

Uttalelse om god bokføringsskikk GBS 5

~~Vedtatt 2. mai 2006. Oppdatert 12. mars 2007, 10. desember 2007, 26. september 2014.~~

Utstedelse av dokumentasjon av rabatter, markedsstøtte mv.

(Mai 2006, oppdatert mars 2007, desember 2007, juli 2010, september 2014 og august 2025)

Spørsmål

Hvem skal utstede dokumentasjon av rabatter, bonus, markedsstøtte, hyllestøtte mv^{2,?}

Lov og forskrift

~~Etter bokføringsloven § 10 skal dokumentasjon av bokførte opplysninger utstedes med et korrekt og fullstendig innhold og vise de bokførte opplysningens berettigelse. Bokføringsforskriften § 5-2-1 første ledd krever at salgsdokumentet~~

Salgsdokumentet skal utstedes av selger, med mindre annet er bestemt i lov eller forskrift. ~~Kjøper~~ kan utstede salgsdokumentet når selger ikke er bokføringspliktig. Ved salg av vare hvor det mottas innbytte, kan en av partene i handelen utstede felles salgsdokument¹.

~~Følgende bokføringspliktige kjøpere kan utstede salgsdokumentet på vegne av selger, jf. forskriftens bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje første ledd:~~²

- ~~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 § 15-11-1 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 § 15-11-2~~
- ~~e) kjøpere~~

Kjøpere som alene besitter hele eller deler av materialet for beregning av omfang, vekt, kvalitet eller lignende som grunnlag for utbetaling av provisjon eller annet vederlag til selgeren, kan utstede salgsdokumentet på vegne av selger, jf. bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje ledd bokstav e.

¹ Jf. GBS 8 *Bokføring av innbytte*

² Finansdepartementet kan ved enkeltvedtak gjøre ytterligere unntak fra bestemmelsen i bokføringsforskriften § 5-2-1 om at salgsdokumentet skal utstedes av selger, jf. § 5-2-8 første ledd. Departementets myndighet er delegert til Skattedirektoratet, som har delegert myndigheten videre til skattekontoret.

Salgsdokumentet skal i ~~tilfelleslike tilfeller~~ 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.

~~Ved formidling kan formidler utstede salgsdokumentet til kunden på vegne av selger, jf. bokføringsforskriften § 5-2-1a første ledd.~~

~~Etter bokføringsforskriften § 5-2-8 første ledd kan Skattedirektoratet ved enkeltvedtak gjøre ytterligere unntak fra bestemmelsen i § 5-2-1 om at salgsdokumentet skal utstedes av selger.~~

Vurdering

Hovedregelen er at det er selgeren som skal utstede salgsdokumentet, jf. bokføringsforskriften § 5-2-1 første ledd. Det er da naturlig at ~~dokumentasjon av kredittnotaer for~~ salgsinntektsreduksjoner også skal utstedes av den samme bokføringspliktige selgeren. Dette vil gjelde blant annet bonuser og rabatter. Se GBS 1 Kreditnota – innhold, utstedelse, bokføring og oppbevaring.

Det fremgår ikke eksplisitt av ordlyden i bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje ledd bokstav e) at dokumentasjon av salgsinntektsreduksjoner kan utstedes av kjøper. Det følger imidlertid av intensjonen med unntaket ~~i bestemmelsens bokstav e)~~ at dersom kjøper alene besitter hele eller deler av materialet for beregning av salgsinntektsreduksjonen, så kan dokumentasjonen av salgsinntektsreduksjonen utstedes av kjøper. Det er dermed i utgangspunktet en forutsetning at ikke selger i tillegg sitter med hele beregningsgrunnlaget for salgsinntektsreduksjonen.

Det kan stilles spørsmål ved om denne forutsetningen også gjelder i en situasjon hvor kjøperen har utstedt salgsdokumentet i medhold av § 5-2-1 tredje ledd bokstav e)₂, men hvor begge parter besitter grunnlaget for å utstede ~~dokumentasjonen kredittnotaen~~ for salgsinntektsreduksjonen. I en slik situasjon vil det ofte foreligge rutiner og systemer som baserer seg på at kjøperne utsteder dokumentasjonen mellom partene, og det er lite formålstjenlig å stille krav om en avvikende rutine for eventuelle salgsinntektsreduksjoner. Det legges følgelig til grunn at dersom kjøper har utstedt salgsdokumentet ~~etter forskriftens § 5-2-1 tredje ledd~~, kan kjøper også utstede ~~dokumentasjonen av kredittnotaen for~~ salgsinntektsreduksjonen, uavhengig av om også selger besitter hele materialet for beregning av salgsinntektsreduksjonen.

I andre tilfeller ~~hvor, der~~ vilkårene i ~~forskriften~~ bokføringsforskriften § 5-2-1 ikke er oppfylt, må det søkes om dispensasjon etter ~~forskriftens~~ § 5-2-8 for at kjøper skal kunne utstede ~~dokumentasjonen av kredittnotaen for~~ salgsinntektsreduksjonen.

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 salgsdokumentet. I den grad det kun er kjøper som alene besitter beregningsgrunnlaget for reklametjenesten, kan salgsdokumentet utstedes av kjøper etter bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje ledd bokstav e). Dette kan imidlertid ikke skje gjennom utstedelse av kreditnotaer i kjøpers eget navn, se GBS 1 Kreditnota – innhold, utstedelse, bokføring og oppbevaring.

Konklusjon

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

- rabatt på tidligere salg (salgsinntektsreduksjon), eller
- betaling for en tjeneste- (kostnad).

Dersom vederlaget er ment som en ren rabatt eller bonus på tidligere salg, skal ~~dokumentasjonen av salgsinntektsreduksjonen i utgangspunktet utstedes av den som gir rabatten/bonusen, det vil si~~ selger av varene/tjenestene rabatten er knyttet til i utgangspunktet utstede kreditnotaen for salgsinntektsreduksjonen. Dette gjelder selv om rabatten/bonusen avregnes en gang i året. I de tilfeller selger ikke besitter hele beregningsgrunnlaget for salgsinntektsreduksjonen, kan ~~dokumentasjonen kreditnotaen~~ utstedes av kjøper. Det samme gjelder dersom kjøper har utstedt salgsdokumentet som salgsinntektsreduksjonen knytter seg til, uavhengig av om også selger besitter hele beregningsgrunnlaget for salgsinntektsreduksjonen.

Dersom det betales for en separat tjeneste, for eksempel en reklametjeneste, skal salgsdokumentet i utgangspunktet utstedes av den som yter tjenesten- (selger). I de tilfeller kjøper alene besitter hele eller deler av beregningsgrunnlaget for vederlaget, mens selger ikke besitter et fullstendig beregningsgrunnlag, kan salgsdokumentet utstedes av kjøper- (omvendt fakturering/selvakturering).