



SÖKANDE

[REDACTED]

OMBUD

[REDACTED]

MOTPART

Riksskatteverket

SAKEN

Mervärdesskatt

Ansökningen: BILAGA 1 (4 s.).

I ärendet har nr 1/97 av publikationen [REDACTED] getts in.

Skatterättsnämnden beslutar följande.

FÖRHANDBESKED

Fråga 1

Hela upplagan av publikationen [REDACTED] utgör periodiskt medlemsblad i mervärdesskattehänseende. [REDACTED] AB:s omsättning av tjänster avseende framställning av publikationen är därför i sin helhet undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2 mervärdesskattelagen (1994:200), ML.

MOTIVERING

Från skatteplikt enligt ML undantas omsättning av periodiska medlemsblad eller periodiska personaltidningar när en sådan publikation tillhandahålls någon gratis eller mot ersättning tillhandahålls utgivaren, medlemmar eller anställda (3 kap. 13 § ML). Sådana publikationer anses som periodiska om de enligt utgivningsplan utkommer med normalt minst fyra nummer om året (3 kap. 16 § ML). Också omsättning av tjänster som avser framställning av publika-

Dnr 15-97/I

tioner av angivet slag eller tjänster som tillhandahålls av framställaren i samband med framställningen såsom distribution av upplagan, undantas från skatteplikt (3 kap. 19 § första stycket 2 ML).

Någon särskild definition av vad som avses med ett medlemsblad finns inte i ML. Undantag från skatteplikt för sådana varor vid den indirekta beskattningen förekom redan i den fr.o.m. år 1960 gällande förordningen (1959:507) om allmän varuskatt. I denna avsågs med medlemsblad närmast publikationer, som gavs ut i rent informativt syfte för medlemmar i en sammanslutning och som i regel ej förekom i den allmänna handeln utan var förbehållna medlemmarna eller andra med närmare anknytning till det område, som tidskriften företrädde. Anknytningen av beskattningen på området till en entydig, lätt konstaterbar omständighet gjordes genom att från beskattningen undanta sådana periodiskt utgivna medlemsblad, vilka tillhandahölls medlemmarna utan att särskild avgift debiterades. Av praktiska skäl gjordes ingen skillnad i beskattningshänseende mellan avgiftsfria exemplar till medlemmar eller gratisexemplar till utomstående (se 10 § 1 mom. 7 förordningen om allmän varuskatt jämte anvisningar samt prop. 1959:162 s. 190).

Vid övergången från den allmänna varuskatten till ett mervärdesskattesystem överfördes undantaget för medlemsblad till den numera upphävda lagen (1968:430) om mervärdesskatt och medlemsbladen undantogs således i det nya systemet från skatteplikt (8 § 6 i den upphävda lagen). Departementschefen anförde att undantaget borde innebära, att utgivaren fick den tryckta upplagan levererad skattefritt och att utgivarens försäljning av publikationen blev skattefri (prop. 1968:100 s. 108). I en bindande förklaring angående tillämpning av bestämmelsen uttalade dåvarande Riksskattenämnden bl.a. att om en publikation, även om den i övrigt uppfyllde vissa närmare angivna villkor för ett medlemsblad, förekom i allmänna handeln eller genom prenumeration eller på annat liknande sätt till mer än 25 procent av den totalt tillhandahållna upplagan försålde till utomstående kunde publikationen inte till någon del av upplagan betraktas som medlemsblad (se Riksskattenämndens meddelanden, Mervärdesskatt, 1969:31:10).

Det i sak alltjämt gällande innehållet fick bestämmelsen såvitt nu är aktuellt genom lagstiftning 1973 varvid 8 § 6 lagen om mervärdesskatt ändrades (SFS 1973:928). Bestämmelsen (sedermera 8 § 10) överfördes med endast redaktionella ändringar till nuvarande ML (prop. 1993/94:99 s. 154). Regleringen av beskattningen av medlemsbladen enligt 1973 års lagstiftning innebar att upplagan till medlemmar alltid blev skattefri och att beskattning kunde uppkomma endast av de till utomstående försålda exemplaren (prop. 1973:163 s. 128). I det betänkande som låg till grund för lagstiftningen gjordes vissa uttalanden om bestämningen av en sammanslutnings syfte och ett medlemsblads innehåll för att underlätta tillämpningen

Dnr 15-97/I

(Mervärdeskatteutredningen: Översyn av mervärdeskatten Del 1, Ds Fi 1973:3 s. 124 f.) Utredningen konstaterade dock att begreppet medlemsblad knappast kunde beskrivas på ett enkelt och otvetydigt sätt och avstod från att föreslå en närmare bestämning av begreppet i lagtexten. För att underlätta för tryckerierna att avgöra frågan om skattefrihet för medlemsbladen föreslog utredningen dock att hänsyn härvid inte skulle behöva tas till publikationernas spridning. Oberoende av om en publikation i viss omfattning spreds till andra än medlemmarna borde den likväl kunna anses som ett skattefritt medlemsblad vid leveransen från tryckeriet. Departementschefen biträdde utredningens förslag (prop. 1973:163 s. 128).

Nämnden gör följande bedömning.

[REDACTED] har ett sådant innehåll med anknytning till högre studier och de områden inom arbetslivet som de [REDACTED] och anslutna [REDACTED] företräder att den får anses utgiven i ett informativt syfte till studerandemedlemmarna i förbunden och organisationerna och därmed som sådan vara hänförlig till ett medlemsblad i mervärdeskattehänseende.

Fråga är då om publikationens karaktär av medlemsblad helt eller delvis går förlorad när, som Riksskatteverket angett, endast 30 procent av upplagan delas ut till [REDACTED] eller anslutna organisationer medan den i övrigt i syfte att rekrytera nya medlemmar delas ut till andra studerande.

Enligt bestämmelsen om medlemsblad kan som nämnts ovan en sådan publikation delas ut gratis till den som inte är medlem utan att den därigenom upphör att vara undantagen från skatteplikt. Någon gräns för hur stor denna gratisutdelning får vara har inte angetts i lagen eller dess förarbeten men det får i och för sig antas ha varit förutsatt att sådan utdelning förekom endast i begränsad omfattning. Av det som ovan redovisats om bestämmelsens tillkomst framgår emellertid att karaktären av medlemsblad enligt ML före 1973 års lagstiftning, då dessa kunde säljas skattefritt till utomstående, gick förlorad först om publikationen förekom i allmänna handeln eller eljest om en relativt stor del av upplagan var föremål för försäljning till utomstående. Det kan antas att en sådan försäljning ansetts indikera att publikationen hade ett innehåll av mer allmänt intresse liknande populär- och fackpress och inte i huvudsak enbart riktade sig till en medlemskrets intresserad av föreningsangelägenheter och liknande. Det sista har inte samma giltighet när det gäller gratisutdelning och något uttalande motsvarande det om försäljning har inte gjorts beträffande sådan utdelning. Mot denna bakgrund får i ett sådant fall publikationens funktion som informationsbärare till medlemmar i en sammanslutning anses mer avgörande för bedömningen av om ett medlemsblad föreligger än omfattningen av spridningen (jfr också RÅ 1980 Aa 132 och RÅ 1972 A 82). Nämnden finner därför att om en publikation fyller nämnda in-

Dnr 15-97/I

formationsfunktion, det saknas stöd för att undanta del av upplagan från skattefriheten därför att publikationen också delas ut gratis - om än i stor omfattning som i det förevarande fallet - till andra än medlemmar och därmed utnyttjas som information om sammanslutningens verksamhet och för att bredda medlemsunderlaget. För att behandla upplagan av publikationen som en helhet i mervärdesskatt-hänseende talar också ovannämnda praktiska överväganden bakom bestämmelserna om gratistillhandahållanden till utomstående (jfr också dåvarande Riksskattenämndens ovannämnda bindande förklaring).

Med hänsyn till svaret på fråga 1 förfaller fråga 2.

HUR MAN ÖVERKLAGAR M.M.

Upplysningar om hur man överklagar ett förhandsbesked och om tillämpligheten av beskedet finns i BILAGA 2.

På nämndens vägnar