

Lagrådsremiss

Sänkt mervärdesskatt på elektroniska publikationer

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 21 februari 2019

Magdalena Andersson

Eva Posjnov
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att mervärdesskattesatsen för elektroniska publikationer sänks till 6 procent. Det innebär att skattesatsen ska sänkas på produkter som tillhandhålls på elektronisk väg och som motsvarar böcker, tidningar och tidskrifter samt andra liknande produkter som i dag beskattas med 6 procent. Produkter som helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam eller helt eller huvudsakligen består av rörlig bild eller hörbar musik ska inte omfattas.

Förslaget föranleder ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200). Förslaget föreslås träda i kraft den 1 juli 2019.

Innehållsförteckning

1	Beslut	3
2	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).....	4
3	Ärendet och dess beredning	7
4	Gällande rätt.....	7
4.1	EU-rätten	7
4.2	Svensk rätt.....	8
5	Sänkt mervärdesskatt på elektroniska publikationer	9
6	Ikraftträdande och övergångsbestämmelser	14
7	Konsekvensanalys.....	15
7.1	Syfte och alternativa lösningar	15
7.2	Förslaget förenlighet med EU-rätten	16
7.3	Offentligfinansiella effekter	16
7.4	Effekter för företagen	16
7.5	Effekter för enskilda.....	17
7.6	Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna.....	17
7.7	Övriga effekter	17
8	Författningskommentar.....	19
Bilaga 1	Rådets direktiv (EU) 2018/1713.....	22
Bilaga 2	Sammanfattning av promemorian	24
Bilaga 3	Promemorians lagförslag.....	25
Bilaga 4	Förteckning över remissinstanserna	28

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).

2 Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

Härigenom föreskrivs¹ att 7 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200)² ska ha följande lydelse

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

1 §³

Skatt enligt denna lag tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av andra eller tredje stycket.

Skatten tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för

1. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet,

2. omsättning av sådana konstverk som avses i 9 a kap. 5 §, och som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo,

3. import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 9 a kap. 5–7 §§,

4. omsättning, unionsinternt förvärv och import av sådana livsmedel som avses i artikel 2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 178/2002 av den 28 januari 2002 om allmänna principer och krav för livsmedelslagstiftning, om inrättande av Europeiska myndigheten för livsmedelssäkerhet och om förfaranden i frågor som gäller livsmedelssäkerhet, med undantag för

a) annat vatten som avses i artikel 6 i rådets direktiv 98/83/EG av den 3 november 1998 om kvaliteten på dricksvatten, ändrat genom Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1882/2003, än sådant vatten som tappas på flaskor eller i behållare som är avsedda för försäljning, och

b) spritdrycker, vin och starköl,

5. omsättning av restaurang- och cateringtjänster, med undantag för den del av tjänsten som avser spritdrycker, vin och starköl, och

6. reparationer av cyklar med tramp- eller vevanordning, skor, lädervaror, kläder och hushållslinne.

Skatten tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. omsättning, unionsinternt förvärv och import av följande varor, om inte annat följer av 3 kap. 13 och 14 §§, under förutsättning att varorna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam:

– böcker, broschyrer, häften och liknande alster, även i form av enstaka blad,

– tidningar och tidskrifter,

– bilderböcker, ritböcker och målarböcker för barn,

– musiknoter, samt

– kartor, inbegripet atlaser, vägkartor och topografiska kartor,

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2008/1713.

² Lagen omtryckt 2000:500.

³ Senaste lydelse 2017:1205.

2. omsättning, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 5, 6, 7 eller 10 samt annan omsättning än för egen verksamhet, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 3 kap. 18 §, allt under förutsättning att programmen och katalogerna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam,

3. omsättning av radiotidningar samt omsättning, unionsinternt förvärv och import av kassettidningar, om inte annat följer av 3 kap. 17 §, och av kassetter eller något annat tekniskt medium som återger en uppläsning av innehållet i en vara som omfattas av 1,

4. omsättning, unionsinternt förvärv och import av en vara som genom teckenspråk, punktskrift eller annan sådan särskild metod gör skrift eller annan information tillgänglig särskilt för *läshandikappade*, om inte annat följer av 3 kap. 4 §,

5. tillträde till konserter, cirkus-, teater-, opera- eller balett-föreställningar eller andra jämförbara föreställningar,

6. tjänster som avses i 3 kap. 11 § 2 och 4 om verksamheten inte bedrivs av och inte heller fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

7. tillträde till och förevisning av djurparker, förevisning av naturområden utanför tätort samt av nationalparker, naturreservat, nationalstadsparker och Natura 2000-områden,

2. omsättning, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 6, 7, 8 eller 11 samt annan omsättning än för egen verksamhet, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 3 kap. 18 §, allt under förutsättning att programmen och katalogerna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam,

4. omsättning, unionsinternt förvärv och import av en vara som genom teckenspråk, punktskrift eller annan sådan särskild metod gör skrift eller annan information tillgänglig särskilt för *personer med läsnedsättning*, om inte annat följer av 3 kap. 4 §,

5. *omsättning av sådana produkter som avses i 1–4, om de*

a) tillhandahålls på elektronisk väg,

b) inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam, och

c) inte helt eller huvudsakligen består av rörlig bild eller hörbar musik,

7. tjänster som avses i 3 kap. 11 § 2 och 4 om verksamheten inte bedrivs av och inte heller fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

8. tillträde till och förevisning av djurparker, förevisning av naturområden utanför tätort samt av nationalparker, naturreservat, nationalstadsparker och Natura 2000-områden,

8. upplåtelse eller överlåtelse av rättigheter som omfattas av 1, 4 eller 5 § lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk, dock inte när det är fråga om fotografier, reklamalster, system och program för automatisk databehandling eller film, videogram eller annan jämförlig upptagning som avser information,

9. upplåtelse eller överlåtelse av rättighet till ljud- eller bildupptagning av en utövande konstnärs framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk,

10. omsättning av tjänster inom idrottsområdet som anges i 3 kap. 11 a § första stycket och som inte undantas från skatteplikt enligt andra stycket samma paragraf, och

11. personbefordran utom sådan befordran där resemomentet är av underordnad betydelse.

9. upplåtelse eller överlåtelse av rättigheter som omfattas av 1, 4 eller 5 § lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk, dock inte när det är fråga om fotografier, reklamalster, system och program för automatisk databehandling eller film, videogram eller annan jämförlig upptagning som avser information,

10. upplåtelse eller överlåtelse av rättighet till ljud- eller bildupptagning av en utövande konstnärs framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk,

11. omsättning av tjänster inom idrottsområdet som anges i 3 kap. 11 a § första stycket och som inte undantas från skatteplikt enligt andra stycket samma paragraf, och

12. personbefordran utom sådan befordran där resemomentet är av underordnad betydelse.

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2019.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

3 Ärendet och dess beredning

I november 2018 antog Europeiska unionens råd förslag till rådets direktiv om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller mervärdesskattesatser som tillämpas på böcker, tidningar och tidskrifter.¹ Syftet med ändringarna är att göra det möjligt för de medlemsstater som vill anpassa mervärdesskattesatserna för publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg till de skattesatser som gäller för publikationer som tillhandahålls på någon form av fysisk bärare. Det är därmed nu möjligt att i Sverige sänka mervärdesskattesatsen på elektroniska publikationer. Rådets direktiv (EU) 2018/1713 finns i *bilaga 1*.

I en promemoria från Finansdepartementet, Sänkt mervärdesskatt på elektroniska publikationer (dnr Fi2018/03828/S2) föreslogs att mervärdesskattesatsen på elektroniska publikationer ska sänkas till 6 procent. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 2*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 3*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 4*. Remissyttrandena finns tillgängliga i lagstiftningsärendet.

4 Gällande rätt

4.1 EU-rätten

Möjligheten att tillämpa olika skattesatser på mervärdesskatteområdet regleras av rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet). Medlemsstaterna ska enligt artikel 97 i mervärdesskattedirektivet tillämpa en normalskattesats på lägst 15 procent. Det är vidare möjligt att tillämpa en eller två reducerade skattesatser på lägst 5 procent enligt artiklarna 98 och 99 i mervärdesskattedirektivet. Reducerade skattesatser får endast tillämpas på leverans av varor och tillhandahållande av tjänster i de kategorier som anges i bilaga III till mervärdesskattedirektivet. Av punkt 6 i denna bilaga följer att reducerade skattesatser får tillämpas på tillhandahållande, inklusive lån från bibliotek, av böcker (inbegripet broschyrer, foldrar och liknande trycksaker, bilder-, tecknings- och målarböcker för barn, noter i tryck eller manuskript, kartor och hydrografiska och liknande kartor), dagstidningar och tidskrifter antingen på fysiska bärare eller på elektronisk väg eller bådadera. Detta gäller dock inte publikationer som helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam och publikationer som helt eller huvudsakligen består av videoinnehåll eller hörbar musik.

¹ Rådets direktiv (EU) 2018/1713 av den 6 november 2018 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller mervärdesskattesatser som tillämpas på böcker, tidningar och tidskrifter (EUT L 286, 14.11.2018, s. 20).

Före ändringen av mervärdesskattedirektivet i november 2018 var det inte tillåtet att tillämpa reducerade skattesatser på tillhandahållanden på elektronisk väg.

4.2 Svensk rätt

Sverige har utnyttjat möjligheten att tillämpa en reducerad skattesats på böcker, tidningar och tidskrifter etc. Detta regleras i 7 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML. Enligt punkt 1 i denna bestämmelse gäller den lägre skattesatsen 6 procent vid omsättning, unionsinternt förvärv och import av följande varor under förutsättning att varorna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam:

1. böcker, broschyrer, häften och liknande alster, även i form av enstaka blad,
2. tidningar och tidskrifter,
3. bilderböcker, ritböcker och målarböcker för barn,
4. musiknoter, och
5. kartor, inbegräppet atlaser, vägghäften och topografiska blad.

Enligt punkt 2 i bestämmelsen gäller samma skattesats för omsättning, unionsinterna förvärv och import av program och kataloger om de ges ut i syfte att informera om sådan verksamhet som i sig beskattas med 6 procent. Sådana verksamheter är

1. konserter, cirkus-, teater-, opera- eller balettföreställningar eller andra jämförliga föreställningar,
2. biblioteks- och museiverksamhet om inte omsättningarna i denna är undantagna från skatteplikt,
3. tillträde till eller förevisning av djurpark, och
4. idrottstjänst, om inte omsättningen är undantagen från skatteplikt.

Skattesatsen 6 procent ska också i vissa fall tillämpas beträffande program eller kataloger för sådan verksamhet som avses i 3 kap. 18 § ML (verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ ML). Detta gäller under förutsättning att de inte är helt eller huvudsakligen ägnade åt reklam.

Vidare beskattas enligt punkt 3 i bestämmelsen omsättning av radiotidningar samt omsättning, unionsinternt förvärv och import av kassetidningar och av kassetter eller något annat tekniskt medium som återger en uppläsning av innehållet i en vara som omfattas av den första punkten med skattesatsen 6 procent.

Slutligen beskattas enligt punkt 4 i bestämmelsen även omsättning, unionsinternt förvärv och import av en vara som genom teckenspråk, punktskrift eller annan sådan särskild metod gör skrift eller annan information tillgänglig särskilt för läshandikappade med skattesatsen 6 procent.

5 Sänkt mervärdesskatt på elektroniska publikationer

Regeringens förslag: Skattesatsen ska sänkas till 6 procent på produkter som tillhandhålls på elektronisk väg och motsvarar böcker, tidningar och tidskrifter samt andra liknande produkter som i dag beskattas med 6 procent. Produkter som helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam eller helt eller huvudsakligen består av rörlig bild eller hörbar musik ska inte omfattas.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Sveriges Författarförbund, Sveriges Läromedelsförfattares Förbund, Svenska Förläggarföreningen, Svensk biblioteksförening, Företagarna, Friskolornas riksförbund, Svenska Fotografers Förbund, Myndigheten för press, radio och tv, Sveriges Television, Sveriges Tidskrifter, Journalistförbundet, TU Medier i Sverige* är positiva till förslaget. Även *Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd* är positiva till förslaget och framför synpunkter på andra bestämmelser i mervärdesskattelagen. Även *Göteborgs universitet* är positivt till förslaget men ifrågasätter att den sänkta mervärdesskattesatsen förväntas slå igenom till fullo på priserna. *Konkurrensverket, Sveriges advokatsamfund, Kammarrätten i Sundsvall, Kulturrådet, Förvaltningsrätten i Karlstad* och *Myndigheten för kulturanalys* har inga synpunkter på förslaget.

Även *FAR* och *Svenskt Näringsliv* tillstyrker förslaget men påpekar att det kan leda till svåra gränsdragningsproblem och efterlyser förtydliganden om hur gränsdragningen ska ske. *Svenskt Näringsliv* anser även att det måste förtydligas vad som avses med personer med läsnedsättning. *FAR* menar vidare att det av lagtexten bör framgå att det inte krävs en motsvarande fysisk produkt för att en elektronisk motsvarighet ska omfattas av bestämmelsen. Slutligen anser *FAR* att det inte är möjligt att använda tidigare förarbeten och praxis som vägledning. *Svenskt Näringsliv* efterlyser även bredare skol-, landsbygds- och integrationsperspektiv och anser att effekterna för friskolorna bör analyseras. *IT&Telekombolagen* ansluter sig till det som *Svenskt Näringsliv* framför. *Förvaltningsrätten i Göteborg* är positiv till förslaget men anser att det bör framgå av lagtexten att den avser även elektroniska tjänster och inte endast varor. *Förvaltningsrätten i Göteborg* efterlyser också förtydligande om hur bedömningen av tjänsternas huvudsakliga innehåll, funktion och användningsområde ska göras. Även *Föreningen för Sveriges kulturtidskrifter* är positiv till förslaget men anser att det behövs förtydliganden av vad som avses med textbaserad. *Skatteverket* har inga invändningar mot förslaget men anser att det i stället för rörlig bild bör stå videoinnehåll som i mervärdesskattedirektivet eftersom det annars kan medföra tillämpnings- och gränsdragningsproblem. *Skatteverket* anser att det i vart fall bör förtydligas vad som avses med rörlig bild. *Läromedelsföretagen* välkomnar förslaget men anser också att det behövs förtydliganden av lagtexten för att undvika gränsdragningsproblem och pekar på att en stor del av läromedlen i dag är digitaliserade. *Läromedelsföretagen* föreslår att syftet med en specifik digital produkt

borde beaktas vid bedömningen. Läromedelsföretagen anser att det krävs närmare analys av hur förslaget påverkar läromedel för nyanlända och för personer med särskilda behov. *Regelrådet* anser att konsekvensutredningen uppfyller gällande krav men anser att den är bristfällig avseende antal och storlek på berörda företag samt avseende särskilda hänsyn till små företag.

Skatteverket och Svenskt Näringsliv framför även vissa förslag på redaktionella ändringar av lagtexten.

Skälen för regeringens förslag: Den digitala utvecklingen innebär att konsumenter tillgodogör sig böcker, tidningar och tidskrifter på ett nytt sätt. I stället för att läsa en tryckt tidning eller bok tar konsumenterna i allt större omfattning del av innehållet i tidningen eller boken digitalt, t.ex. genom en digital prenumeration. Den digitala omställningen har inneburit och innebär även i fortsättningen stora utmaningar för den svenska kultur- och mediebranschen. Tidningsbranschen präglas i hög grad av den digitala omställningen och den strukturomvandling som sker, vilken åtminstone hittills inneburit fallande upplagor, försäljning och annonsintäkter för tidningar. Digitaliseringen är en avgörande framtidsfråga för dagspressen. I takt med att tidningsföretagen utvecklar digitala utgåvor och söker vägar för att kunna ta betalt för det redaktionella material som tillgängliggörs på nätet, är det en konkurrensmässig nackdel att en reducerad skattesats inte kan tillämpas på de publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg. Oberoende medier i hela landet är av stor vikt för allmänhetens tillgång till lokal nyhetsförmedling och möjligheten att vara demokratiskt delaktig. Det är därför av stor vikt att tidningsbranschen ges förutsättningar att långsiktigt kunna utveckla elektroniska sätt för sin publicering, för att även i framtiden kunna bidra med nyhets- och opinionsmaterial av hög kvalitet. Detta har försvårats av att tillhandahållanden av publikationer på elektronisk väg beskattats med en högre skattesats än motsvarande tryckta publikationer.

Det är inte endast tidnings- och tidskriftsbranschen som ställts inför utmaningar. Den digitala omställningen påverkar även bokbranschen. För att främja ett ökat läsande och stimulera mångfald, kvalitet och fördjupning i utgivningen av litteratur bör alla böcker oavsett distributionssätt omfattas av den reducerade skattesatsen. Läsning handlar ytterst om demokrati och likvärdighet, dels när det gäller tillgången till utbildning och kultur, dels när det gäller möjligheten att ta plats i samhället och som medborgare delta i det demokratiska samtalet. Internationella såväl som nationella undersökningar visar också att svenska elevers läsförmåga har försämrats markant sedan åtminstone 1990-talet och framåt, även om resultatet vid den senaste PISA-undersökningen² pekar på att elevernas läsförståelse nu utvecklas i en positiv riktning. Mot den bakgrunden är det avgörande med insatser som stärker läsförståelsen och främjar ett ökat läsande. Tillgång till digitala böcker bidrar till att göra litteratur mer tillgänglig t.ex. är det möjligt att i en dator eller surfplatta ha tillgång till tusentals böcker. Ur ett läsfrämjande perspektiv, särskilt för barn och unga, är det också viktigt att böcker finns tillgängliga i

² Programme for International Student Assessment, OECD:s studie som undersöker 15-åringars kunskaper inom matematik, naturvetenskap, läsförståelse och problemlösning.

människors vardag. Det digitala bokformatet ger dessutom förbättrade förutsättningar för personer med läsnedsättning att ta del av litteratur. Digitaliseringen är en avgörande framtidsfråga för bokmarknaden, liksom för dagspressen. För att marknaden för digitala böcker, dvs. såväl elektroniska böcker som nedladdningsbara och strömmande ljudböcker, ska kunna växa ytterligare och på så vis främja tillgängligheten till litteratur bör alla böcker – oavsett format – behandlas så likartat som möjligt.

Mervärdesskattedirektivet har tidigare förhindrat medlemsstaterna att införa en reducerad skattesats på publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg. Eftersom dessa elektroniskt levererade publikationer inte är fysiska varor anses de utgöra tjänster. Ett skäl till att det tidigare inte har varit möjligt med reducerad skattesats på dessa tjänster har varit att det kan vara svårt att dra gränsen mellan olika typer av digitala tjänster. Denna olikbehandling har dock medfört flera nackdelar för branschen. Enligt mervärdesskattelagen beskattas i dag böcker, tidningar och tidskrifter med olika skattesatser beroende på om det tillhandahålls på en fysisk bärare eller på elektronisk väg. Det har försvårat för branschen att genomföra en nödvändig teknikomställning. När det nu är möjligt att införa en reducerad skattesats även för elektroniska publikationer enligt mervärdesskattedirektivet finns förutsättningar att även ändra mervärdesskattelagen. Till följd av den digitala utvecklingen tar, som tidigare konstaterats, konsumenterna del av böcker, tidskrifter och tidningar på andra sätt i dag än tidigare. Av kultur- och mediepolitiska skäl bör därför mervärdesskattelagstiftningen anpassas så att produkter som är jämförbara med varandra beskattas med samma skattesats. Mervärdesskattelagen bör därför ändras så att även publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg beskattas med den reducerade skattesatsen på 6 procent. Tillämpningen av mervärdesskattelagen i detta avseende blir således mer rättvis när den reducerade skattesatsen kan tillämpas på produkter oavsett det sätt dessa tillhandahålls på.

När det gäller att avgränsa tillämpningsområdet för de reducerade skattesatserna har medlemsstaterna en viss frihet och den bestämmelse i mervärdesskattedirektivet som möjliggör en tillämpning av den reducerade skattesatsen för publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg är också frivillig för medlemsstaterna att införa. Det framgår vidare av skälen till ändringen av mervärdesskattedirektivet att medlemsstaterna, om det kan motiveras objektivt, har möjlighet att begränsa tillämpningsområdet för reducerade skattesatser även i fall där digitala publikationer erbjuder samma innehåll.

Ett av syftena med förslaget är att jämförbara produkter ska beskattas med samma skattesats. Denna bestämmelse bör således omfatta motsvarigheter till samtliga de produkter i 7 kap. 1 § tredje stycket 1–4 ML som i dag omfattas av den reducerade skattesatsen.

Tillhandahållanden av elektroniska publikationer är som nämnts ovan mervärdesskatterättsligt att anse som omsättning av tjänst. Tjänster kan varken vara föremål för unionsinterna förvärv eller importeras, varför dessa situationer inte behöver regleras.

Gränsen för medlemsstaternas frihet när det gäller att avgränsa tillämpningsområdet för den reducerade skattesatsen på det här område bestäms av punkt 6 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet. I den nya

lydelsen av denna punkt begränsas tillämpningsområdet på så sätt att en publikation inte omfattas om den helt eller huvudsakligen är ägnad åt reklam eller helt eller huvudsakligen består av videoinnehåll eller hörbar musik. *Skatteverket* anser att begreppet videoinnehåll, vilket är vad som används i mervärdesskattedirektivet, bör användas i stället för begreppet rörlig bild. Regeringen konstaterar att det inte finns någon definition av videoinnehåll i mervärdesskattedirektivet. Det som kan antas ingå i begreppet videoinnehåll omfattas dock i alla delar av begreppet rörlig bild. Videoinnehåll kan således inte vara något mer eller något annat än rörlig bild. Några gränsdragnings- eller tillämpningsproblem riskerar därmed inte att uppstå i förhållande till t.ex. en eventuell tolkning i EU-domstolen av begreppet videoinnehåll. Anledningen till att rörlig bild bör användas är för att tydligare avgränsa tillämpningsområdet. Genom att använda rörlig bild blir det exempelvis tydligt att tv-program enligt radio- och tv-lagen (2010:696) omfattas.

Av propositionen Sänkt mervärdesskatt på böcker och tidskrifter, m.m. (prop. 2001/02:45) framgår att den lägre skattesatsen för böcker m.m. främst var avsedd för publikationer som i huvudsak består av text av något slag och är avsedda för egentlig läsning. Detta bör också vara utgångspunkten för bedömningen av om en viss produkt, oavsett om det är en bok, tidning eller tidskrift som publiceras på elektronisk väg, omfattas av den nya bestämmelsen. När det gäller produkter som målarböcker, bilderböcker och kartor kan det dock naturligtvis inte vara avgörande.

Den snabba tekniska utvecklingen innebär att det är svårt att definiera vad som utgör en elektronisk publikation, vilket framför allt beror på att en elektronisk publikation kan ha andra funktioner än en tryckt motsvarighet. I vissa fall innebär denna möjlighet att det kan bli svårt att skilja t.ex. en elektronisk bok från andra produkter eller elektroniska tjänster. Digitaliseringen innebär även att det är möjligt att skapa nya framställningsformer som blandar text, rörlig bild och ljud som gör att en elektronisk bok inte liknar en tryckt eller inläst bok som inte är digital.

Med en elektronisk bok förstås vanligen en bok i elektronisk form som är avsedd att läsas på en dator, smartphone, surfplatta eller specialanpassad läsare för elektroniska böcker. Den kan förekomma i olika filformat och distribueras på olika sätt. Dessa filer hämtas ofta från webben till en egen utrustning. För att kunna läsa böckerna krävs ett särskilt program. En elektronisk bok kan också vara en ljudbok som går att lyssna på efter nedladdning eller som kan strömmas utan nedladdning. Med en sådan förstås vanligen en inläst bok som är avsedd att spelas upp med hjälp av dator, musikanläggning eller något mobilt uppspelningsverktyg. En elektronisk bok kan innehållsmässigt motsvara en tryckt förlaga avseende text, illustrationer och formgivning. Utöver sådana finns även elektroniska böcker vars textinnehåll har utökats och kombinerats genom att andra medier finns med i produkten. Även sådana elektroniska böcker bör omfattas av den reducerade skattesatsen om användningsområdet huvudsakligen är detsamma som för motsvarande böcker i fysisk form. Om användningsområdet däremot är ett annat eller är betydligt större än en bok på fysisk bärare omfattas produkten inte av bestämmelsen.

Många tidningsutgivare tillgängliggör sina artiklar i digital form som en onlinetjänst eller som en nedladdningsbar elektronisk tidning. Båda dessa

tjänster som ger tillgång till redaktionellt innehåll som annars typiskt sett publiceras i tryckta tidningar eller tidskrifter bör omfattas av den nya punkten om omsättning av produkter på elektronisk väg. Även om innehållet i en tidning eller tidskrift som publiceras online förändras kontinuerligt bör den ändå anses jämförbar med en tryckt publikation.

Att även produkter som tillhandahålls på elektronisk väg ska omfattas av den reducerade skattesatsen kommer att ge upphov till frågeställningar om avgränsningen som till stor del beror på att ett tillhandahållande på elektronisk väg möjliggör att produkten får ett annat och i många fall betydligt större användningsområde jämfört med en motsvarande produkt som tillhandahålls på en fysisk bärare. Tillhandahållande av produkter på elektronisk väg utgör, till skillnad från tillhandahållande av en tryckt produkt, tillhandahållande av tjänster. Detta innebär att produktens fysiska egenskaper inte kan användas vid avgränsningen av tillämpningsområdet. Avgörande för om ett visst tillhandahållande ska omfattas av den nya bestämmelsen bör därför vara tjänstens innehåll, funktion och användningsområde. Det framgår även av mervärdesskattedirektivet att de publikationer som ska omfattas av den reducerade skattesatsen inte får bestå helt eller huvudsakligen av videoinnehåll, hörbar musik eller reklam. För att en produkt som tillhandahålls på elektronisk väg ska omfattas av den nya bestämmelsen bör därför dess användningsområde vara huvudsakligen detsamma som för en motsvarande tryckt produkt. Produkter som kombineras med andra tjänster, och som därigenom får ett annat eller betydligt större användningsområde, uppvisar skillnader som inte främst följer av att tillhandahållandet sker på elektronisk väg. De bör därför inte omfattas av den reducerade skattesatsen.

Med hänsyn till den snabba tekniska utvecklingen är det inte lämpligt att i lagtexten definiera vad som utgör en elektronisk publikation. En sådan definition riskerar att snabbt bli inaktuell. Lagtexten bör utformas så att den är hållbar i förhållande till den tekniska utvecklingen. Några remissinstanser, bl.a. *Svenskt Näringsliv*, *FAR* och *Läromedelsföretagen* menar att utformningen av bestämmelsen riskerar att ge upphov till gränsdragningsproblem och anser därför att det krävs ytterligare förtydliganden av vad som ska omfattas av bestämmelsen. Regeringen anser att det får göras en bedömning för varje enskild produkt om dess användningsområde är detsamma som för en motsvarande tryckt produkt. Denna bedömning får göras utifrån den huvudsakliga delen i publikationen. Om den huvudsakligen delen består av text, illustrationer eller stillbilder omfattas publikationen av bestämmelsen. Det innebär att om en sådan publikation innehåller ett mindre inslag av rörliga bilder och hörbar musik ska den beskattas med den reducerade skattesatsen. Skulle däremot en produkt helt eller huvudsakligen bestå av rörliga bilder eller hörbar musik omfattas den inte av den reducerade skattesatsen. Läromedelsföretagen menar att det är syftet som bör vara avgörande för om en publikation ska omfattas av bestämmelsen. Regeringen konstaterar dock att förhållandet att olika produkter har samma syfte inte innebär att de har samma användningsområde. En film t.ex. kan ha till syfte att lära en elev historia men den har inte samma användningsområde som en tryckt eller digital lärobok även om syftet är detsamma. En film kan inte omfattas av bestämmelsen eftersom den helt består av rörlig bild. Enligt regeringens

uppfattning är det därför bl.a. produktens faktiska innehåll som ska bedömas och inte dess syfte.

FAR anser inte att det är möjligt att använda tidigare praxis och förarbeten vid bedömningen av vad som ska anses utgöra sådana produkter som omfattas av den nya punkten. Regeringen anser dock att såväl tidigare förarbeten som praxis i vissa delar bör kunna användas som vägledning vid bedömningen. Vissa av uttalandena i nämnda proposition är inte lika relevanta för de produkter som omfattas av den nya bestämmelsen. Det gäller t.ex. omständigheten att det ska vara fråga om viss periodisk utgivning för att avgöra om en elektronisk publikation ska beskattas med den reducerade skattesatsen.

Det är inte, som *Förvaltningsrätten i Göteborg* föreslår, lämpligt att i lagtexten ersätta ”på elektronisk väg” med ”genom elektronisk tjänst” eftersom det begrepp som används i mervärdesskattedirektivet bör användas. Som framgår av promemorian bör det inte krävas att innehållet ursprungligen publicerats i tryckt form och att det således finns en tryckt motsvarighet för att produkter som tillhandahålls på elektronisk väg ska omfattas av bestämmelsen. Innehållet kan alltså tillhandahållas både på fysiska bärare och på elektronisk väg eller endast på elektronisk väg. Regeringen bedömer inte att det, som FAR anser, är nödvändigt att det framgår av lagtexten.

Svenskt Näringsliv anser att begreppet personer med läsnedsättning måste förtydligas. Det är ett begrepp som används av bl.a. Myndigheten för tillgängliga medier och vilka som omfattas framgår av lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk. Enligt regeringens uppfattning är det därför inte nödvändigt med något förtydligande.

De synpunkter på andra bestämmelser i mervärdesskattelagen än dem som nu är aktuella och som *Konstnärliga och Litterära Utövares Samarbetsnämnd* framför ryms inte inom detta lagstiftningsärende.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändring i 7 kap. 1 § tredje stycket ML.

6 Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Bestämmelserna ska träda i kraft den 1 juli 2019.

Aldre bestämmelser ska fortfarande gälla för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Svenskt Näringsliv* anser att det finns behov av övergångsregler för att underlätta de upphandlingar av läromedel för höstterminen som sker under våren. Även *Läromedelsföretagen* anser att det behövs övergångsbestämmelser och anser att tillhandahållanden av

digitala läromedel där skattskyldigheten inträder den 1 maj 2019 eller senare bör omfattas av den reducerade skattesatsen.

Skälen för regeringens förslag: De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 juli 2019. I fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet ska dock äldre bestämmelser fortfarande gälla.

Vid införandet av den reducerade skattesatsen för tryckta publikationer berördes frågan om behovet av övergångsbestämmelser för prenumerationer som avser både tid före och efter lagens ikraftträdande. Någon sådan övergångsbestämmelse infördes dock inte eftersom det under beredningen framkom att det var möjligt för tidskriftsföretagen att praktiskt anpassa sig till de nya reglerna. Mot den bakgrunden skulle allmänna regler i mervärdesskattelagen tillämpas (prop. 2001/02:45 s. 31). Regeringen gör inte någon annan bedömning nu, vilket innebär att beskattning ska ske när tjänsten tillhandahålls om inte betalning dessförinnan har mottagits av den som omsätter tjänsten (1 kap. 3 § ML). Om förskottsbetalning skett ska tillämplig skattesats för förskottet vara den skattesats som gäller när betalningen kommer den som omsätter tjänsten tillgodo. Vad *Svenskt Näringsliv* och *Läromedelsföretagen* anför om behovet av övergångsregler föranleder inte någon annan bedömning.

7 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som är nödvändig i det aktuella lagstiftningsärendet och avseende de aspekter som ska belysas enligt 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Det sker mot bakgrund av tillgängliga uppgifter och i den omfattning som är möjlig.

7.1 Syfte och alternativa lösningar

Direktivändringarna syftar till att möjliggöra för medlemsstaterna att införa samma skattesats för elektroniska publikationer som de har på publikationer som tillhandahålls på någon form av fysisk bärare. Eftersom det är en möjlighet, inte en skyldighet, att genomföra förändringen, vore ett alternativ att inte sänka mervärdesskatten för dessa produkter. Det skulle dock inte uppnå syftet att jämförbara produkter beskattas lika. Ett annat alternativ vore att höja skattesatsen för fysiska böcker, tidningar etc. till 25 procent, så att dessa publikationer får samma skattesats som elektroniska publikationer. Det skulle innebära att jämförbara produkter beskattas lika, men det skulle inte uppfylla övriga syften såsom att förbättra situationen för oberoende medier eller att främja läsandet. Dessa alternativ bedöms därför inte lämpliga.

7.2 Förslagets förenlighet med EU-rätten

Det har beslutats ett direktiv som ger medlemsstaterna möjlighet att ha reducerad skattesats för publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg. Förslaget om ändring av mervärdesskattelagen gällande skattesatser för publikationer bedöms därför som förenligt med EU-rätten.

7.3 Offentligfinansiella effekter

Att sänka mervärdesskattesatsen från 25 procent till 6 procent för publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg bedöms innebära en negativ offentligfinansiell effekt på ca 195 miljoner kronor brutto och netto 2019 (halvårseffekt). För 2020 bedöms den negativa offentligfinansiella effekten bli ca 410 miljoner kronor. I beräkningen av de offentligfinansiella effekterna har antagits att skattesänkningen slår igenom till fullo på priserna.

Av effekten 2020 bedöms ca 200 miljoner kronor avse elektroniska böcker (digitala text-, bild- eller ljudböcker), ca 180 miljoner kronor digitala dagstidningar, och ca 30 miljoner kronor digitala tidskrifter.

Den varaktiga negativa effekten på de offentliga finanserna bedöms bli ca 375 miljoner kronor netto per år. Nettoeffekten beaktar reformens påverkan på konsumentprisindex (KPI) och de följer KPI-förändringen får på statens intäkter och utgifter. Nettoeffekten slår i detta fall igenom år 2021. För 2019 och 2020 är bruttoeffekten lika med nettoeffekten.

7.4 Effekter för företagen

De företag som tillhandahåller elektroniska publikationer förväntas gynnas av reformen. I den mån sänkt mervärdesskatt slår igenom på priserna, förväntas det leda till en ökad efterfrågan bland konsumenter på dessa produkter. Om skattesänkningen inte fullt ut slår igenom på priserna kan reformen även medföra ökade vinstmarginaler för berörda företag och/eller en möjlighet för företagen att anställa fler och utveckla sin verksamhet. *Göteborgs universitet* ifrågasätter att förslaget får fullt prisgenomslag.

Gällande konkurrensvillkor – som tas upp av *Svenskt Näringsliv* och *Läromedelsföretagen*, bl.a. för läromedel som huvudsakligen består av videomaterial – bedöms det bli en förbättring för fristående skolor och andra som saknar avdragsrätt för ingående mervärdesskatt, när skattesatsen sänks på en del av deras inköp. För läromedel som helt eller huvudsakligen består av videomaterial eller hörbar musik, kommer dock den högre mervärdesskattesatsen att kvarstå. För exempelvis fristående skolor och utbildningsanordnare utan avdragsrätt kan detta innebära att de får incitament att köpa färre läromedel där innehållet helt eller huvudsakligen består av videomaterial och hörbar musik. Det skulle i sin tur kunna leda till att läromedelsföretag anpassar innehållet så att denna andel blir lägre och därmed beskattas med den lägre skattesatsen, eller

förpackar läromedlen på ett annat sätt. Det är dock svårt att bedöma i vilken utsträckning denna typ av effekter kan uppstå.

Regelrådet anser att det är en brist att särskild hänsyn till småföretag inte tagits vid utformningen av reglerna. Det har dock inte ansetts nödvändigt i det aktuella fallet.

7.5 Effekter för enskilda

Av de kultur- och mediepolitiska målen framgår att det för en fri åsiktsbildning och demokratisk delaktighet är viktigt med tillgång till litteratur samt fria och oberoende medier. En reducerad skattesats på böcker, tidningar och tidskrifter bidrar till medborgarnas ökade tillgång till litteratur och allsidig information.

Konsumenter utan avdragsrätt, alltså i synnerhet privatpersoner, kommer att gynnas av förslaget i den utsträckning skattesänkningen slår igenom på priserna på produkterna. Ta till exempel ett abonnemang på digitala ljudböcker som kostar 169 kronor per månad. Exklusive mervärdesskatt motsvarar det 135 kronor per månad. Om skattesatsen sänks från 25 procent till 6 procent, och detta slår igenom fullt ut på priset, kommer priset för ett sådant abonnemang på digitala ljudböcker sjunka med ca 26 kronor per månad till 143 kronor per månad. Över ett år motsvarar det 312 kronor i lägre utgifter för konsumenten. Skulle månadsabonnemanget i stället kosta 149 kr, vilket också är vanligt förekommande, handlar det om ca 275 kr i lägre utgifter för konsumenten över ett år.

7.6 Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

För Skatteverket medför förslaget ett behov av engångsändringar av administrativ karaktär samt vissa informationsinsatser. Skattesatsförändringar innebär dock marginella förändringar för Skatteverket i sin helhet och får anses ingå i den anpassning som årligen görs på grund av ny eller förändrad lagstiftning. Något behov av särskilda informationsinsatser utöver vad som normalt krävs vid regeländringar, bedöms inte uppkomma. Eventuella tillkommande kostnader för Skatteverket ska därför hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

En viss ökning av måltillströmningen till Skatterättsnämnden och Högsta förvaltningsdomstolen kan förväntas inledningsvis. I övrigt bedöms förslaget endast marginellt påverka de allmänna förvaltningsdomstolarna. I samtliga fall bedöms förändringarna kunna hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

7.7 Övriga effekter

En trendmässig nedgång i efterfrågan på tryckta dagstidningar pågår, både i form av ett sjunkande antal prenumerationer och i köp av lösnummer.

Samtidigt pågår en trendmässig uppgång i efterfrågan på motsvarande digitala produkter. Samma tendenser syns i bokbranschen samt, om än inte lika tydligt, i tidskriftsbranschen. Det är svårt att bedöma i vilken grad den sänkta mervärdesskatten kan komma att bidra till denna utveckling.

Om efterfrågan på de berörda produkterna växer som en följd av skattesänkningen, kan det leda till ett ökat antal sysselsatta i dessa branscher. För ekonomin som helhet förväntas dock inga långsiktiga sysselsättnings-effekter uppstå, då det inte bedöms handla om anställning av personer med en svag anknytning till arbetsmarknaden.

Eventuella effekter för miljön är svårbedömda. Om den sänkta mervärdesskatten medför en ökad efterfrågan på digitala publikationer skulle det i sin tur kunna påverka efterfrågan på t.ex. läsplattor, vilket kan medföra en ökad miljöbelastning från produktionen av dessa produkter. Samtidigt är det möjligt att den sänkta mervärdesskatten bidrar till en minskad efterfrågan på tryckta publikationer, vilket får motsatt effekt. Den sammantagna effekten för miljön är därför oklar.

Förslaget bedöms få en positiv effekt på den ekonomiska jämställdheten, om än liten. Till exempel indikerar statistik från branschen att ungefär åtta av tio abonnenter på digitala ljudböcker är kvinnor.³ Även abonnenter på digitala tidskrifter uppvisar en viss övervikt av kvinnor.⁴ En sänkning av mervärdesskattesatsen från 25 till 6 procent på dessa produkter kommer därmed i genomsnitt vara mer ekonomiskt gynnsamt för kvinnor än för män, givet att skattesänkningen helt eller delvis slår i genom på produktpriserna. Effekten bedöms dock vara liten. När det gäller digitala prenumerationer på dagstidningar har publicerad könsuppdelad statistik inte hittats.

Effekter på den ekonomiska jämlikheten är mer svårbedömd eftersom statistik över inkomst för berörda konsumenter är ytterst begränsad. Statistik från Statistiska Centralbyråns undersökning Hushållens utgifter (HUT) från 2012 indikerar att utgifterna för böcker, tidningar och tidskrifter i relation till hushållens disponibla inkomst är lägre bland de med högre inkomst. Undersökningen gjordes dock innan de digitala produkterna på området fick genomslag. Om mönstret är detsamma för de digitala produkterna som för de tryckta, bidrar den aktuella skattesänkningen till en ökad ekonomisk jämlikhet, men effekten är liten.

Förslaget bedöms inte ha påverkan på integration, brottslighet eller det kommunala självstyret.

³ Pressmeddelande från Storytel den 12 juli 2016 samt från BookBeat den 9 april 2018.

⁴ The Ready Report 2018.

8 Författningskommentar

Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

7 kap.

1 §

I paragrafen regleras skattesatserna. I *tredje stycket punkt 4* ersätts uttrycket läshandikappade med uttrycket personer med läsnedsättning. Ändringen är en anpassning till det uttryck som används i t.ex. 2 kap. 17 § lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I *tredje stycket* läggs en *ny punkt 5* till. Ändringen innebär att mervärdesskatt ska tas ut med 6 procent vid omsättning av sådana produkter som omfattas av de nu gällande punkt 1–4 i samma stycke även när dessa tillhandahålls på elektronisk väg. Det innebär alltså att böcker, tidningar, tidskrifter m.m. beskattas med 6 procent även när de tillhandahålls på elektronisk väg. Sådana tillhandahållanden är mervärdesskatterättsligt anse som omsättning av tjänst.

En förutsättning för att en sådan produkt ska beskattas med den reducerade skattesatsen är att den inte helt eller huvudsakligen består av rörlig bild eller hörbar musik. Det innebär bl.a. att noter som tillhandahålls på elektronisk väg omfattas av tillämpningsområdet. Rörlig bild omfattar allt som kan anses ingå i begreppet videoinnehåll. Förutom videoklipp omfattas även t.ex. filmer, direktsända nyhetsinslag och andra sorters tv-program med eller utan ljud. Det gäller oavsett om dessa skulle anses vara videoinnehåll eller inte. Produkten får inte heller helt eller huvudsakligen vara ägnad åt reklam.

Det följer av EU-domstolens praxis att bestämmelser som innebär avsteg från allmänna regler som t.ex. bestämmelser om reducerade skattesatser ska tolkas restriktivt.

Vid avgränsning av tillämpningsområdet kan ledning tas från förarbetena till sänkningen av mervärdesskattesatsen för böcker, tidning och tidskrifter m.m. (prop. 2001/02:45). Förutom vad som anges där om tillämpningsområdet för bestämmelsen om reducerad skattesats, kan även den omfattande praxis som vuxit fram gällande tillämpningsområdet för den reducerade skattesatsen användas som ledning vid tillämpningen. Viss praxis som finns i dag om tillämpningen av den reducerade skattesatsen för böcker m.m. lägger vikt vid en varas fysiska egenskaper, t.ex. en varas utseende. Denna praxis kan dock inte utan vidare tillämpas vid bedömningen av tillämpningsområdet av den nya bestämmelsen eftersom den avser tjänster. Det avgörande är i stället tjänstens innehåll, funktion och användningsområde. Bedömningen kan då göras utifrån vad den genomsnittlige konsumenten efterfrågar.

Vilka publikationer som omfattas av den nya bestämmelsen får avgöras i varje enskilt fall, men som utgångspunkt bör gälla att de produkter som tillhandahålls på elektronisk väg ska ha samma användningsområde som sådana motsvarade produkter som tillhandahålls på en fysisk bärare. Det innebär att det främst är produkter som består av text och är avsedda för egentlig läsning som omfattas. Det kravet gäller dock inte för t.ex.

målarböcker och bilderböcker. Vidare ska publikationer som består av inläst text och som är avsedda för lyssning omfattas. Det bör inte krävas att innehållet ursprungligen publicerats i tryckt form och att det således finns en tryckt motsvarighet för att produkter som tillhandahålls på elektronisk väg ska omfattas av den nya punkten. Produkten kan således vara framtagen endast för att tillhandahållas på elektronisk väg. Det innebär t.ex. att en tidskrift som endast publiceras på elektronisk väg omfattas av den nya punkten. I det fall det finns en tryckt motsvarighet till en elektronisk publikation krävs således inte heller att den elektroniska publikationen har exakt samma innehåll som den tryckta för att omfattas av bestämmelsen. Det saknar också betydelse om det redaktionella innehållet tillgängliggörs i digital form som en onlinetjänst eller som en nedladdningsbar elektronisk tidning.

Den avgörande skillnaden mellan en produkt som tillhandahålls på elektronisk väg och en produkt som tillhandahålls på en fysisk bärare är det sätt på vilken konsumenten tillgodogör sig innehållet, dvs. sådana skillnader som följer av att produkten tillhandahålls på elektronisk väg i stället för på en fysisk bärare. En bok som tillhandahålls på elektronisk väg ska alltså jämfört med en bok som tillhandahålls på en fysisk bärare främst uppvisa skillnader som t.ex. i typsnitt och sättet som man tillgodogör sig innehållet på, dvs. genom att scrola eller bläddra i innehållet, för att omfattas av bestämmelsen. Det innebär att elektroniska publikationer som får ett annat eller betydligt större användningsområde jämfört med tryckta motsvarigheter inte ska omfattas, t.ex. genom att produkten huvudsakligen innehåller rörlig bild eller musik. Vidare ska tjänster som ger rätt att läsa eller lyssna på elektroniska publikationer under en prenumerationsperiod omfattas av den nya bestämmelsen.

I vissa fall kommer en produkt som tillhandahålls på elektronisk väg få ett betydligt större användningsområde än vad en motsvarande produkt som tillhandahålls på en fysisk bärare har. Sådana produkter bör inte omfattas av denna punkt. Eftersom det avgörande ska vara produktens användningsområde bör t.ex. en karta som tillhandahålls på elektronisk väg, för att omfattas av den nya punkten, gå att använda på samma sätt som t.ex. en atlas utan att den tillförs ytterligare information eller tjänster som innebär att den får ett annat eller betydligt större användningsområde jämfört med en karta som tillhandahålls på en fysisk bärare. De skillnader som finns bör främst vara skillnader som beror på att den tillhandahålls på elektronisk väg i stället för på en fysisk bärare. Kartor som kombineras med ett navigationssystem som t.ex. kan föreslå olika resrutter och lämna information om trafikläget får anses ha ett annat användningsområde än de kartor som avses i punkt 1 i detta stycke. Det kan även finnas andra produkter som i dag beskattas med den reducerade skattesatsen men som vid ett tillhandahållande på elektronisk väg får en annan karaktär och funktion så att den t.ex. anses vara ett spel och därför faller utanför tillämpningsområdet för denna punkt. Databaser som vänder sig till vissa yrkeskategorier och består av t.ex. böcker och annat referensmaterial bör däremot som utgångspunkt kunna anses ha motsvarande användningsområde som tryckta motsvarande produkter.

Vilka produkter som ska omfattas får avgöras från fall till fall. Vid bedömningen av om en viss produkt ska beskattas med den reducerade

skattesatsen bör en bedömning göras utifrån tjänstens innehåll, funktion och användningsområde.

Ändringarna behandlas i avsnitt 5.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli. Äldre bestämmelser ska dock fortfarande gälla för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

DIREKTIV

RÅDETS DIREKTIV (EU) 2018/1713

av den 6 november 2018

om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller mervärdesskattesatser som tillämpas på böcker, tidningar och tidskrifter

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 113,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande ⁽¹⁾,med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande ⁽²⁾,

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

- (1) I rådets direktiv 2006/112/EG ⁽³⁾ föreskrivs att medlemsstaterna får tillämpa reducerade mervärdesskattesatser på publikationer på alla typer av fysiska bärare. En reducerad mervärdesskattesats får dock inte tillämpas på publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg, vilka måste beskattas enligt normalskattesatsen för mervärdesskatt.
- (2) I linje med kommissionens meddelande av den 6 maj 2015 om en strategi för en inre digital marknad i Europa bör medlemsstaterna, för att hålla sig à jour med de tekniska framstegen i den digitala ekonomin, ges möjlighet att anpassa mervärdesskattesatserna för publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg till de lägre mervärdesskattesatserna för publikationer som tillhandahålls på fysiska bärare.
- (3) I kommissionens meddelande av den 7 april 2016 om en handlingsplan för mervärdesskatt angav kommissionen att publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg bör kunna dra nytta av samma förmånliga mervärdesskattesats som publikationer som tillhandahålls på fysiska bärare. I den nyligen avkunnade domen i mål C-390/15 ⁽⁴⁾ bedömde domstolen att tillhandahållande av digitala publikationer på alla typer av fysiska bärare och tillhandahållande av digitala publikationer på elektronisk väg utgör jämförbara situationer. Det är därför lämpligt att införa en möjlighet för alla medlemsstater att tillämpa en reducerad mervärdesskattesats på tillhandahållande av böcker, tidningar och tidskrifter oberoende av huruvida de tillhandahålls på fysiska bärare eller på elektronisk väg. Av samma skäl är det lämpligt att de medlemsstater som för närvarande i enlighet med unionsrätten tillämpar mervärdesskattesatser som är lägre än den minimiskattesats som fastställs i artikel 99 i direktiv 2006/112/EG eller beviljar undantag med rätt till avdrag för den mervärdesskatt som betalats i det föregående ledet för vissa böcker, tidningar eller tidskrifter som tillhandahålls på fysiska bärare tillåts tillämpa samma mervärdesskattebehandling på sådana böcker, tidningar eller tidskrifter när de tillhandahålls på elektronisk väg.
- (4) Sedan den 1 januari 2015 har mervärdesskatt på alla tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg uppburits i den medlemsstat där kunden är baserad. Med tanke på genomförandet av den destinationsbaserade principen är det inte längre nödvändigt att tillämpa normalskattesatsen för publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg för att säkerställa den inre marknadens upprättande och funktion och undvika snedvridning av konkurrensen.
- (5) För att förhindra en utbredd användning av reducerade mervärdesskattesatser för audiovisuellt innehåll bör medlemsstaterna endast ges möjlighet att tillämpa en reducerad skattesats på böcker, tidningar och tidskrifter, om dessa publikationer, oberoende av om de tillhandahålls på fysiska bärare eller på elektronisk väg, inte helt eller huvudsakligen består av musik- eller videoinnehåll.

⁽¹⁾ EUT C 307, 30.8.2018, s. 205.⁽²⁾ EUT C 345, 13.10.2017, s. 79.⁽³⁾ Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1).⁽⁴⁾ Domstolens dom av den 7 mars 2017, RPO, C-390/15, ECLI:EU:C:2017:174, punkt 49.

- (6) Medlemsstaterna bör behålla rätten att fastställa mervärdesskattesatser för publikationer och begränsa tillämpningsområdet för reducerade mervärdesskattesatser, även i fall där digitala publikationer erbjuder samma innehåll, förutsatt att detta kan motiveras objektivt.
- (7) Eftersom målet för detta direktiv, nämligen att ge medlemsstaterna möjlighet att tillämpa samma mervärdesskattesatser på publikationer som tillhandahålls på elektronisk väg som de för närvarande tillämpar på publikationer på alla typer av fysiska bärare, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna, utan snare kan uppnås bättre på unionsnivå, kan unionen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål.
- (8) Direktiv 2006/112/EG bör därför ändras i enlighet med detta.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Direktiv 2006/112/EG ska ändras på följande sätt:

1. I artikel 98.2 ska andra stycket ersättas med följande:

"De reducerade skattesatserna får inte tillämpas på tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg, med undantag av sådana som omfattas av punkt 6 i bilaga III."

2. I artikel 99 ska följande punkt läggas till:

"3. Genom undantag från punkterna 1 och 2 i denna artikel får de medlemsstater som den 1 januari 2017 i enlighet med unionsrätten tillämpade reducerade skattesatser som är lägre än den minimiskattesats som fastställs i denna artikel eller beviljade undantag med rätt till avdrag för den mervärdesskatt som betalats i det föregående ledet för tillhandahållandet av vissa varor som avses i punkt 6 i bilaga III, förutom de skattesatser som avses i artikel 98.1, också tillämpa samma mervärdesskattebehandling i fall där tillhandahållandet sker på elektronisk väg i enlighet med punkt 6 i bilaga III."

3. I bilaga III ska punkt 6 ersättas med följande:

"6. Tillhandahållande, inklusive lån från bibliotek, av böcker, tidningar och tidskrifter, antingen på fysiska bärare eller på elektronisk väg eller bådadera (inbegripet broschyrer, foldrar och liknande trycksaker; bilder-, tecknings- och målarböcker för barn, noter i tryck eller manuskript, kartor och hydrografiska och liknande kartor), förutom publikationer som helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam och publikationer som helt eller huvudsakligen består av videoinnehåll eller hörbar musik."

Artikel 2

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 3

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 6 november 2018.

På rådets vägnar
H. LÖGER
Ordförande

Sammanfattning av promemorian

I promemorian föreslås att mervärdesskattesatsen för elektroniska publikationer sänks till 6 procent. Det innebär att skattesatsen ska sänkas på produkter som tillhandhålls på elektronisk väg och som motsvarar böcker, tidningar och tidskrifter samt andra liknande produkter som i dag beskattas med 6 procent. Produkter som helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam eller helt eller huvudsakligen består av rörlig bild eller hörbar musik ska inte omfattas.

Förslaget föranleder ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200). Förslaget föreslås träda i kraft den 1 juli 2019.

Förslag till lag om ändring mervärdesskattelagen (1994:200)

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200) ska ha följande lydelse

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

1 §

Skatt enligt denna lag tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av andra eller tredje stycket.

Skatten tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för

1. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet,

2. omsättning av sådana konstverk som avses i 9 a kap. 5 §, och som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo,

3. import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 9 a kap. 5–7 §§,

4. omsättning, unionsinternt förvärv och import av sådana livsmedel som avses i artikel 2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 178/2002 av den 28 januari 2002 om allmänna principer och krav för livsmedelslagstiftning, om inrättande av Europeiska myndigheten för livsmedelssäkerhet och om förfaranden i frågor som gäller livsmedelssäkerhet, med undantag för

a) annat vatten som avses i artikel 6 i rådets direktiv 98/83/EG av den 3 november 1998 om kvaliteten på dricksvatten, ändrat genom Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1882/2003, än sådant vatten som tappas på flaskor eller i behållare som är avsedda för försäljning, och

b) spritdrycker, vin och starköl,

5. omsättning av restaurang- och cateringtjänster, med undantag för den del av tjänsten som avser spritdrycker, vin och starköl, och

6. reparationer av cyklar med tramp- eller vevanordning, skor, lädervaror, kläder och hushållslinne.

Skatten tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. omsättning, unionsinternt förvärv och import av följande varor, om inte annat följer av 3 kap. 13 och 14 §§, under förutsättning att varorna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam:

– böcker, broschyrer, häften och liknande alster, även i form av enstaka blad,

– tidningar och tidskrifter,

– bilderböcker, ritböcker och målarböcker för barn,

– musiknoter, samt

– kartor, inbegripet atlas, vägkartor och topografiska kartor,

2. omsättning, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 5, 6, 7 eller 10 samt annan omsättning än för egen verksamhet, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 3 kap. 18 §, allt under förutsättning att programmen och katalogerna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam,

3. omsättning av radiotidningar samt omsättning, unionsinternt förvärv och import av kassettidningar, om inte annat följer av 3 kap. 17 §, och av kassetter eller något annat tekniskt medium som återger en uppläsning av innehållet i en vara som omfattas av 1,

4. omsättning, unionsinternt förvärv och import av en vara som genom teckenspråk, punktskrift eller annan sådan särskild metod gör skrift eller annan information tillgänglig särskilt för *läs-handikappade*, om inte annat följer av 3 kap. 4 §,

4. omsättning, unionsinternt förvärv och import av en vara som genom teckenspråk, punktskrift eller annan sådan särskild metod gör skrift eller annan information tillgänglig särskilt för *personer med läsnedsättning*, om inte annat följer av 3 kap. 4 §,

5. omsättning av sådana produkter som avses i 1–4, om de

a) tillhandahålls på elektronisk väg,

b) inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam, och

c) inte helt eller huvudsakligen består av rörlig bild eller hörbar musik,

5. tillträde till konserter, cirkus-, teater-, opera- eller balett-föreställningar eller andra jämförliga föreställningar,

6. tillträde till konserter, cirkus-, teater-, opera- eller balett-föreställningar eller andra jämförliga föreställningar,

6. tjänster som avses i 3 kap. 11 § 2 och 4 om verksamheten inte bedrivs av och inte heller fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

7. tjänster som avses i 3 kap. 11 § 2 och 4 om verksamheten inte bedrivs av och inte heller fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

7. tillträde till och förevisning av djurparker, förevisning av naturområden utanför tätort samt av nationalparker, naturreservat, nationalstadsparker och Natura 2000-områden,

8. tillträde till och förevisning av djurparker, förevisning av naturområden utanför tätort samt av nationalparker, naturreservat, nationalstadsparker och Natura 2000-områden,

8. upplåtelse eller överlåtelse av rättigheter som omfattas av 1, 4 eller 5 § lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk, dock inte när det är fråga om fotografier, reklam-alster, system och program för automatiskdatabehandling eller

9. upplåtelse eller överlåtelse av rättigheter som omfattas av 1, 4 eller 5 § lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk, dock inte när det är fråga om fotografier, reklam-alster, system och program för automatisk databehandling eller

film, videogram eller annan jämförlig upptagning som avser information,

9. upplåtelse eller överlåtelse av rättighet till ljud- eller bildupptagning av en utövande konstnärs framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk,

10. omsättning av tjänster inom idrottsområdet som anges i 3 kap. 11 a § första stycket och som inte undantas från skatteplikt enligt andra stycket samma paragraf, och

11. personbefordran utom sådan befordran där resemomentet är av underordnad betydelse.

film, videogram eller annan jämförlig upptagning som avser information,

10. upplåtelse eller överlåtelse av rättighet till ljud- eller bildupptagning av en utövande konstnärs framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk,

11. omsättning av tjänster inom idrottsområdet som anges i 3 kap. 11 a § första stycket och som inte undantas från skatteplikt enligt andra stycket samma paragraf, och

12. personbefordran utom sådan befordran där resemomentet är av underordnad betydelse.

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2019.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden kommit in från Föreningen för Sveriges kulturtidskrifter, Företagarna, Förvaltningsrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Karlstad, Göteborgs universitet (Institutionen för journalistik, medier och kommunikation, Nordicom), IT- och Telekomföretagen, Kammarrätten i Sundsvall, Konkurrensverket, Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd (KLYS), Läromedelsföretagen, Myndigheten för kulturanalys, Myndigheten för press, radio och tv, Myndigheten för tillgängliga medier, Regelrådet, Skatteverket, Statens kulturråd, Svensk biblioteksförening, Svenska Fotografers Förbund, Svenska Förläggareföreningen, Svenska Journalistförbundet, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Annonörer, Sveriges Författarförbund, Sveriges Läromedelsförfattareshöjningsförbund, Sveriges Tidskrifter och TU Medier i Sverige.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Grafiska Företagen, Nordiska Oberoende Förlags Förening, NOFF, Näringslivets Skattedelegation, Publicistklubben, Svensk Digital Handel, Svenska Bokhandlareföreningen, Föreningen Svenska tecknare och Tillväxtverket.

Därutöver har yttranden kommit in från FAR, Sveriges Television och Friskolornas Riksförbund.