

Uttalelse om god bokføringsskikk GBS 5

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.?

Lov og forskrift

Salgsdokumentet skal utstedes av selger, med mindre annet er bestemt i lov eller forskrift, jf. bokføringsforskriften § 5-2-1 første ledd.¹

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. Salgsdokumentet skal i slike 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.

Vurdering

Hovedregelen er at det er selgeren som skal utstede salgsdokumentet, jf. bokføringsforskriften § 5-2-1 første ledd. Det er da naturlig at kreditnotaer 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

¹ 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.

intensjonen med unntaket 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, men hvor begge parter besitter grunnlaget for å utstede kreditnotaen 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, kan kjøper også utstede kreditnotaen for salgsinntektsreduksjonen, uavhengig av om også selger besitter hele materialet for beregning av salgsinntektsreduksjonen.

I andre tilfeller, der vilkårene i bokføringsforskriften § 5-2-1 ikke er oppfylt, må det søkes om dispensasjon etter § 5-2-8 for at kjøper skal kunne utstede kreditnotaen 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

- 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 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 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).