



Uttalelse om god bokføringsskikk GBS 5

Vedtatt 2. mai 2006. Endret 12. mars 2007, 10. desember 2007.

Utstedelse av salgsdokumentasjon for rabatter, markedsstøtte mv.

Spørsmål

Hvem skal utstede salgsdokumentasjon for rabatter, bonus, markedsstøtte, hyllestøtte mv?

Lov og forskrift

Etter bokføringsloven § 10 skal dokumentasjon utstedes med et korrekt og fullstendig innhold. Bokføringsforskriften § 5-2-1 første ledd krever at salgsdokumentasjon skal utstedes av selger, med mindre annet er bestemt i lov eller forskrift. Kjøper kan utstede dokumentasjonen når selger ikke er bokføringspliktig.

Følgende bokføringspliktige kjøpere kan utstede salgsdokumentasjon på vegne av selger, jf. forskriften § 5-2-1 tredje ledd:

- a) foreninger og samvirkelag som hovedsakelig tilvirker eller forhandler produkter fra medlemmenes fiske, skogbruk eller gårdsbruk med binæringer, samt hagebruk, gartneri, husdyrhold og reindrift, og som foretar avregning ved alle sine kjøp av produkter fra medlemmer og ikke-medlemmer
- b) andre tilvirkere eller forhandlere som kjøper opp produkter som nevnt i bokstav a) direkte fra produsent og som har tillatelse til å anføre avgift i salgsdokumentet etter merverdiavgiftsforskriften § 15-14-1 tredje ledd
- c) husflidsutsalg som kjøper produkter fra hjemmeprodusenter av håndverks- og husflidsarbeid
- d) andre forretninger som kjøper opp produkter som nevnt i bokstav c) og som har tillatelse til å anføre avgift i salgsdokumentet etter merverdiavgiftsforskriften § 15-14-2
- e) kjøpere som helt eller delvis beregner omfang, vekt, kvalitet eller lignende som grunnlag for utbetaling av provisjon eller annet vederlag til selgeren. Salgsdokumentet skal i tilfelle utstedes av kjøper på grunnlag av en skriftlig, underskrevet avtale om dette. Avtalen skal oppbevares av både kjøper og selger. Det skal fremgå av salgsdokumentet at det er utstedt av kjøper. Kjøperen skal dessuten oppbevare annen dokumentasjon som underbygger salgsdokumentets innhold i 3 år og 6 måneder etter regnskapsårets slutt. Kjøperen skal, ved jevnlig å ta utskrift fra Enhetsregisteret eller lignende, dokumentere om selgeren er registrert i Merverdiavgiftsregisteret.

Bokføringspliktige kjøpere som utsteder salgsdokumentasjon på vegne av selger etter forskriften § 5-2-1 tredje ledd kan i stedet for fortløpende nummerering av hver enkelt selgers salgsdokument, anføre i salgsdokumentet hvor mye som er avregnet overfor vedkommende selger hittil i regnskapsåret, jf. bokføringsforskriften § 5-1-3 annet ledd.

Etter bokføringsforskriften § 5-2-9 kan Skattedirektoratet ved enkeltvedtak gjøre ytterligere unntak fra bestemmelsen om at salgsdokumentasjon skal utstedes av selger.

Vurdering

Etter bokføringsreglene skal selger utstede salgsdokumentasjon. Det er da naturlig at dokumentasjon knyttet til salgsinntektsreduksjoner skal utstedes av den bokføringspliktige som har hatt salget. Dette vil gjelde blant annet bonuser og rabatter. Det fremgår ikke direkte av ordlyden i bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje ledd bokstav e) at salgsdokument for salgsinntektsreduksjoner kan utstedes av kjøper. Det følger imidlertid av intensjonen med bestemmelsen at i den grad det er kjøper som helt eller delvis sitter med beregningsgrunnlaget, skal salgsdokumentet kunne utstedes av kjøper. Det er en forutsetning at ikke selger i tillegg sitter med hele beregningsgrunnlaget. Dersom det er tilfelle, må det søkes om dispensasjon etter forskriften § 5-2-9 for at kjøper skal kunne utstede dokumentasjonen.

Dersom kjøper har utstedt salgsdokumentasjonen etter bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje ledd, kan kjøper også utstede dokumentasjonen for salgsinntektsreduksjonene.

Spørsmålet er videre om markedsstøtte, hyllestøtte mv. er en reduksjon av tidligere salg eller betaling for en tjeneste. Markedsstøtte, hyllestøtte mv. har klare likhetstrekk med reklametjenester. Dersom selger av varen for eksempel betaler for en gunstig plassering av varen hos kjøper eller betaler for kjøpers markedsaktiviteter for selgers produkter, anses dette som tjenesteleveranse fra kjøper. Det vil da være selger av reklametjenestene som skal utstede salgsdokumentasjonen. I den grad det kun er kjøper som helt eller delvis sitter med beregningsgrunnlaget for reklametjenesten, kan salgsdokumentet utstedes av kjøper etter bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje ledd bokstav e).

Konklusjon

Det må i hvert enkelt tilfelle vurderes om rabatter, bonuser, markedsstøtte, hyllestøtte mv. er en

- rabatt på tidligere salg, eller
- betaling for en tjeneste.

Dersom dette er ment som en ren rabatt på tidligere salg, skal salgsdokumentasjonen i utgangspunktet utstedes av den som gir rabatten/bonusen, dvs. selger av varene/tjenestene rabatten er knyttet til. Dette gjelder selv om rabatten/bonusen avregnes en gang i året. I de tilfeller selger bare delvis innehar beregningsgrunnlaget for vederlaget, kan

salgsdokumentet utstedes av kjøper.¹ Det samme gjelder dersom kjøper har utstedt salgsdokumentasjonene som rabatten knytter seg til.

Dersom det betales for en separat tjeneste, f.eks. en reklametjeneste, skal salgsdokumentasjonen i utgangspunktet utstedes av den som yter tjenesten. I de tilfeller selger bare delvis innehar beregningsgrunnlaget for vederlaget, kan salgsdokumentet utstedes av kjøper.¹

For at kjøper skal kunne utstede salgsdokumentasjonen må det være avtalt mellom partene og det skal fremgå av salgsdokumentet at det er utstedt av kjøper.

Dersom både kjøper og selger sitter med hele beregningsgrunnlaget, må det søkes om dispensasjon etter forskriften § 5-2-9 for at kjøper skal kunne utstede dokumentasjonen.

¹ Setningen er endret 10. desember 2007