 procent. Samma skattesats på 8 procent tillämpas på sockerkonfektyrer enligt kapitel 17 i tulltaxan, med undantag för sockerkonfektyrer enligt nummer 1704. På konfektyrer och tuggummi som har sötats med något annat än socker tillämpas en skattesats på 8 procent.

I Kroatien är normalskattesatsen 25 procent. Den tillämpas på konfektyrer och choklad. Kroatien har en reducerad skattesats på 5 procent för vissa livsmedel, såsom bröd av alla slag och mjölk (dock inte surmjölk, yoghurt, kefir, chokladmjölk), modersmjölksersättning och barnmat samt spannmålsbaserade livsmedel för spädbarn och småbarn. Den reducerade skattesatsen på 5 procent omfattar även kött, fisk, ägg, frukt och grönsaker. Dessa anges med hänvisningar till numren i Kombinerade nomenklaturen.

I Lettland är normalskattesatsen 21 procent. Den tillämpas på konfektyrer och choklad. För livsmedel har Lettland en reducerad skattesats på 12 procent som tillämpas på barnmat. Från ingången av 2024 har den reducerade skattesatsen på 12 procent tillämpats också på färsk frukt, färska bär och färska grönsaker. Den tillämpas ändå inte när livsmedlen är värmebehandlade eller på annat sätt bearbetade, såsom djupfrysta, saltade eller torkade. Åren 2018–2023 var den reducerade skattesatsen 5 procent.

I Malta är normalskattesatsen 18 procent. Malta tillämpar i regel en skattesats på noll procent på livsmedel, inklusive choklad. Vissa livsmedel, bland annat kola, omfattas av en skattesats på 5 procent. Nollskattesatsen för livsmedel grundar sig ursprungligen på Maltas anslutningsfördrag med EU.

I Spanien är normalskattesatsen 21 procent. På alkoholdrycker och på saft och läskedrycker med tillsatt socker tillämpas normalskattesatsen på 21 procent. Vissa livsmedel omfattas av en reducerad skattesats på 4 procent. Till dem hör bröd, mjöl, mjölk, ost, ägg, olivolja, frukt, grönsaker och rotfrukter. Övriga livsmedel omfattas av en reducerad skattesats på 10 procent. Till dem hör bland annat choklad och konfektyrer.

Normalskattesatsen i Rumänien är 19 procent, och mat och drycker beskattas generellt med en reducerad skattesats på 9 procent. Från ingången av 2024 omfattar normalskattesatsen dessutom livsmedel som innehåller minst 10 gram tillsatt socker per 100 gram, med vissa undantag. Normalskattesatsen baserad på sockerhalt tillämpas inte på vissa traditionella kakor och kex och inte heller på mjölkpulver för spädbarn.

I Ungern är normalskattesatsen 27 procent. Den tillämpas på konfektyrer och choklad. På livsmedel tillämpas tre olika mervärdesskattesatser. Vissa utvalda kategorier av livsmedel omfattas av reducerade skattesatser. På kött, mjölk och ägg tillämpas en reducerad skattesats på 5 procent



och på mjölk- och spannmålsprodukter en reducerad skattesats på 18 procent. Tillämpningsområdet för de reducerade skattesatserna anges enligt tulltaxenumren sådana de lydte i kommissionens genomförandeförordning (EU) 2017/1925 av den 12 oktober 2017. Ungern tillämpar också en separat hälsokatt på salt- och sockerhaltiga livsmedel.

Mervärdesskattesatserna för livsmedel är inte differentierade i alla medlemsstater. I exempelvis Sverige är normalskattesatsen 25 procent, och en reducerad skattesats på 12 procent tillämpas generellt på alla livsmedel. Här ingår både bearbetade och obearbetade livsmedel, inklusive konfektyrer och choklad.

## 2.4 Bestämmelser om statligt stöd och en bedömning av dem

Reglerna om statligt stöd är en del av EU:s konkurrensrätt, vars syfte är att garantera jämlika konkurrensförhållanden inom hela EU. De viktigaste normerna när det gäller reglerna om statligt stöd finns i artiklarna 107–109 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, nedan *FEUF*. Syftet med reglerna om statligt stöd är att sätta gränser för vilka ekonomiska metoder medlemsstaterna kan tillämpa för att stödja och uppmuntra företagens verksamhet. FEUF förbjuder skattelagar och beskattningspraxis som innebär sådant statligt stöd till vissa företag eller viss produktion som påverkar handeln mellan medlemsstaterna (artikel 107 i FEUF). EU:s regler om statligt stöd tillämpas alltså när alla kriterier för statligt stöd uppfylls: offentliga medel kanaliseras till företag, det vill säga ekonomisk verksamhet, denna ekonomiska fördel är selektiv, åtgärden snedvrider eller hotar att snedvrیدا konkurrensen och den påverkar handeln mellan medlemsstaterna.

En norm eller praxis som leder till ekonomisk fördel är förbjuden, om den är specifik eller selektiv så att den endast gäller en viss grupp av skattskyldiga. Det kan exempelvis vara fråga om en lokal eller branschspecifik fördel eller en fördel som hänför sig till arten eller omfattningen av den skattskyldiges verksamhet. Det är fråga om förbjudet statligt stöd om en norm eller praxis ger en viss verksamhet en tillfällig eller bestående ekonomisk fördel i form av en mindre skattebörda. Det kan exempelvis handla om skattefrihet, särskild avdragsrätt, större avskrivningar, särskild reserveringsmöjlighet eller uppskov med skattebetalningen. Om kommissionen finner att förbjudet statligt stöd har förekommit i samband med beskattningen kan förmånen återkrävas i efterhand med ränta.

Även de nationella skatterna måste vara förenliga med reglerna om statligt stöd. När det gäller skattestöd behöver snedvridning av konkurrensen och selektiva stöd särskilt beaktas. Skattesystemet ska vara sådant att ingen kan anses få otillbörliga konkurrensfördelar exempelvis till följd av skattefrihet eller genom att bli lämnad utanför skattens tillämpningsområde.

För att en beskattningsåtgärd ska anses utgöra statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 i FEUF måste fyra kumulativa kriterier för statligt stöd vara uppfyllda: 1) det är fråga om en statlig åtgärd eller en åtgärd som genomförts med statliga medel, 2) åtgärden ger ett företag en selektiv ekonomisk fördel, 3) åtgärden kan påverka handeln mellan medlemsstaterna och 4) åtgärden snedvrider eller hotar att snedvrیدا konkurrensen.

Enligt kommissionens tillkännagivande om begreppet statligt stöd kan beskattningens selektivitet bedömas genom en trestegsanalys. För det första måste det normala referensskattesystemet identifieras. För det andra ska det vid bedömningen av selektiviteten fastställas om en viss åtgärd utgör ett undantag från referenssystemet, det vill säga medför en fördel för vissa företag jämfört med andra som är i en jämförbar situation i faktiskt och rättsligt hänseende. Om åtgärden inte utgör ett undantag från referenssystemet är den inte selektiv. För det tredje måste det, om åtgärden utgör ett undantag från referenssystemet, fastställas om åtgärden motiveras av

skattesystemets art eller systematik. Om en åtgärd som är selektiv motiveras av systemets art eller allmänna systematik kommer den inte att anses vara selektiv och faller således utanför tillämpningsområdet för artikel 107.1 i FEUF.

Genom mervärdesskattedirektivet har en gemensam skattebas för EU-medlemsstaternas mervärdesskattesystem slagits fast. Harmoniseringen gäller också skattesatsernas antal och nivå. Det är frivilligt för medlemsstaterna att tillämpa reducerade skattesatser, och de har rätt att när som helst avstå från reducerade skattesatser som de redan har infört eller att på annat sätt begränsa tillämpningsområdet för de reducerade skattesatserna. Enligt fast rättspraxis kan medlemsstaterna också tillämpa reducerade skattesatser endast på en del av produkterna i en viss kategori, med beaktande av neutralitetsprincipen. De produkter som i denna proposition föreslås börja omfattas av den allmänna skattesatsen anges med hjälp av numren i Kombinerade nomenklaturen i EU:s tulltariff för att skattesatsernas tillämpningsområde ska grunda sig på en tydlig, neutral och objektiv definition. Klassificeringen av konfektyrer och choklad i Kombinerade nomenklaturen grundar sig på produktens objektiva egenskaper, såsom råvaror, användning och framställningsmetoder. På produkter som säljs inom finskt territorium tillämpas samma skattesats oberoende av var de har tillverkats och i vilket land exempelvis säljaren eller det tillverkande bolaget har sin hemort.

Som det påpekas i avsnitt 2.3 tillämpar flera medlemsstater differentierade mervärdesskattesatser på livsmedel så att en del av livsmedlen omfattas av normalskattesatsen och en del av en reducerad skattesats. Hitills har det åtminstone inte gjorts några anmälningar till kommissionen om statligt stöd i frågor som gäller reducerade mervärdesskattesatser.<sup>1</sup> I systemen finns inga meddelanden eller rättssäkerhetsanmälningar och inte heller några officiella ståndpunkter från kommissionen i denna fråga.

Den höjning av mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad som föreslås i denna proposition ska inte anses uppfylla kriterierna för statligt stöd. Syftet med åtgärden är att generera inkomster till staten genom att dessa produkter börjar omfattas av den allmänna skattesatsen i stället för den reducerade skattesats som de för närvarande omfattas av. Staten kanaliseras genom mervärdesbeskattningen inga som helst medel till tillverkare av livsmedel som inte omfattas av den allmänna skattesatsen. Åtgärden kan motiveras med arten av och logiken och den allmänna systematiken inom mervärdesbeskattningens system för skattesatser. Således anses det inte heller behövt att göra en förhandsanmälan eller rättssäkerhetsanmälan om den föreslagna åtgärden.

## 2.5 Nationell lagstiftning och rättspraxis

### Nationell lagstiftning och praxis

Enligt mervärdesskattelagen ska mervärdesskatt i regel betalas på all rörelsemässig försäljning av varor och tjänster i Finland, på all import av varor i Finland och på alla gemenskapsinterna varuförvärv i Finland. Med Finland avses Finlands mervärdesskatteområde enligt EU:s lagstiftning samt landskapet Åland.

De bestämmelser om försäljningsland som tillämpas inom mervärdesbeskattningen är avgörande för när Finland har beskattningsrätt vid försäljning. Huvudregeln vid varuhandel är att en vara har sålts i det land där den överläts till köparen. Det saknar i regel betydelse i vilket land säljaren och köparen är etablerade. Om försäljningen av varan inte sker i Finland, betalas ingen

---

<sup>1</sup> <https://competition-cases.ec.europa.eu/>

mervärdesskatt på försäljningen till Finland. Finland har inte heller beskattningsrätt i fråga om sådan import eller sådana gemenskapsinterna förvärv av varor som inte sker i Finland.

Inom mervärdesbeskattningen vid internationella konsumentköp tillämpas bestämmelserna om distansförsäljning av varor. Med distansförsäljning avses sådan försäljning av varor som inkluderar transport till privatpersoner eller med dem jämförbara köpare antingen mellan EU-medlemsstaterna (gemenskapsintern distansförsäljning) eller från en stat utanför EU:s mervärdesskatteområde till en EU-medlemsstat (distansförsäljning av varor som importeras). Vid distansförsäljning av varor är det den EU-medlemsstat där transporten av en vara till köparen avslutas, det vill säga konsumtionsmedlemsstaten, som har beskattningsrätt.

Försäljningen av varor från Finland till tredjeländer (exportförsäljning) och från Finland till en annan EU-medlemsstat (gemenskapsintern försäljning) är skattefri.

Skyldig att betala mervärdesskatt, alltså skattskyldig, vid försäljning av varor är i regel den som sålt varorna, vid import av varor den som gör en anmälan om importen och vid gemenskapsinternt varuförvärv den som har gjort förvärvet. Vid distansförsäljning av varor är det i regel säljaren som är skattskyldig.

Den allmänna skattesats som i Finland tillämpas på försäljning av varor och tjänster, på import av varor och på gemenskapsinterna varuförvärv är enligt 84 § i mervärdesskattelagen 25,5 procent av skattegrunden. Den allmänna skattesats på 24 procent som gällde tidigare steg den 1 september 2024 genom lag 462/2024 till 25,5 procent.

Utöver den allmänna skattesatsen tillämpas i Finland två nedsatta skattesatser på 14 respektive 10 procent. I 85 § i mervärdesskattelagen föreskrivs det om de varor och tjänster som den nedsatta skattesatsen på 14 procent tillämpas på. Den skattesatsen tillämpas bland annat på livsmedel, restaurang- och cateringtjänster och fodermedel.

Mervärdesskattelagen saknar bestämmelser om definitionen av livsmedel. Begreppet livsmedel har grundat sig på livsmedelslagstiftningen. Enligt förarbeten i anslutning till mervärdesskattelagen (RP 222/1994 rd) föreslås definitionen på livsmedel bli densamma som i livsmedelsförordningen (408/1952). Med livsmedel avses matvaror, drycker och andra ämnen som är avsedda att såsom sådana förtäras av människor samt råvaror och kryddor, konserveringsmedel, färger och andra tillsatser som används vid framställning eller konservering av dem.

Inte heller begreppet restaurang- och cateringtjänster definieras i mervärdesskattelagen. De definitioner av restaurang- och cateringtjänster som finns i artikel 6 i rådets genomförandeförordning och som det redogörs för i avsnitt 2.1 är direkt tillämpliga.

Som det konstateras ovan är skattesatsen för restaurang- och cateringtjänster i Finland för närvarande densamma som för livsmedel. Definitionerna av dessa varor och tjänster och gränsdragningar mellan dem saknar således enligt nuvarande praxis betydelse för den skattesats som ska tillämpas.

Enligt 85 § 2 mom. i mervärdesskattelagen tillämpas den med stöd av 1 mom. 1 punkten sänkta skattesatsen inte på levande djur, vattenledningsvatten, alkoholdrycker som avses i lagen om accis på alkohol och alkoholdrycker, tobaksprodukter eller gifter. Lagens 85 a § innehåller bestämmelser om de varor och tjänster som den nedsatta skattesatsen på 10 procent tillämpas på.

I enlighet med regeringsprogrammet föreslås det att tillämpningsområdet för den nedsatta skattesatsen på 14 procent vid ingången av 2025 utvidgas till att gälla också andra produkter som

tidigare omfattades av skattesatsen på 10 procent (RP 141/2024 rd). Samtidigt kommer barnblöjor, mensskydd och inkontinensskydd, som för närvarande omfattas av den allmänna skattesatsen, att bli överförda till tillämpningsområdet för den nedsatta skattesatsen på 14 procent. Dessutom föreslås det ändringar också i den mervärdesskattesats som ska tillämpas på anslaget till Rundradion Ab. Den parlamentariska arbetsgrupp som har utvärderat Rundradion Ab:s allmännyttiga verksamhet och finansiering publicerade sitt betänkande den 12 september 2024 och föreslog att den skattesats som ska tillämpas på Rundradion Ab:s anslag höjs från 10 till 14 procent vid ingången av 2026. Också den skattesats som tillämpas på den ersättning som Ålands radio och TV Ab får föreslås bli höjd vid samma tidpunkt. Avsikten är att lämna en separat proposition om detta till riksdagen under hösten 2024. Om de ovannämnda ändringarna genomförs kommer endast tidningar och tidskrifter att omfattas av den nedsatta skattesatsen på 10 procent från ingången av 2026.

Skattesatserna inom mervärdesbeskattningen är desamma både för produkter som tillverkas och säljs i Finland och för utländska produkter som införs till Finland från andra EU-medlemsstater eller länder utanför EU. Vid beskattningen behandlas således inhemska och importerade produkter lika sinsemellan.

#### Handledning och förhandsavgöranden inom mervärdesbeskattningen

Enligt 8 § 1 mom. i förvaltningslagen (434/2003) ska myndigheterna inom ramen för sin behörighet och enligt behov ge sina kunder råd i anslutning till skötseln av ett förvaltningsärende samt svara på frågor och förfrågningar som gäller uträttandet av ärenden. Rådgivningen är avgiftsfri.

I 146 a § i mervärdesskattelagen anges det att på betalning, deklaration och påförande av skatt, rättelse och beskattningsförfarandet i övrigt samt ändringssökande tillämpas lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ (768/2016), om inte något annat föreskrivs i denna lag.

Enligt 52 § 1 mom. i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ ska Skatteförvaltningen meddela den skattskyldige ett beslut när skatt påförs eller ett beslut rättas till den skattskyldiges fördel eller nackdel eller den skattskyldige påförs skatteförhöjning, förseningsavgift eller försummelseavgift.

I 189, 190 och 190 a § i mervärdesskattelagen finns bestämmelser om handledning och förhandsavgörande.

Enligt 189 § i mervärdesskattelagen ger Skatteförvaltningen handledning i ärenden som gäller mervärdesbeskattningen.

Skatteförvaltningens handledning i ärenden som gäller mervärdesbeskattningen ges muntligen eller skriftligen. Enligt anvisningen ”Du kan få skriftlig handledning för din fråga om moms” på Skatteförvaltningens webbplats kan ett företag ansöka om skriftlig handledning i ett enstaka momsärende. Företaget kan som säljare exempelvis fråga om momsen på försäljning eller som köpare om rätten att dra av moms. Ansökan om skriftlig handledning görs i MinSkatt. Skriftlig handledning utgör till sin art och sitt syfte rådgivning som avses i 8 § 1 mom. i förvaltningslagen. Skriftlig handledning är avgiftsfri. Eftersom det inte är fråga om ett beslut av Skatteförvaltningen, får ändring i Skatteförvaltningens skriftliga handledning inte sökas med de ordinarie rättsmedel som anges i 10 kap. i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ. Skriftlig handledning gavs sammanlagt 1 090 gånger 2023.

Bestämmelserna i 190 § i mervärdesskattelagen gäller förhandsavgöranden som begärs hos Skatteförvaltningen. Förhandsavgörande meddelas inte, om centralskattenämnden har avgjort ärendet eller om ansökan i ärendet är anhängig i centralskattenämnden. I ansökan ska den fråga individualiseras i vilken förhandsavgörande söks och den utredning som behövs för avgörande av ärendet läggas fram. Förhandsavgörandet meddelas alltid på viss tid, och ett lagakraftvunnet förhandsavgörande ska på yrkande av den som meddelats avgörandet iakttas med bindande verkan under den tid för vilken det meddelats. Ett ärende som gäller förhandsavgörande ska behandlas skyndsamt hos Skatteförvaltningen. Priset på ett förhandsavgörande är för närvarande 255 euro. År 2023 meddelades 112 förhandsavgöranden som gällde mervärdesbeskattningen.

Tullen meddelar ett förhandsavgörande om skatt på import av varor om sökanden inte är införd i registret över mervärdesskattskyldiga vid den tidpunkt då ansökan om förhandsavgörandet blir anhängig. Tullen meddelar dock förhandsavgörandet om sökanden är en fysisk person och den import som ansökan avser inte anknyter till sökandens affärsverksamhet. I fråga om meddelande av förhandsavgörande och förhandsavgörandets giltighetstid gäller vad som föreskrivs om förhandsavgöranden som meddelas av Skatteförvaltningen.

Bestämmelsen i 190 a § i mervärdesskattelagen gäller förhandsavgöranden som begärs hos centralskattenämnden. Priset på ett förhandsavgörande är för närvarande 2 520–4 200 euro. År 2023 meddelade centralskattenämnden 11 förhandsavgöranden.

En skattskyldig kan ta reda på hur dess verksamhet kommer att mervärdesbeskattas genom att begära skriftlig handledning eller förhandsavgörande.

Ändring i ett förhandsavgörande av Skatteförvaltningen får sökas med de rättsmedel som anges i 10 kap. i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ och ändring i ett förhandsavgörande av centralskattenämndens på det sätt som anges i 16 och 17 § i lagen om Skatteförvaltningen (503/2010).

#### Nationell rättspraxis

Högsta förvaltningsdomstolen har tolkat principen om skatteneutralitet vid fastställandet av tillämpningsområdet för nedsatta skattesatser.

Högsta förvaltningsdomstolens beslut HFD 2022:78 gällde ett fall där ett bolags (A Ab) näringsverksamhet i huvudsak bestod av försäljning till konsumentkunder av e-cigarett, aromförstärkare (smaksatta vätskor), batterier och övriga tillbehör som hänförde sig till e-rökning. Högsta förvaltningsdomstolen hade att avgöra huruvida den i 85 § 1 mom. 1 punkten i mervärdesskattelagen avsedda nedsatta skattesatsen på 14 procent för livsmedel skulle tillämpas på de smaksatta vätskor som A Ab sålde.

Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade att olika smaksatta vätskor i livsmedelsbutiker ingick i butikernas livsmedelssortiment och i det sammanhanget i regel fick betraktas som avsedda att användas som livsmedel. A Ab sålde emellertid i sina specialbutiker för e-cigarett främst produkter som i allmänhet kunde förknippas med e-rökning. De smaksatta vätskor som såldes av A Ab kunde därmed förknippas med e-rökning utifrån sitt sammanhang. På basis av den samlade bedömningen fick de smaksatta vätskor som såldes av A Ab anses ha sålts i syfte att ångas i samband med användning av e-cigarett. Med hänsyn till denna metod för intag av de smaksatta vätskorna ansåg högsta förvaltningsdomstolen att de smaksatta vätskor som såldes av A Ab inte var att betrakta som livsmedel i den mening som avses i 85 § 1 mom. 1 punkten i

mervärdesskattelagen och vars försäljning omfattades av en nedsatt skattesats på 14 procent. Saken behövde inte bedömas annorlunda utifrån principen om skatteneutralitet.

Högsta förvaltningsdomstolen ansåg i sitt beslut HFD 2022:68 att försäljningen av en restaurangguide inte utgjorde sådan försäljning av böcker som enligt 85 a § 1 mom. 7 punkten i mervärdesskattelagen ger rätt till reducerad skattesats. Fallet handlade om att ett bolag (A Ab) sålde en restaurangguide som huvudsakligen innehöll korta beskrivningar av restauranger, deras kontaktuppgifter och öppettider. Restaurangguidens försäljningspris för konsumenten var 38 euro. Konsumenten fick en i guiden angiven rabatt i de restauranger som nämndes i guiden. För att få rabatten skulle konsumenten köpa guiden och visa upp den i restaurangen. Med tanke på denna förmån och guidens övriga innehåll kunde den enda, eller åtminstone huvudsakliga, orsaken för en genomsnittskonsument att köpa guiden anses vara att konsumenten önskade utnyttja den rabatt som de i guiden nämnda restaurangerna erbjöd konsumenterna.

### **3 Målsättning och de viktigaste förslagen**

Allmänt

Syftet med de skatteåtgärder som vidtogs vid ramförhandlingarna våren 2024 är att stärka de offentliga finanserna. I enlighet med det beslut som fattades vid regeringens ramförhandlingar föreslås det av statsfinansiella skäl att konfektyrer och choklad ska börja omfattas av den allmänna mervärdesskattesatsen på 25,5 procent i stället för en nedsatt skattesats på 14 procent.

Enligt förslaget ska konfektyrer och chokladvaror, som omfattas av den nedsatta skattesats på 14 procent som för närvarande tillämpas på livsmedel, således börja omfattas av den allmänna skattesatsen på 25,5 procent. Produkterna ska anges med hjälp av numren i Kombinerade nomenklaturen i EU:s tulltaxa för att den skattemässiga behandlingen av dem ska grunda sig på en tydlig, neutral och objektiv definition.

Användning av tulltaxenummer för att bestämma skattesatsen för konfektyrer och choklad

För att ange vilka produkter som i fortsättningen inte ska omfattas av den nedsatta skattesats på 14 procent som tillämpas på livsmedel ska enligt förslaget tulltaxenumren i Kombinerade nomenklaturen användas. Med Kombinerade nomenklaturen, även kallad KN, avses numren i bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, sådan bilagan lyder ändrad genom kommissionens genomförandeförordning (EU) 2023/2364 av den 26 september 2023. Genomförandeförordningen innehåller bestämmelser för tolkning av Kombinerade nomenklaturen.

Kombinerade nomenklaturen är en internationell och heltäckande varuklassificering som regleras i den ovannämnda EU-lagstiftningen. Klassificeringen i Kombinerade nomenklaturen grundar sig på produktens objektiva egenskaper, såsom innehåll, råvaror, användning och framställningsmetoder. Kombinerade nomenklaturen utgör grunden för deklaration av varor vid import och export. Klassificeringen enligt Kombinerade nomenklaturen används i stor utsträckning också inom skattelagstiftningen. I artikel 98 i mervärdesskattedirektivet hänvisas det till Kombinerade nomenklaturen i fråga om fastställande av reducerade skattesatser. Till Kombinerade nomenklaturen hänvisas det också bland annat i mervärdesskattelagen när det gäller mervärdesbeskattningen inom skrotbranschen och marginalbeskattningen av konstverk.

Ändringar i numren på den övre nivån av Harmoniserade systemet (fysiffriga och sexsiffriga nummer i KN-nomenklaturen) görs vart femte år. De fysiffriga och sexsiffriga numren i

nomenklaturen förvaltas av kommittén för Harmoniserade systemet inom Världstullorganisationen (WCO). I den mer detaljerade KN-nomenklaturen (åtta siffror), som baserar sig på Harmoniserade systemet, görs det ändringar varje år. Kommissionen antar årligen en förordning som innehåller en fullständig version av Kombinerade nomenklaturen samt tullsatsen enligt Gemensamma tulltaxan, med ändringar av rådet och kommissionen. Nomenklaturen för 2024 har fastställts i kommissionens genomförandeförordning (EU) 2023/2364 (Europeiska unionens officiella tidning, serien L, 31.10.2023).

Kombinerade nomenklaturen ändras på det sätt som anges ovan. Av tydlighetsskäl föreslås det att definitionerna av konfektyrer och choklad ska bindas till KN-nomenklaturen sådan den lydte vid ingången av 2024. Senare ändringar av nomenklaturen påverkar då inte bestämmandet av skattesatsen för konfektyr- och chokladvaror inom mervärdesbeskattningen.

I fråga om konfektyrer och choklad som börjar omfattas av den allmänna skattesatsen vore ett alternativ att i mervärdesskattelagen införa enbart verbala definitioner eller beskrivningar av vilka konfektyr- och chokladvaror som inte ska ingå i tillämpningsområdet för den nedsatta skattesatsen för livsmedel. Det är emellertid svårt att ge sådana definitioner och verbala beskrivningar, och de kan leda till svåra problem med gränsdragning och tolkning. För att minimera sådana problem föreslås det i mervärdesskattelagen, i enlighet med det som sägs ovan, hänvisningar till redan befintlig lagstiftning, det vill säga till tulltaxenumren.

Konfektyr- och chokladvaror som omfattas av den allmänna skattesatsen

Den allmänna skattesatsen föreslås bli tillämpad på konfektyrer enligt nummer 1704 i tulltaxan och på choklad och andra livsmedelsberedningar innehållande kakao vilka omfattas av nummer 1806. Den allmänna skattesatsen föreslås likaså bli tillämpad på konfektyrer enligt nummer 2106 90 som har sötats med andra sötningsmedel än socker samt på vissa våfflor enligt nummer 1905 32.

Den allmänna skattesatsen ska således tillämpas på konfektyrer enligt nummer 1704 i tulltaxan vilka har sötats med socker. Till sockerarterna räknas alla mono- och disackarider, det vill säga glukos, dextros, fruktos, galaktos, sackaros och laktos.

För att också konfektyrer som har sötats med annat än socker ska omfattas av tillämpningsområdet föreslås den allmänna skattesatsen bli tillämpad på konfektyrer enligt nummer 2106 90 i tulltaxan vilka har sötats med annat än socker. Till dem räknas konfektyrvaror som har sötats med sockeralkoholer såsom xylitol eller sorbitol.

Den allmänna skattesatsen ska tillämpas på choklad och andra livsmedelsberedningar innehållande kakao vilka omfattas av nummer 1806. Produkter som innehåller kakaoböner, kakomassa eller kakaopulver ska anses innehålla kakao i den mening som avses i nummer 1806. Enligt förslaget ska den allmänna skattesatsen ändå inte tillämpas på smörgåspålägg innehållande kakao vilka omfattas av nummer 1806 90 60, kakaoberedningar för framställning av drycker vilka omfattas av nummer 1806 90 70 eller kakaopulver med tillsats av socker eller annat sötningsmedel vilka omfattas av nummer 1806 10, detta på grund av produkternas användning.

Det finns produkter som till sina beståndsdelar och egenskaper är mycket lika riktiga socker- eller chokladkonfektyrer. Sådana produkter är bland annat olika chokladvåfflor som finns exempelvis som chokladkonfektyrer i form av stänger eller block, men också som rån innehållande vit eller mörk choklad eller mjölkchoklad. Våfflor och rån omfattas av nummer 1905 32,

mjölkkoklad och mörk choklad av nummer 1806 och vit choklad av nummer 1704. Våfflor som innehåller olika sorters choklad ska ur konsumentens synvinkel anses vara jämförbara med konfektyrvaror enligt nummer 1704 och 1806. Därför föreslås det att den allmänna skattesatsen ska tillämpas också på våfflor enligt nummer 1905 32 som är helt eller delvis överdragna eller fyllda med choklad eller andra livsmedelsberedningar innehållande kakao vilka omfattas av nummer 1806 eller med livsmedelsberedningar innehållande vit choklad vilka omfattas av nummer 1704.

På andra produkter enligt nummer 1905, såsom kakor, kex och andra bakverk, ska den nedsatta skattesatsen fortfarande tillämpas.

Förfaranden för att säkerställa den skattemässiga behandlingen av produkter

Tullen svarar för klassificeringen av varor och fastställandet av tulltaxenummer. För verkställigheten av mervärdesbeskattningen svarar i regel Skatteförvaltningen.

Säljaren är som skattskyldig ansvarig för att den sålda produkten blir korrekt mervärdesbeskattad, inklusive att rätt skattesats tillämpas vid försäljningen. Säljaren måste känna till vilken skattesats som tillämpas vid tidpunkten för försäljningen av produkten. Bestämmandet av skattesatsen för de produkter som avses i propositionen och som ska börja omfattas av den allmänna skattesatsen kan medföra frågor om tolkning och gränsdragning, och man kan räkna med att de berörda aktörerna kommer att behöva ställningstaganden från myndigheterna om mervärdesbeskattningen av produkterna.

De förfaranden för skriftlig handledning och förhandsavgöranden som beskrivs i avsnitt 2.5 ska även i fortsättningen stå till de skattskyldigas förfogande i situationer där man vill ha ställningstaganden av myndigheterna om mervärdesbeskattningen av produkter som ska säljas. Den gällande lagen innehåller emellertid inga närmare bestämmelser om hur Tullens och Skatteförvaltningens behörighet och inbördes uppgiftsfördelning bestäms i en situation där skattesatserna för produkter slås fast utifrån tulltaxenumren i Kombinerade nomenklaturen men Skatteförvaltningen svarar för beskattningen.

För att göra situationen tydligare samt minimera de skattskyldigas administrativa börda och garantera rättsskyddet föreslås det till mervärdesskattelagen bli fogat en bestämmelse för situationer där den skattskyldige när det gäller behandlingen av konfektyrer och choklad vid mervärdesbeskattningen begär skriftlig handledning eller förhandsavgörande av Skatteförvaltningen eller förhandsavgörande av centralskattenämnden. Enligt förslaget ska myndigheterna i fråga i sådana situationer efter eget gottfinnande kunna begära ett utlåtande av Tullen för att förvissa sig om rätt tulltaxenummer.

Den skattskyldige ska efter eget val kunna använda sig av ett lättare förfarande och begära skriftlig handledning av Skatteförvaltningen, vilket inte ger rätt att söka ändring, eller av ett processuellt sett tyngre förfarande med förhandsavgörande, vilket ger rätt att söka ändring i de beslut som meddelas.

## **4 De huvudsakliga konsekvenserna**

### **4.1 Inledning**

Den föreslagna höjningen av mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad bedöms till största delen bli överförd till konsumentpriserna och öka statens inkomster från



mervärdesskatten. Den differentierade mervärdesskattesatsen för livsmedel medför ökade administrativa kostnader för såväl de skattskyldiga som myndigheterna.

## 4.2 Ekonomiska konsekvenser

### 4.2.1 Konsekvenser för statsbudgeten

Den föreslagna höjningen av mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad beräknas, statistiskt räknat, på årsbasis öka statens intäkter från mervärdesskatten med cirka 91 miljoner euro på 2025 års nivå. Staten och andra motsvarande offentliga samfund står för en liten andel av köpen av konfektyrer och choklad, så en samtidig ökning av de offentliga samfundens mervärdesskatteutgifter minskar inte de kalkylerade skatteintäkterna på 91 miljoner euro. I den statistiska beräkningen är antagandet att skattehöjningen helt och hållet överförs på priserna.

Den slutliga inverkan på intäkterna blir mindre än enligt den statistiska intäktskalkylen eftersom höjda priser minskar hushållens köpkraft. Hushållen bedöms delvis anpassa sig till den minskade köpkraften genom att dra ner på konsumtionen. När efterfrågans inverkan tas i beaktande beräknas statens inkomster från mervärdesskatten öka med cirka 85 miljoner euro på 2025 års nivå. I bedömningen tas det inte ställning till vilka produkter hushållen minskar konsumtionen av, utan vid beräkningen av efterfrågans inverkan har man använt mervärdesskattens genomsnittliga andel av all privat konsumtion.

I tabellen nedan presenteras en uppskattning enligt produktgrupp av förändringen i inkomsterna från mervärdesskatten, med beaktande av efterfrågans inverkan. Konfektyrvaror omfattar konfektyrer och tuggummi. Skatteintäkterna beräknas öka ungefär lika mycket i fråga om både konfektyrer och choklad.

	Uppskattad förändring i mervärdesskatteintäkterna, miljoner euro
Konfektyrvaror	48
Choklad och chokladvåfflor	43
Förändring i mervärdesskatteintäkterna till följd av en uppskattad minskning av konsumtionen	-6
Sammanlagt	85

Den höjda mervärdesskattesatsen gäller i sju månader 2025 eftersom ändringen träder i kraft den 1 juni 2025. När dessutom två månaders fördröjning i redovisningen tas i beaktande beräknas de inkomster från mervärdesbeskattningen som hänför sig till 2025 till följd av höjningen statistiskt räknat öka med cirka 38 miljoner euro. När efterfrågans inverkan tas i beaktande beräknas ökningen bli 35 miljoner euro. Bedömningen är att mervärdesskattens inverkan på intäkterna kommer att synas fullt ut från ingången av 2026.

Höjningen av mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad bedöms leda till högre konsumentpriser, och därför stiger konsumentprisindex till följd av den föreslagna ändringen. Stigande konsumentprisindex leder till ökade utgifter för statens indexbundna förmåner med 1–2 års fördröjning. Om skattehöjningen helt och hållet överförs på priserna, beräknas utgifterna för de indexbundna förmånerna öka med cirka 18 miljoner euro per år. I denna uppskattning har en indexfrysning i fråga om vissa förmåner 2024–2027 beaktats.

#### 4.2.2 Konsekvenser för priserna

Om den föreslagna höjningen av mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad helt och hållet överförs på priserna, stiger konsumentpriserna på de produkter som ändringen gäller med 10,1 procent. Hur mycket skattehöjningarna syns i priserna beror både på konkurrensförhållandena och på priselasticiteten för de produkter som höjningen gäller. Om efterfrågan är mycket priselastisk, det vill säga om en ökning av priset innebär en avsevärt minskad efterfrågan på produkten, blir det den skattskyldige som får stå för en del av skatten. Om efterfrågan däremot inte alls påverkas när priset ändras, kan den skattskyldige helt och hållet överföra höjningen på priserna och låta slutkonsumenten stå för hela skattehöjningen.

Utifrån material som behandlar EU-medlemsstaterna har det bedömts att uppskattningsvis två tredjedelar av en höjning av mervärdesskatten allmänt taget överförs på priserna.<sup>2</sup> Inom vissa branscher har det bedömts att höjningar av mervärdesskatten överförs på priserna i rentav dubbelt så hög grad som sänkningar, men variationen kan vara kraftig också inom samma grupp av nyttigheter.<sup>3</sup> Enligt en studie av Finlands tidigare sötsaksaccis är priselasticiteten för konfektyrvaror mycket låg, nästan noll.<sup>4</sup> När priselasticiteten för efterfrågans del är noll påverkar förändringar i priset över huvud taget inte den mängd som konsumeras. På grund av den låga priselasticiteten bedöms den föreslagna höjningen av mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad så gott som helt och hållet bli överförd på priserna. Eftersom förändringar i priserna också påverkas av andra faktorer i den ekonomiska omvärlden, är bedömningen förenad med osäkerhet.

Konsumentprisindex beräknas till följd av höjningen stiga med cirka 0,07 procentenheter, om höjningen helt och hållet överförs på priserna.

#### 4.2.3 Konsekvenser för företagen

Enligt Skatteförvaltningens uppgifter om deklaration av mervärdesskatt som betalas på eget initiativ fanns det 2023 cirka 71 000 företag i Finland som sålde livsmedel, foder eller restaurangtjänster. Av dem sålde uppskattningsvis cirka 11 000 konfektyrer eller choklad. Av de företag som ingick i dessa beräkningar var mer än 80 procent verksamma inom detaljhandels-,<sup>5</sup> restaurang-, idrotts-, nöjes- eller rekreationsbranschen. Konfektyrer och choklad säljs av företag av alla storlekar, men tillverkningen i Finland är koncentrerad till stora företag. Enligt Statistikcentralens struktur- och bokslutsstatistik över företag fanns det år 2023 i Finland 65 företag inom branschen för tillverkning av kakao, choklad och konfektyrer. Dessa företag hade en omsättning på 740 miljoner euro sammanlagt och arbetskraft som motsvarade mer än 1 900 årsverken.

Propositionen bedöms medföra en del engångskostnader för de företag som säljer de produkter som omfattas av ändringarna. Företagen måste uppdatera sina data-, bokförings- och prissystem så att de motsvarar de föreslagna mervärdesskattesatserna. Att avgränsa och ange vilka

---

<sup>2</sup> Viren 2005. Miten arvonlisävero vaikuttaa kuluttajahintoihin? VATT-Keskustelualoitteita 380.

<sup>3</sup> Benzarti m.fl. 2020. What Goes Up May Not Come Down: Asymmetric Incidence of Value-Added Taxes. *Journal of Political Economy*. 128:12, 4438–4474.

<sup>4</sup> Kosonen m.fl. 2024. Studying a Sin Tax Scheme with Multiple Reforms: Lessons for Consumption Taxation. VATT Working Papers 164.

<sup>5</sup> Inom detaljhandelssektorn gäller ändringen i synnerhet detaljhandeln i icke-specialiserade affärer, exempelvis supermarketer och varuhus. I beräkningarna ingår också detaljhandel med fordonsbränslen, det vill säga alla bensinstationer som säljer livsmedel.

produkter som ändringen gäller medför också kostnader. Det kan vara svårare att identifiera de produkter som ska överföras till eller som omfattas av den allmänna skattesatsen, särskilt för dagligvarubutiker med ett stort utbud och för små aktörer som inte tidigare har behövt använda de behövliga tulltaxenumren exempelvis för import eller export. Engångsåtgärden att uppdatera data-, bokförings- och prissystemen beräknas orsaka företagen administrativa kostnader på 400 000 euro.<sup>6</sup> Därtill bedöms identifieringen av de produkter som ska överföras till och som omfattas av tillämpningsområdet för den allmänna skattesatsen medföra kostnader.

En höjning av mervärdesskattesatsen kan försvaga företagens ekonomi, om de själva blir tvungna att betala en del av skatten i stället för konsumenterna. Så kan det gå om företagen är arbetskraftsintensiva och marknadsförhållandena inte tillåter att höjningarna helt och hållet överförs på priserna. En skattehöjning är mindre belastande för företag vars insatser till stor del utgörs av anskaffningar, eftersom mervärdesskatten för sådana kan dras av i beskattningen. Eftersom priselasticiteten för konfektyrer och choklad är nästan noll, är bedömningen att skatten så gott som helt och hållet kommer att överföras på priserna och betalas av slutkonsumenten.

Utöver den föreslagna ändringen har det gjorts och föreslagits också andra ändringar av mervärdesskattesatserna. Den allmänna mervärdesskattesatsen höjdes från 24 till 25,5 procent den 1 september 2024 (lag 462/2024), och största delen av de nyttigheter som omfattas av den nedsatta mervärdesskattesatsen på 10 procent föreslås börja omfattas av den nedsatta mervärdesskattesatsen på 14 procent vid ingången av 2025 (RP 141/2024 rd). Genomförandet av flera ändringar av skattesatsen inom ett tidsspänn på mellan ett år och ett och ett halvt år leder till att engångskostnaderna ackumuleras i synnerhet för sådana företag som är tvungna att reagera på varje ändring. Höjningen av mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad beräknas gälla 11 000 företag, av vilka uppskattningsvis 10 000 omfattas av höjningen av den allmänna mervärdesskattesatsen och uppskattningsvis 4 800 av ändringen av den nedsatta skattesatsen på 10 procent till 14 procent. Samtliga tre ändringar av skattesatsen berör uppskattningsvis 4 700 företag, av vilka över 40 procent finns inom detaljhandeln. Skattehöjningarnas samlade effekt för företagen beror på branschen och på hur stor del av höjningarna som kan överföras till konsumentpriserna.

Den föreslagna ändringen av mervärdesskatten kan påverka företagens investeringsbeslut. I ofentligheten har det förekommit nyheter om att det aktuella förslaget redan har fått vissa finländska tillverkare att frysa sina investeringar i konfektyrfabriker.<sup>7</sup> Ett företag i branschen kan låta bli att investera i Finland, om det tror att den inhemska försäljningen av dess produkter kommer att minska betydligt till följd av förändringen. Den föreslagna höjningen av skattesatsen ska inte tillämpas på exportprodukter, och den kommer sannolikt inte att leda till minskad inhemsk konsumtion av konfektyrer och choklad, eftersom priselasticiteten för dessa produkter är nästan noll. En del av omsättningen för finländska företag som tillverkar konfektyrer och choklad består av försäljning till utlandet. Företagens investeringsbeslut kan också påverkas av oro för att höjningarna av mervärdesskattesatsen kommer att utvidgas till andra livsmedel inom den närmaste framtiden.

När mervärdesbeskattningen och priserna på produkter höjs kan det hända att konsumenterna i större utsträckning börjar köpa förmånligare produkter från utlandet. Vanliga konsumenter

---

<sup>6</sup> Arbets- och näringsministeriet Regleringsbördanräknaren (på finska), <https://tem.fi/sv/principen-en-in-en-ut>, under antagandet att engångskostnaden är 1 arbetstimme per skattskyldig.

<sup>7</sup> Ruokiin ja juomiin kohdistuvat haittaverot kumottava - ETL  
<https://yle.fi/a/74-20109687>

sparar inte mycket pengar på att köpa konfektyrer och choklad från utlandet, så detta bedöms inte bli någon stor trend.

Den föreslagna ändringen kan ha konsekvenser för hurdana produkter företagen utvecklar och lanserar på marknaden. En höjning av skattesatsen kan exempelvis motivera företagen att utveckla nya livsmedel som är lämpliga som snacks och som den allmänna mervärdesskattesatsen inte tillämpas på. Eftersom beloppet av den mervärdesskatt som ska betalas för en produkt beräknas som en andel av produktens skattefria pris, gör den föreslagna skatten att priset i euro på dyrare produkter stiger mer än priset på billigare produkter. Detta kan uppmuntra företag att tillverka produkter med lägre grundpriser, vilket är möjligt exempelvis genom att dyrare råvaror, som kakao, ersätts med billigare råvaror, som socker.

#### 4.2.4 Konsekvenser för hushållen

Hushållen beräknas betala cirka 99 procent av den statistiskt räknade ökningen av mervärdesskatteintäkterna på 91 miljoner euro. Konfektyrer och choklad står i genomsnitt för cirka 0,6 procent av hushållens konsumtion. Till de delar som den föreslagna höjningen av mervärdesskatten överförs på priserna beräknas hushållens köpkraft minska. När hushållens köpkraft minskar blir de tvungna att anpassa sin konsumtion. Hushållen kan anpassa sig exempelvis genom att sänka sin spargrad, köpa samma mängd billigare konfektyrer och chokladvaror eller minska sin konsumtion av andra produkter.

Vid sidan av den föreslagna ändringen berörs hushållen också av andra gjorda eller planerade ändringar i mervärdesskattesatserna. Den allmänna mervärdesskattesatsen höjdes från 24 till 25,5 procent den 1 september 2024 (lag 462/2024), och största delen av de nyttigheter som omfattas av den nedsatta mervärdesskattesatsen på 10 procent föreslås börja omfattas av den nedsatta mervärdesskattesatsen på 14 procent vid ingången av 2025 (RP 141/2024 rd). Med tanke på hushållens köpkraft och inkomstfördelningen är de samlade effekterna av höjningarna av mervärdesskattesatserna additiva, det vill säga de räknas ihop. Det bedöms att köpkraften minskar utifrån hur stor del av höjningarna som överförs på priserna. Effekten i euro är störst i de högre inkomstdecilerna, men i förhållande till de disponibla inkomsterna är effekten störst i de lägre inkomstdecilerna.

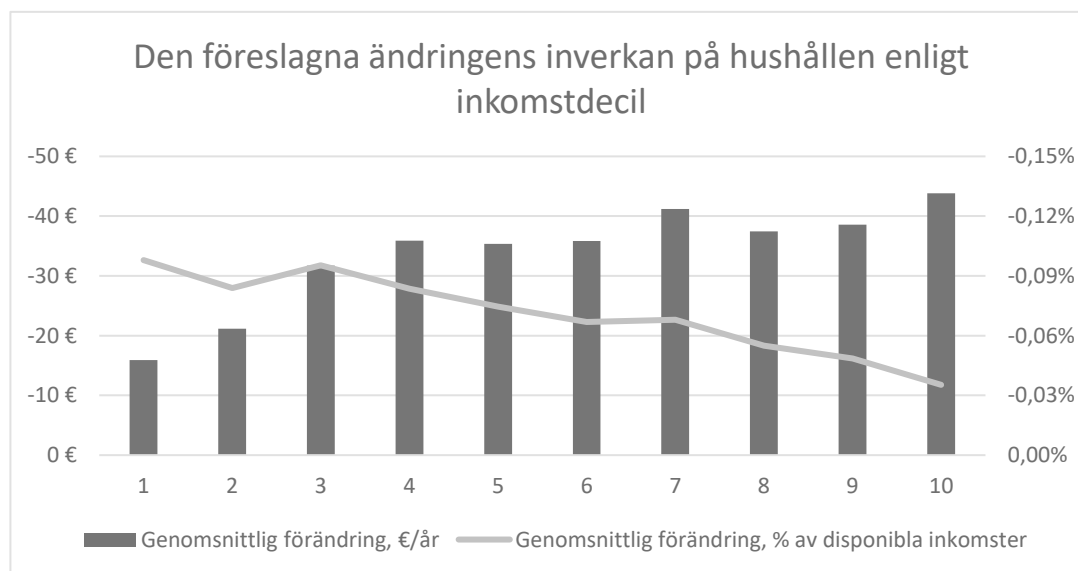
Enligt Statistikcentralens konsumtionsundersökning är konsumtionen av såväl konfektyrer som choklad störst i barnfamiljer. Hushåll med två försörjare konsumerade i genomsnitt mest i euro räknat, men ensamförsörjarhushåll konsumerade mest i förhållande till sin totala konsumtion och sina disponibla inkomster. Konsumtionen av konfektyrer och choklad är också högst i den lägsta inkomstkventilen. I ensamförsörjarhushåll och i den lägsta inkomstkventilen är dessa produkters andel av hushållets totala konsumtion i genomsnitt ungefär en procent. Konsumtionen av konfektyrer och choklad minskar när hushållets referensperson blir äldre.

Enligt hushållsenkäter gjorda av de nationella statistikbyråerna är fördelningen i fråga om konsumtionen av konfektyrer och choklad likartad i flera av Europeiska unionens medlemsstater där mervärdesskatten på livsmedel har differentierats. I Irland bestod 1,6 procent av den lägsta inkomstkventilens konsumtion 2023 av socker, sylt, honung, choklad och konfektyrer, medan motsvarande konsumtion för den högsta inkomstkventilens del var 1,0 procent. Barnfamiljerna konsumerade 1,5 procent, alltså mer än övriga hushåll. I Frankrike bestod 0,9 procent av konsumtionen i hushållen i den lägsta inkomstdecilen 2017 av produkter i den nämnda kategorin, medan siffran för hushållen i den högsta inkomstdecilen var 0,7 procent. Avvikande från detta var konsumtionen av produkterna i fråga enligt en konsumtionsundersökning i Portugal 2022/2023 störst i den mellersta inkomstkventilen, medan konsumtionen i såväl den högsta som den lägsta inkomstkventilen var 0,5 procent.

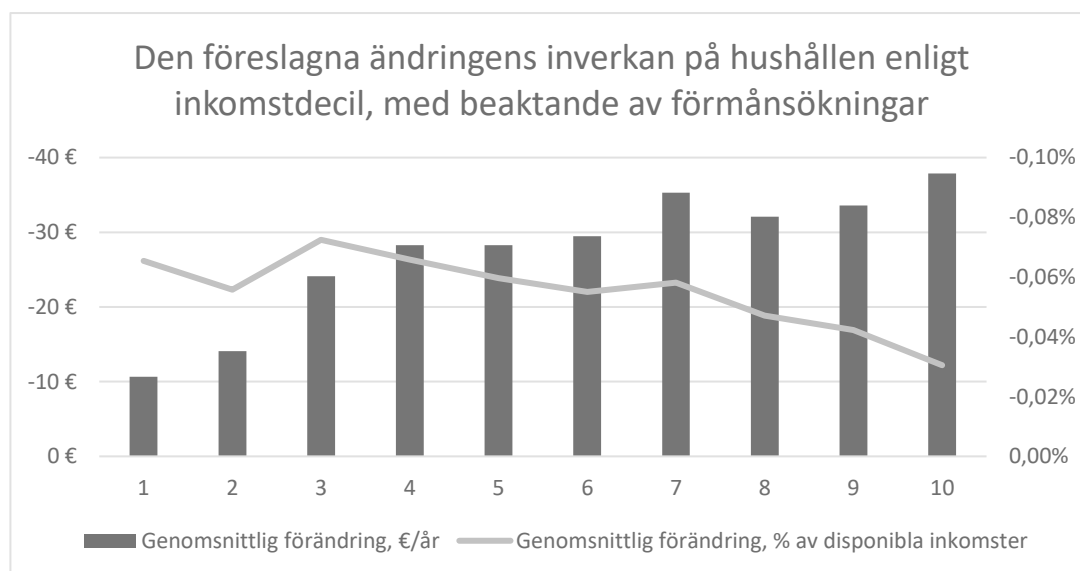
#### 4.2.5 Konsekvenser för inkomstfördelningen

Höjningar av konsumtionsskattesatser påverkar inkomstfördelningen på två sätt. Det första sättet är genom hushållens köpkraft, eftersom mer skatt betalas för samma konsumtion. Om det totala beloppet av hushållens konsumtion inklusive skatt ska förbli oförändrat, måste konsumtionen minska med ett belopp som motsvarar den höjda skatten. Det andra sättet är indexbundna sociala förmåner. Skärpt konsumtionsbeskattning leder till höjda priser och påskyndar en förändring i konsumentprisindex. Nivån på vissa sociala förmåner är kopplad till förändringar i den allmänna prisnivån, vilket innebär att en skatthöjning höjer nivån på dessa förmåner och förmånstagarnas disponibla inkomster. Eftersom de sociala förmånerna proportionellt sett är mer koncentrerade till hushåll med låga inkomster än hushåll med höga inkomster kan en höjning av de indexbundna sociala förmånerna lindra de konsekvenser för inkomstfördelningen som höjningen av skattesatserna har. Denna lindring av de negativa konsekvenserna för köpkraften sker dock i enlighet med tidsplanen för justeringen av förmånerna, det vill säga med cirka 1–2 års fördröjning.

De konsekvenser som den föreslagna ändringen av mervärdesskattesatsen har för hushållens köpkraft inom olika inkomstdeciler åskådliggörs i figuren nedan. Resultaten presenteras som effekter på 2025 års nivå och under antagandet att skatthöjningen helt och hållet överförs på priserna. Vid granskningen av konsekvenserna för inkomstfördelningen har antagandet varit att hushållens konsumtionsstruktur förblir oförändrad. Staplarna visar höjningarnas genomsnittliga effekt i euro. Linjen visar den genomsnittliga effekten i förhållande till de disponibla inkomsterna. Effekten i euro är större i de högre inkomstdecilerna, men i förhållande till de disponibla inkomsterna är effekten större i de lägre inkomstdecilerna. Den lägsta inkomstdecilen får betala i genomsnitt 16 euro mer i mervärdesskatt och den högsta inkomstdecilen i genomsnitt 44 euro mer, statistiskt räknat. I den lägsta inkomstdecilen minskar köpkraften med cirka 0,10 procent och i den högsta inkomstdecilen med cirka 0,04 procent.



I följande figur har strävan varit att beakta den genomsnittliga effekten på inkomstdecilerna av ökade indexbundna förmåner. Ändringarna i de sociala förmånerna har beräknats med hjälp av ett annat material än konsekvenserna för konsumtionen. Den uppskattade samlade effekten på köpkraften av skatthöjningens direkta inverkan och ökade sociala förmåner är således approximativ. Vid bedömningen av förmånernas inverkan har man utgått från att skatthöjningarna helt och hållet överförs på priserna. Dessutom ökar de sociala förmånerna i verkligheten med en viss fördröjning, men i figuren har skatthöjningens inverkan på förmånerna beaktats för samma år som skatthöjningens inverkan i sig. I figuren visar staplarna höjningarnas genomsnittliga effekt i euro på de disponibla inkomsterna med beaktande av förmånernas inverkan, och linjen visar den genomsnittliga effekten i förhållande till de disponibla inkomsterna. Utifrån dessa två figurer kan en ökad nivå på de indexbundna förmånerna bedömas minska effekten i euro av den försvagade köpkraften i alla inkomstdeciler. Dessutom dämpar ökade förmåner minskningen av köpkraften i förhållande till de disponibla inkomsterna i synnerhet i de lägre inkomstdecilerna. I en granskning som inkluderar förmånernas inverkan måste emellertid de tolkningsbegränsningar beaktas som beror på skillnader i materialet, vilket innebär att den exakta nivån på denna inverkan är förenad med osäkerhet.



#### 4.2.6 Totalekonomiska konsekvenser

De samlade totalekonomiska konsekvenserna av den föreslagna ändringen har bedömts enligt finansministeriets KOOMA-modell. Resultaten av modellen har presenterats som en förändring i förhållande till referensscenariot för samhällsekonomin 2025. Referensscenariot visar den makroekonomiska utvecklingen utan ändringar i mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad.

Den privata konsumtionen beräknas minska med 0,01 procent jämfört med referensscenariot.

Till övriga delar bedöms propositionens totalekonomiska konsekvenser vara små.

#### 4.2.7 Konsekvenser för sysselsättningen

Konsekvenserna för sysselsättningen av den föreslagna höjningen av mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad har bedömts enligt finansministeriets KOOMA-modell. Enligt modellen beräknas sysselsättningen minska till följd av ändringen. Effekten är störst 2026, då sysselsättningen beräknas minska med 0,01 procent jämfört med referensscenariot för samhälls-ekonomi. Åren 2025 och 2027 är den negativa effekten mindre. Antalet sysselsatta beräknas minska med cirka 200 personer, och antalet arbetslösa beräknas öka med cirka 140 personer. Det är inte möjligt att bedöma konsekvenserna för sysselsättningen branschvis med hjälp av de tillgängliga modellerna.

#### 4.2.8 Konsekvenser för skattestöden

Den föreslagna höjningen av mervärdesskattesatsen för konfektyrer och choklad minskar stödet för livsmedel inom mervärdesbeskattningen. Detta förbättrar den samhällsekonomiska effektiviteten något, eftersom kanaliseringen av skattestöden fungerar bristfälligt.

### 4.3 Konsekvenser för myndigheterna

Propositionen bedöms ha konsekvenser för Skatteförvaltningens anvisningar och kundkommunikation. Ändringen leder till frågor om gränsdragningen mellan produkter som omfattas av den allmänna skattesatsen och produkter som omfattas av en nedsatt skattesats. Gränsfall måste avgöras både i fråga om nya produkter och produkter som redan finns på marknaden och som inte tidigare har behövt delas in i kategorier enligt den föreslagna ändringen. De föreslagna ändringarna medför inga systemkostnader för Skatteförvaltningen.

Propositionen bedöms öka Tullens arbetsmängd. Ändringen kräver att produkter definieras och gränsfall avgörs med hänsyn till tullnomenklaturen samt att Tulllaboratoriet eventuellt gör analyser. De föreslagna ändringarna medför inga systemkostnader för Tullen.

### 4.4 Miljökonsekvenser

Propositionen bedöms inte ha några nämnvärda miljökonsekvenser.

### 4.5 Konsekvenser för jämlikheten och för jämställdheten mellan könen

Den minskade köpkraft i förhållande till inkomsterna som propositionen medför bedöms beröra kvinnor i något högre grad än män. Enligt en undersökning av Institutet för hälsa och välfärd (Ravitsemus Suomessa – FinRavinto 2017, s. 179, på finska med sammandrag på svenska) konsumerar kvinnor mer konfektyrer och choklad än män. I undersökningen använde männen i genomsnitt 12 gram konfektyrer och choklad per dag. För kvinnorna var motsvarande siffra i genomsnitt 14 gram per dag.

### 4.6 Konsekvenser för välbefinnande och hälsa

Den föreslagna ändringens hälsokonsekvenser bedöms vara små. En hälsoskatt leder inte till en hälsosammare konsumtion, om det inte finns ett hälsosammare alternativ som konsumenterna anser vara ett godtagbart substitut till de produkter som skatten gäller. Enligt en undersökning av effekterna av den punktskatt på sötsaker som tillämpades i Finland 2011–2016 minskade konsumtionen av konfektyrer, choklad och glass inte, även om priserna steg med i genomsnitt

cirka tio procent till följd av skatten.<sup>8</sup> Den föreslagna ändringen av mervärdesskattesatsen leder till att priserna på konfektyrer och choklad stiger med 10,1 procent, om skattehöjningen helt och hållet överförs på priserna.

Eftersom konsumtionen av konfektyrer och choklad sannolikt inte kommer att minska till följd av den föreslagna ändringen, blir de eventuella hälsoeffekterna små och kommer mer sannolikt att uppstå genom minskad köpkraft. När hushållens köpkraft minskar i och med stigande priser blir de tvungna att anpassa sin konsumtion. Hushållen kan anpassa sig exempelvis genom att sänka sin spargrad, köpa samma mängd billigare konfektyrer och chokladvaror eller minska sin konsumtion av andra produkter. Ändringens konsekvenser för hälsan beror på vilken slags konsumtion hushållen drar ner på och i vilken utsträckning.

## 5 Remissvar

## 6 Specialmotivering

### 6.1 Mervärdesskattelagen

**85 §.** Paragrafen innehåller bestämmelser om de nyttigheter i fråga om vilka försäljning, gemenskapsinterna förvärv, överföring från upplagringsförfarande och import ska omfattas av en nedsatt skattesats på 14 procent.

Enligt paragrafens 2 mom. tillämpas den med stöd av 1 mom. 1 punkten sänkta skattesatsen för livsmedel inte på levande djur, vattenledningsvatten, alkoholdrycker som avses i lagen om accis på alkohol och alkoholdrycker, tobaksprodukter, eller gifter.

Till paragrafen föreslås det bli fogat ett nytt 3 mom. där de konfektyr- och chokladvaror som är livsmedel men inte omfattas av den sänkta skattesatsen anges och definieras. Avgränsningen av tillämpningsområdet görs genom en hänvisning till tulltaxenumren i kommissionens genomförandeförordning (EU) 2023/2364 om ändring av bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, sådan genomförandeförordningen lydte den 1 januari 2024.

Nummer 1704 omfattar sockerkonfektyrer som inte innehåller kakao. Detta nummer omfattar de flesta av de sockerberedningar som saluförs i fast eller halvfast form, i allmänhet är lämpliga för direkt förtäring och går under den gemensamma benämningen sötsaker eller konfektyrer. Den allmänna skattesatsen ska således tillämpas på alla produkter som omfattas av nummer 1704, såsom sockerhaltigt tuggummi, lakritsextrakt, pastiller, dragéer, karameller erhållna genom kokning och andra karameller, halstabletter, halspastiller, vingummi, fruktgummi, kola, marsipan, nougat- och fondantkonfektyrer, sockeröverdragna konfektyrer såsom mandel med överdrag av socker, lakritskonfektyrer, fruktgeléer och fruktpastor i form av sockerkonfektyrer, halva samt sockerbaserade pastor. Detta nummer omfattar även vit choklad framställd av kakaosmör, socker och torrmjöl. Också salmiak omfattas av detta nummer när den innehåller socker.

---

<sup>8</sup> Kosonen m.fl. 2024. Studying a Sin Tax Scheme with Multiple Reforms: Lessons for Consumption Taxation. VATT Working Papers 164.



I fråga om nummer 2106 ska ändringen av skattesatsen gälla produkter som motsvarar produkter enligt nummer 1704 och som omfattas av nummer 2106 90 om de har sötats med annat än socker. Det är fråga om så kallade sockerfria konfektyrer, alltså produkter som har sötats med annat än socker, exempelvis sockeralkoholer såsom xylitol eller sorbitol.

Nummer 1806 omfattar choklad och andra livsmedelsberedningar innehållande kakao. Choklad framställs huvudsakligen av kakaomassa och socker eller något annat sötningsmedel, vanligen med tillsats av smakämnen och kakaosmör. I vissa fall kan kakaomassan ersättas med kakao-pulver och vegetabiliskt fett. Som tillsatsämnen kan bland annat mjölk, kaffe, hasselnötter, mandel och apelsinskal användas. Detta nummer omfattar choklad och chokladvaror i form av block, knappar, stänger, pastiller, krocketter, strössel eller pulver samt chokladvaror som är fyllda med kräm, frukt, likör eller liknande. Numret omfattar också alla sockerkonfektyrer som innehåller kakao, oavsett mängden kakao (även exempelvis chokladnougat), sötat kakao-pulver, choklad-pulver, chokladpasta och i allmänhet alla livsmedelsberedningar som innehåller kakao (andra än sådana, som enligt de allmänna anvisningarna till kapitel 18 i tulltaxan inte omfattas av detta kapitel). Även vitaminberikad choklad och russin överdragna med choklad klassificeras enligt detta nummer. Som det påpekas ovan omfattar detta nummer inte vit choklad. Den omfattas av det ovannämnda nummer 1704 för sockerkonfektyrer. Inte heller kex eller andra bakverk överdragna med choklad omfattas av nummer 1806. Den allmänna skattesatsen föreslås således bli tillämpad på bland annat chokladvaror med chokladöverdrag, mjölkchoklad och mörk choklad.

För att ändringen av skattesatsen ska kunna begränsas till att gälla produkter som allmänt betraktas som konfektyrer och choklad ska den allmänna skattesatsen inte tillämpas på smörgåspålägg som innehåller kakao och som omfattas av nummer 1806 90 60. Bredbara pålägg klassificeras enligt detta nummer beroende på användning. Den allmänna skattesatsen ska enligt förslaget inte heller tillämpas på kakao-pulver enligt nummer 1806 10 som innehåller socker eller annat sötningsmedel eller på sådana kakaoberedningar för framställning av drycker vilka omfattas av nummer 1806 90 70. Dessa produkter ska inte anses ha en användning som är jämförbar med användningen av de andra konfektyrer och chokladvaror som föreslås börja omfattas av den allmänna skattesatsen.

Våfflor och rån omfattas av nummer 1905 32. De är finare bakverk som har gräddats mellan mönstrade metallplattor. Denna kategori inbegriper tunna hoprullade våfflor samt bakverk som består av två eller flera tunna lager av våffelsmet med fyllning mellan. Våfflor kan också innehålla olika typer av choklad, såsom vit choklad (nummer 1704), mjölkchoklad (nummer 1806) och mörk choklad (nummer 1806). Den allmänna skattesatsen ska enligt förslaget tillämpas på våfflor och rån enligt nummer 1905 32 som är helt eller delvis överdragna eller fyllda med choklad eller andra livsmedelsberedningar innehållande kakao enligt nummer 1806 eller med livsmedelsberedningar innehållande vit choklad enligt nummer 1704.

**190 b §.** Till lagen föreslås det bli fogat en ny 190 b § där det föreskrivs att om den skattskyldige när det gäller behandlingen av konfektyrer och choklad vid mervärdesbeskattningen begär skriftlig handledning eller förhandsavgörande av Skatteförvaltningen eller förhandsavgörande av centralskattenämnden, kan Skatteförvaltningen och centralskattenämnden efter eget gottfinnande begära ett utlåtande av Tullen om vilket nummer i tulltaxan produkten omfattas av.

## **7 Ikraftträdande**

Det föreslås att lagen träder i kraft den 1 juni 2025.

Lagen ska tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer den dag lagen träder i kraft eller därefter. På förskottsbetalningar som har influtit före lagens ikraftträdande tillämpas den

lagstiftning som gällde vid ikraftträdandet. Detta motsvarar tidigare praxis vid ändringar av skattesatser.

## **8 Förhållande till andra propositioner**

### **8.1 Samband med andra propositioner**

Riksdagen behandlar för närvarande en separat regeringsproposition till riksdagen med förslag till lagar om ändring av mervärdesskattelagen och 18 b och 22 a § i lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (RP 141/2024 rd). I propositionen föreslås det utöver andra ändringar att 85 och 85 a § i mervärdesskattelagen ändras. Dessutom föreslås det ändringar i 22 a § 1 mom. i lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen.

Vidare är en separat regeringsproposition till riksdagen med förslag till lagar om ändring av 2 § i lagen om rundradioskatt, mervärdesskattelagen och 22 a § i lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen under beredning. I den propositionen föreslås det i fråga om mervärdesbeskattningen ändringar i bland annat 85 och 85 a § i mervärdesskattelagen samt i lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen.

Också i den nu aktuella propositionen föreslås det ändringar av 85 § i mervärdesskattelagen, och därför bör behovet av att samordna de föreslagna parallella lagändringarna beaktas vid behandlingen av propositionerna.

### **8.2 Förhållande till budgetpropositionen**

Ändringen av de kalkylerade skatteinkomsterna 2025 kommer att beaktas i en budgetproposition som lämnas senare.

*Kläm*

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

## Lag

### om ändring av mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut  
fogas till mervärdesskattelagen (1501/1993) en ny 190 b § och till 85 §, sådan den lyder i lagarna 1780/2009 och 706/2012, nya 3 och 4 mom. som följer:

#### 85 §

Den med stöd av 1 mom. 1 punkten sänkta skattesatsen tillämpas inte heller på

- 1) sockerkonfektyrer enligt nummer 1704 i tulltaxan vilka inte innehåller kakao,
- 2) produkter som motsvarar produkter enligt nummer 1704 i tulltaxan och som omfattas av nummer 2106 90 om de har sötats med annat än socker,
- 3) choklad och andra livsmedelsberedningar innehållande kakao vilka omfattas av nummer 1806 i tulltaxan, exklusive kakaopulver med tillsats av socker eller annat sötningsmedel vilka omfattas av nummer 1806 10, smörgåspålägg innehållande kakao vilka omfattas av nummer 1806 90 60 och kakaoberedningar för framställning av drycker vilka omfattas av nummer 1806 90 70, eller
- 4) våfflor och rån enligt nummer 1905 32 i tulltaxan, när de är helt eller delvis överdragna eller fyllda med kakao eller vit choklad.

Med nummer i tulltaxan avses numren i bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, sådan bilagan lyder ändrad genom kommissionens genomförandeförordning (EU) 2023/2364 av den 26 september 2023.

#### 20 kap.

### Handledning och förhandsavgörande

#### 190 b §

Om den skattskyldige när det gäller behandlingen av konfektyrer och choklad vid mervärdesbeskattningen begär skriftlig handledning eller förhandsavgörande av Skatteförvaltningen eller förhandsavgörande av centralskattenämnden, kan Skatteförvaltningen och centralskattenämnden begära ett utlåtande av Tullen om vilket nummer i tulltaxan produkten omfattas av.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer den dag lagen träder i kraft eller därefter.

Helsingfors den 20xx

Statsminister

**Petteri Orpo**

Finansminister Riikka Purra