

# Høyringsnotat – Meirverdiavgiftsfritak for elektroniske publikasjonar

---

## Innleiing

Regjeringa tek sikte på å innføre fritak for meirverdiavgift for elektroniske bøker og tidsskrift, jf. Prop. 1 LS (2018-2019) Skatter, avgifter og toll 2019 kapittel 36. Regjeringa vil komme tilbake til endelig forslag i Revidert nasjonalbudsjett 2019. Dersom EFTAs overvakingsorgan (ESA) ikkje har innvendingar kan fritaket innførast frå 1. juli 2019.

På vegne av Finansdepartementet legg Skattedirektoratet med dette fram forslag til reglar om meirverdiavgiftsfritak for elektroniske utgåver av tidsskrift og om meirverdiavgiftsfritak for elektroniske bøker.

## Gjeldande rett

Hovudregelen er at omsetning av varer og tenester er meirverdiavgiftslagde med ein alminneleg sats på 25 prosent. Etter gjeldande rett er aviser, bøker og tidsskrift fritatt for meirverdiavgift på nærare vilkår, jf. meirverdiavgiftslova §§ 6-1, 6-3 og 6-4. Desse meirverdiavgiftsfritaka er frå innføringa av meirverdiavgift i Noreg og då grunna i yringsfridomen og eit ønskje om å styrke den norske litteraturen og det norske språket. Fritaka er avgrensa til å gjelde publikasjonar som er trykte på papir samt lydbøker.

Omsetning av elektroniske bøker og tidsskrift skal etter gjeldande rett avgiftsreknast med 25 prosent, på same måte som alle andre elektroniske tenester enn elektroniske nyheitstenester.

### *Avgrensing av fritaket for tidsskrift*

Meirverdiavgiftsfritaket for trykte tidsskrift, jf. meirverdiavgiftslova § 6-3, er i meirverdiavgiftsforskrifta § 6-3-1 avgrensa slik:

- Med tidsskrift menes enhver annen publikasjon enn avis dersom
- a) den kommer ut periodisk med minst to nummer i året etter en fast utgivelsesplan
  - b) den er nummerert og er ledd i en ikke tidsbegrenset rekke
  - c) den omsettes til en forhåndsbestemt pris eller utdeles til foreningsmedlemmer og
  - d) alle numrene har samme tittel.

Vidare er fritaket avgrensa til å gjelde for omsetning av tidsskrift som hovudsakleg (minst 80 %) vert omsette til faste abonnentar eller hovudsakleg vert delt ut til

foreiningsmedlemmer. Tidsskrift med overvegande politisk, litterært eller religiøst innhald er også fritatt.

Meirverdiavgiftsforskrifta § 6-3-2 inneheld ei konkret opplisting av publikasjonar som likevel ikkje er å sjå på som tidsskrift, mellom anna kalendrar, notehefter, utstillingsprogram, trafikkruiter og prislister.

Utgevarar av tidsskrift som er omfatta av fritaket har plikt til å registrere seg i Meirverdiavgiftsregisteret, og har frådragsrett for inngåande meirverdiavgift.

Fritaket gjeld berre i siste omsetningsledd.

Store deler av pressa som er knytta til veker- og månadsblad oppfyller ikkje desse vilkåra for fritak, då ein for stor del av opplaget vert selt i laussal og ikkje i abonnement. Dei svarar difor etter gjeldande reglar 25 prosent meirverdiavgift av omsetninga.

#### *Avgrensing av fritaket for bøker*

Omsetning av trykte bøker er etter gjeldande reglar fritatt for meirverdiavgift i siste omsetningsledd. Fritaket gjeld tilsvarande for parallellutgåver av bøker utgitt som lydbøker.

Meirverdiavgiftsforskrifta § 6-4-2 inneheld ei konkret opplisting av publikasjonar som likevel ikkje er å sjå på som bøker, mellom anna brosjyrar, instruksar, vedtekter, lover og forskrifter, kurskatalogar, almanakkar, utstillingsprogram, notehefter, biletrykk, trafikkruiter og prislister.

Fritaket gjeld ikkje publikasjonar som vert selde saman med ei vare av anna slag og som inngår som ein del av ei felles vareeining.

Trykking av bøker er fritatt for meirverdiavgift dersom oppdragsgjevaren skal dele ut heile opplaget gratis eller oppdragsgjevaren sitt vidareasal er av så lite omfang at oppdragsgjevaren ikkje blir registreringspliktig i Meirverdiavgiftsregisteret. Fritaket gjeld tilsvarande for framstilling av parallellutgåver av bøker utgitt som lydbøker.

#### *Avgrensing av fritaket for elektroniske nyheitstenester*

Med verknad frå 1. mars 2016 vart det gjort ei lovendring som inneber meirverdiavgiftsfritak for elektroniske nyheitstenester slik at nyheiter no vert avgiftsmessig likt behandla uavhengig av distribusjonsteknologi.

Elektroniske nyheitstenester er i meirverdiavgiftsforskrifta § 6-2-1 definert slik:

Med elektroniske nyhetstjenester menes elektroniske tjenester som:

- a) i hovedsak inneholder en bred dekning av nyhets- og aktualitetsstoff
- b) er rettet mot allmennheten
- c) har en ansvarlig redaktør
- d) publiseres ukentlig eller oftere

Bakgrunnen for fritaket for elektroniske nyheitstenester er den same som gjeld for fritaket for papiraviser i § 6-1 (ytringsfriheit, norsk språk), samt at det var ei ugrunna avgiftsmessig

forskjellsbehandling av nyheiter avhengig av distribusjonsteknologi. Fritaket for elektroniske nyheitstenester er difor meint å supplere fritaket for papiraviser slik at alle medium som hovudsakleg inneheld nyheits- og aktualitetsstoff, vert fritatt for meirverdiavgift uavhengig av plattform, dvs. nyheiter på pc, mobiltelefon, nettbrett, radio og fjernsyn.

Sjølv om fritaket er grunna blant anna i ønsket om å bevare det norske språket, vil det også omfatte utanlandske medium. Fritaket omfattar ikkje tenester som vert omsette separat via elektroniske nyheitstenester, for eksempel annonser, reklame, film, musikk, tilgang til vin- og matklubbar mv.

Nyheitstenester som vert formidla via fjernsyn vil vere omfatta, sidan fritaket skal omfatte alle elektroniske nyheitstenester uavhengig av distribusjonsteknologi. Ved omsetning av nyheitsbaserte TV-kanalar saman med andre TV-kanalar (kanalpakkar) må fakturaen splittast slik at kvar enkelt TV-kanal vert vurdert særskilt etter meirverdiavgiftsreglane. Hovudsakskriteriet i meirverdiavgiftsforskrifta § 6-2-1 bokstav a vil ikkje gjelde for vurderinga av kanalpakken, men for den enkelte TV-kanalen.

## Direktoratet sine vurderingar og forslag

Det gjeld fritak for trykte tidsskrift og bøker, medan den alminnelege satsen på 25 prosent gjeld for omsetning av elektroniske tidsskrift og bøker. Omsynet til lik avgiftsbehandling av bøker og tidsskrift uavhengig av distribusjonsform taler for at elektroniske tidsskrift og bøker får fritak for meirverdiavgift.

Direktoratet føreslår difor fritak for elektroniske utgåver av tidsskrift og elektroniske bøker på nærare vilkår.

### *Elektroniske utgåver av tidsskrift*

Direktoratet føreslår å innføre fritak for elektroniske utgåver av trykte tidsskrift. I tråd med omtalen i Prop. 1 LS (2018-2019) Skatter, avgifter og toll 2019 kapittel 35 gjer vi framlegg om at det vert sett som vilkår for fritak at det føreligg eit friteke trykt tidsskrift for at den elektroniske utgåva skal oppnå fritak. Fritaket for ei elektronisk utgåve av tidsskrift er altså i samsvar med nemnde proposisjonen avleidd av fritaket på det trykte tidsskriftet.

Det er ikkje ønskeleg å avgrense eit fritak for elektroniske tidsskrift til å berre gjelde pdf-filer av den trykte utgåva, og direktoratet føreslår difor ikkje å ta inn ei slik avgrensing. Den elektroniske utgåva treng ikkje å vere identisk med det trykte tidsskriftet så lenge det kan seiast å vere same tidsskrift. Forslaget set difor som vilkår at den elektroniske utgåva nyttar same varemerke, og har same utgjevar og ansvarlige redaktør som det trykte tidsskriftet, sjå forslag til ny meirverdiavgiftsforskrift § 6-4-1 første ledd bokstav d.

Direktoratet har ikkje føreslått å regelfeste krav om at den elektroniske utgåva av tidsskriftet har same målgruppe og innhaldsprofil som det trykte tidsskriftet då vi legg til grunn at dette vil vere ein følge av bruken av same varemerke.

Derimot føreslår vi å setje som vilkår at den elektroniske utgåva har same utgjevingsplan som det trykte tidsskriftet, sjå forslag til ny meirverdiavgiftsforskrift § 6-4-1 første ledd bokstav d. Grunnen til dette er at det elles lett ville oppstå avgrensvanskar for om det kan seiast å vere same tidsskrift.

Direktoratet føreslår også at den elektroniske utgåva må oppfylle dei tradisjonelle kjenneteikna på eit tidsskrift, som periodisk utgjeving etter ein *fast plan* i ei ikkje tidsavgrensa rekke, sjå forslag til ny meirverdiavgiftsforskrift § 6-4-1 første ledd bokstav b og c. Direktoratet legg til grunn at vilkåret om fast utgjevingsplan vil gje ei avgrensing mot foreiningar (utgjevar av foreiningstidsskrift) som nyttar sosiale media til å informere medlemmane løpande om aktivitetar og hendingar. Forslaget inneber vidare at kravet om nummerering vert vidareført, då dette synleggjer for kjøparen den regelfesta plikta til planmessig publisering. Vi er noko i tvil om disse vilkåra vil vanskeleggjere bruk av enkelte aktuelle eller framtidige plattformer og distribusjonsteknologi. Vi ber om høyringsinstansane sitt syn.

Direktoratet føreslår at det ikkje vert sett krav om førehandsbestemt pris, då dette ville stenge for abonnementsordningar der fleire tidsskrift inngår i ein pakke. Slike abonnementsordningar skaper utfordringar for alle typar elektroniske publikasjonar, og vert omtalt samla nedanfor. Fritaket for elektroniske utgåver av tidsskrift vil også omfatte parallellutgåver av trykte tidsskrift som vert utgitt elektronisk, og direktoratet finn det ikkje naudsynt å presisere dette i lovteksten.

Gjeldande tidsskriftdefinisjon er ikkje avgrensa til medium basert på tekst. Vi føreslår at eit fritak for elektroniske utgåver av tidsskrift vert knytta til dokumentfiler med tekst og stillbilde. Dette inneber at tidsskrift som inneheld noko lyd og film fell utanfor fritaket. Grunnen er at fritaket i størst mogleg grad skal samsvare med fritaket for trykte tidsskrift. Vi ber om høyringsinstansane sitt syn.

Fritaket for trykte tidsskrift er avgrensa til å gjelde i siste omsetningsledd, og tilsvarende bør gjelde for elektroniske utgåver av tidsskrift. Eit slikt nytt fritak må avgrensast mot fritaket for elektroniske nyheitstenester, då dette gjeld omsetning i alle ledd, sjå forslag til ny meirverdiavgiftsforskrift § 6-4-1 første ledd bokstav a.

### *Elektroniske bøker*

Direktoratet føreslår å innføre eit meirverdiavgiftsfritak også for elektroniske bøker.

Vi føreslår at det vert teke inn ein definisjon av elektroniske bøker som dokumentfiler med tekst og stillbilde. Dette inneber at bøker som inneheld noko lyd og film fell utanfor fritaket. Dette for at fritaket i størst mogleg grad skal samsvare med fritaket for trykte bøker. Vi ber om høyringsinstansane sitt syn.

Det gjeldande fritaket for lydbøker set som vilkår at det finnast ei parallell trykt bok. Vi finn ikkje å ville setje eit slikt vilkår for elektroniske bøker fordi det ikkje er uvanleg å gje ut elektroniske bøker utan at det vert utgjeve ein trykt versjon.

Gjeldande fritak for trykte bøker gjeld ikkje for tilfelle der bøker vert selde saman med ei vare av eit anna slag og som inngår i ei felles vareeining. Også for elektroniske bøker kan det vere aktuelt med abonnementsordningar der fleire bøker og eventuelt tidsskrift og aviser inngår i ein pakke, sjå omtale av dette nedanfor.

Elles føreslår vi å avgrense eit fritak for elektroniske bøker på same måte som trykte bøker ved at det vert teke inn ei avgrensing mot tenester med eit innhald som nemnt i gjeldande meirverdiavgiftsforskrift § 6-4-2.

For verksemder som ikkje er registreringspliktige i Meirverdiavgiftsregisteret, vil det oppstå avgiftsbelastning for produksjonskostnader der desse vert skaffa eksternt. For trykte tidsskrift er det gjort fritak for trykkekostnader i slike tilfelle. Direktoratet føreslår at det vert gjort fritak for framstillingskostnader for elektroniske bøker som skal publiserast gratis eller vidaresalet er så lite at omsetninga ikkje vil overstige beløpsgrensa for registrering, jf. forslaget § 6-6 tredje ledd.

#### *Abonnementsordningar med avgiftspliktige og avgiftsfrie ytingar*

Enkelte aktørar i marknaden tilbyr samleabonnement som inneheld fleire elektroniske publikasjonar, og desse kan ha ulik avgiftsstatus ettersom dei går inn under gjeldande fritak for elektroniske nyheitstenester eller ikkje. Gjeldande reglar gjev ikkje høve til å sjå på dette som ei samla yting, og det må gjerast ei fordeling av vederlaget med avgiftsmessig handtering av kvar enkelt publikasjon. Ei slik oppsplitting kan innebere betydelige administrative kostnader, samstundes som meirverdiavgiftsplikta kan variere frå heilt ubetydeleg til den dominerande delen.

Dersom det vert gjort fritak for elektroniske bøker og tidsskrift, vil også samleabonnement med slike publikasjonar få denne utfordringa.

Direktoratet ønsker ut ifrå dette å legge til rette for ei forenkla avgiftshandtering av slike samleabonnement, og føreslår at fritaka for elektroniske publikasjonar vert avgrensa mot desse tilfella. Forslaget inneber at dersom abonnementet omfattar eit enkelt element som ikkje er friteke, skal heile abonnementet fakturerast med meirverdiavgift. For private kjøparar og næringsdrivande som ikkje har frådragsrett, vil dette innebere ei auka avgiftsbyrde. Tilbydarar av abonnement vil uansett ha høve til å fakturere kvar publikasjon for seg slik som i dag, og rekne meirverdiavgift berre av dei publikasjonane som fell utanfor fritaksreglane.

Dette vil også forenkla avgiftshandsaminga for offentlege verksemder og næringsdrivande som kjøper slike abonnement frå utlandet og difor har plikt til å sjølv innberette meirverdiavgift på kjøpet etter meirverdiavgiftslova § 3-30. Slike abonnement kan omfatte eit stort tal publikasjonar med ulikt innhald, som etter gjeldande reglar skal vurderast som separate ytingar. Ressursbruken for å oppnå ei korrekt avgiftsfastsetting vil vere betydeleg etter gjeldande reglar, samstundes som provenyinngangen er liten fordi dei avgiftspliktige næringsdrivande har frådragsrett og offentlege verksemder får kompensasjon for meirverdiavgift. Ved å halde slike samleabonnement utanfor fritaket oppnår ein ei forenkla avgiftshandsaming, samt at reglane vert like for elektroniske nyheitstenester og elektroniske utgåver av tidsskrift.

Avgrensing for tilfelle der fritekne elektroniske publikasjonar vert omsette saman med varer eller tenester som ikkje er fritekne for meirverdiavgift er teke inn i regelen for elektroniske tidsskrift i forslaget til ny § 6-4 andre ledd og for elektroniske bøker i forslaget til ny § 6-6 andre ledd. Vidare føreslår vi tilsvarende regel i fritaket for elektroniske nyheitstenester i forslag til ny § 6-2 andre ledd.

Vi ber om høyringsinstansane sitt syn på om det er ønskelig med ei slik særregulering for samleabonnement.

## **Administrative og økonomiske konsekvensar**

Meirverdiavgiftsfritak for elektroniske bøker og tidsskrift vil gje avgiftslette for bransjen og proveny tap for staten. Innføring av meirverdiavgiftsfritak for elektroniske bøker og tidsskrift frå 1. juli 2019 er anslått å medføre eit samla proveny tap på om lag 20 mill. kroner påløpt og 17 mill. kroner bokført i 2019. Provenytapet vil truleg auke over tid fordi omsetning av elektroniske publikasjonar er aukande.

Sidan meirverdiavgiftsregelverket er basert på eigendeklarering, vil bransjen få auka administrative kostnader med regelendringa gjennom avklaring av grensespørsmål og utvikling av måtar å innrette bokføringa slik at det går fram at avgiftshandteringa er i samsvar med meirverdiavgiftsreglane. At bransjen ikkje lenger må skilje mellom trykte tidsskrift og bøker som skal ha nullsats og elektroniske bøker og tidsskrift som skal ha 25 prosent meirverdiavgift, kan redusere dei administrative kostnadane noko.

For skatteetaten legg vi til grunn at dei administrative konsekvensane vert størst i oppstarten i samband med avklaringar av avgiftsplikta. Dette inneber rettleiingsarbeid overfor norske og utanlandske næringsdrivande, samt informasjonstiltak og opplæring av etaten sine tilsette. Kompleksiteten vil kunne medføre tidkrevjande saksbehandling (både av skriftlege spørsmål, bindande førehandsuttaler og kontrollar) samt fleire klagesaker.

## Forslag til regelendringar

Departementet føreslår at fritaket for elektroniske utgåver av tidsskrift og elektroniske bøker vert gjennomført slik det går fram nedafor. Nye paragrafar om fritak for elektroniske tidsskrift og bøker fører til forskyvingar i dei etterfølgjande paragrafane i meirverdiavgiftslova og - forskrifta. Dette er ikkje tatt inn her.

### *Elektroniske nyheitstenester*

Merverdiavgiftsloven § 6-2:

§ 6-2 annet ledd skal lyde:

(2) Fritaket gjelder ikke dersom den elektroniske nyhetstjenesten omsettes sammen med varer og tjenester som ikke er fritatt for merverdiavgift etter kapittel 6.

Gjeldende § 6-2 annet ledd blir nytt tredje ledd.

### *Elektroniske tidsskrift*

Merverdiavgiftsloven § 6-4 skal lyde:

§ 6-4 *Elektroniske tidsskrift*

(1) Omsetning av elektroniske utgåver av tidsskrift som er fritatt for merverdiavgift etter § 6-3, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd.

(2) Fritaket gjelder ikke dersom det elektroniske tidsskriftet omsettes sammen med varer og tjenester som ikke er fritatt for merverdiavgift etter kapittel 6.

(3) Departementet kan gi forskrift om hva som menes med elektroniske utgåver av tidsskrift og om vilkår for fritak.

Merverdiavgiftsforskriften § 6-4-1 skal lyde:

§ 6-4-1 *Elektroniske utgåver av tidsskrift*

(1) Med elektroniske utgåver av tidsskrift menes dokumentfiler med tekst og stillbilder som

- a) ikke er en elektronisk nyhetstjeneste
- b) kommer ut periodisk med minst to nummer i året etter en fast utgivelsesplan
- c) er nummerert og er ledd i en ikke tidsbegrenset rekke
- d) omsettes under samme varemerke, med samme utgiver, ansvarlige redaktør og utgivelsesplan som et tidsskrift fritatt etter merverdiavgiftsloven § 6-3.

### *Elektroniske bøker*

Merverdiavgiftsloven § 6-6 skal lyde:

§ 6-6 *Elektroniske bøker*

(1) Omsetning av elektroniske bøker er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd.

(2) Fritaket gjelder ikke dersom den elektroniske boka omsettes sammen med elektroniske varer og tjenester som ikke er fritatt for merverdiavgift etter kapittel 6.

(3) Tjenester som gjelder fremstilling av elektroniske bøker er fritatt for merverdiavgift dersom oppdragsgiveren skal publisere den elektroniske boken gratis eller oppdragsgiverens videresalg er av så lite omfang at oppdragsgiveren ikke blir registreringspliktig etter § 2-1 første ledd.

(4) Departementet kan gi forskrift om hva som menes med elektroniske bøker og om vilkår for fritak.

Merverdiavgiftsforskriften § 6-6-1 skal lyde:

§ 6-6-1 *Elektroniske bøker*

(1) Med elektroniske bøker menes dokumentfiler med tekst og stillbilder som ikke er elektroniske nyhetstjenester eller elektronisk utgave av tidsskrift.

(2) Fritaket omfatter ikke tjenester med et innhold som nevnt i § 6-5-2.