

## Fakturering – del I

# Faktureringsplikten

I denne artikkelen ser jeg nærmere på hva en faktura skal og ikke skal brukes til, samt hvem som har plikt til å fakturere. I del II omhandles krav til innhold i fakturaer, mens del III vil ta for seg regler om utstedelse av faktura (hvem, når og hvordan).



Statsautorisert revisor og autorisert regnskapsfører  
Jan Terje Kaaby  
Senior Manager, fagavdelingen i BDO  
Han er forfatter av «Bokføringsloven med kommentarer» (Fagbokforlaget).

## Hva skal faktureres?

En faktura er et *salgsdokument*. I dette ligger at en faktura dokumenterer inn-tekter fra salg av varer og tjenester til en kjøper.<sup>1</sup> Et salg er en gjensidig bebyrdende transaksjon, der selger forplikter seg til å levere varer og tjenester mot at kjøper yter et vederlag for leveransen (oppgjør/betaling).

Prosessen med å utarbeide og utstede fakturaer kalles *fakturering*.

## Faktureringsplikt og ansvar

Plikten til å fakturere salg av varer og tjenester gjelder for bokføringspliktige som nevnt i bokføringsloven § 2.<sup>2</sup>

En bokføringspliktig selger kan velge å sette bort faktureringen til andre, for eksempel en ekstern regnskapsfører eller et factoringforetak. Dette endrer imidlertid ikke den bokføringspliktiges eget ansvar for at salg av varer og tjenester faktureres i samsvar med bokføringsforskriftens regler.

Selgere av varer og tjenester som ikke er bokføringspliktige, kan frivillig velge å fakturere sine leveranser, men i slike tilfeller gjelder ikke bokføringsforskriftens regler. Eksempler på slike selgere er privatpersoner og foreninger uten regnskaps-, skatte- eller avgiftsplikt.

## Grunnlag for bokføring og kontroll

Alle bokførte opplysninger skal være dokumentert på en måte som viser deres berettigelse.<sup>3</sup> Formålet med dokumentasjon av bokførte opplysninger er todelt:<sup>4</sup>

1. Være et så omfattende og detaljert bokføringsgrunnlag at en kompetent person ikke gjør utilsiktede feil ved bokføringen.
2. Kunne benyttes ved etterfølgende kontroll av bokføringen. Kontrolløren skal på grunnlag av dokumentasjonen være i stand til å bedømme berettigelsen (legitimasjonen) av de bokførte opplysningene.

Det er viktig å være klar over at en faktura må oppfylle begge disse formålene både hos selger og hos en bokføringspliktig kjøper, herunder når en ansatt legger ut for kjøp for sin bokføringspliktige arbeidsgiver.<sup>5</sup> Skattedirektoratet har blant annet uttalt følgende:<sup>6</sup>

«Kravene til dokumentasjon er således av stor betydning både for bokføring og etterkontroll, herunder av betydning for regnskapsføreres, valgt revisors og offentlig kontrollmyndigheters arbeid. [...].»

Skattedirektoratet legger til grunn at kravene til dokumentasjon av salg ikke kan ses isolert fra kravene til dokumentasjon av kjøp. [...] Dette vil være med å sikre korrekt bokføring av kjøpet, samtidig som det muliggjør etterkontroll av at bokføringen er korrekt i forhold til pliktig regnskapsrapportering, både mht. skatt, avgift og regnskap.»

## Proformafakturaer er ikke salgsdokumenter

Proformafakturaer benyttes som hovedregel ved eksport, som underlag for tolldeklarasjonen i tilfeller hvor en ordinær faktura ikke følger varene. En proformafaktura krever ingen betaling fra mottakeren, men skal dokumentere verdien av varene. Tollvesenet kan benytte den oppgitte verdien i proformafakturaen som grunnlag for beregning av toll og avgifter. Proformafakturaer er ikke regulert i bokføringsloven eller bokføringsforskriften og hvilken informasjon som kreves, kan variere fra land til land.

En proformafaktura anses ikke som en endelig faktura for leverte varer og tjenester. Det følger av dette at en proformafaktura ikke kan benyttes som salgs- og kjøpsbilag i bokføringen hos selger og kjøper. Ved salg av varer og tjenester skal det alltid utstedes en ordinær faktura etter reglene i bokføringsforskriften. En proformafaktura kan likevel benyttes som bilag ved bokføring av

3 Bokføringsloven (19.11.04 nr. 73) § 4 nr. 6 og § 10 første ledd.

4 NOU 2002: 20 *Ny bokføringslov* punkt 9.1.

5 Jf. kravet i bokføringsforskriften § 5-5-1 første ledd om at kjøpsdokumentet skal være salgsdokumentet selger har utstedt.

6 Skattedirektoratets prinsipputtalelse 01.11.11 *Angivelse av art i salgsdokumentet med videre.*

1 Se også overskriftene til bokføringsforskriften (01.12.04 nr. 1558) delkapittel 5-1 og § 5-1-1.

2 Se nærmere om dette i artikkelen *Bokføringsplikten – hvem omfattes og hva innebærer det?* (Revisjon og Regnskap nr. 6 2021, side 46-53).

for eksempel gaver, erstatningsvarer, reklamegjenstander, vareprøver og andre transaksjoner som ikke er salg av varer og tjenester.

### Definisjonen av salg

Salg av varer og tjenester skal faktureres. Hva som er *salg av varer og tjenester* er imidlertid ikke definert i bokføringsregelverket.

Et nærliggende utgangspunkt kan være den avgiftsmessige definisjonen av omsetning som levering av varer og tjenester mot vederlag, hvor varer og tjenester defineres slik:<sup>7</sup>

- Varer: Fysiske gjenstander, herunder fast eiendom, og elektrisk kraft, vann fra vannverk, gass, varme og kulde.
- Tjenester: Det som kan omsettes og som ikke er varer, herunder begrensede rettigheter til varer, og utnyttelse av immaterielle verdier.

Faktureringsplikten gjelder uavhengig av om omsetningen er avgiftspliktig, unntatt fra merverdiavgiftsloven eller fritatt for merverdiavgift.<sup>8</sup> Regnskaps- og skattemessig klassifisering av inntektene som salgsinntekt, annen driftsinntekt, finansinntekt eller annet er heller ikke avgjørende for om et salg skal faktureres eller ikke.

Faktureringsplikten omfatter etter dette ikke bare salg av virksomhetens ordinære varer og tjenester, men også for eksempel salg av brukte driftsmidler og finansielle instrumenter, samt innkreving av renter og gebyrer.

### Annen innkreving enn salg skal ikke faktureres

En bokføringspliktig kan kreve betaling fra en motpart også i andre tilfeller enn ved salg av varer og tjenester. Slik innkreving kan ikke skje gjennom fakturering.

Følgende er eksempler på innkreving som ikke kan faktureres:

- Rene forskuddsbetalinger for salg som ikke tillates forskuddsfakturert (finansielle forskudd).<sup>9</sup>
- Utstedelse av gavekort mv. som avgiftsmessig ikke anses som omsetning («multi purpose vouchers»).
- Innkreving av depositum, for eksempel ved utleie av fast eiendom.
- Tilskudd fra offentlige myndigheter og andre (uten motytelse).
- Gaver (uten motytelse).
- Erstatninger for tap, fra forsikrings-selskap eller andre.
- «Internfakturering» mellom avdelinger eller prosjekter i den bokføringspliktige virksomheten.
- Viderebelastning av utlegg gjort på vegne av andre.

Fakturering av slike betalingskrav kan blant annet medføre brudd på den fortløpende nummerserien for salgsdokumenter, i strid med bokføringsforskriften.<sup>10</sup>

### Avgrensning mot kontantsalg

Faktureringsplikten gjelder ikke for kontantsalg som definert i bokføringsforskriften § 5-3-1 bokstav a til c:

- «I dette kapittel menes med
- a) kontantsalg: salg av varer og tjenester der kjøpers betalingsforpliktelse overfor selger gjøres opp ved levering, ved bruk av betalingskort eller kontanter som betalingsmiddel. Salg over internett eller ved oppkrav anses ikke som kontantsalg,
  - b) betalingskort: debetkort, kredittkort og faktureringskort,
  - c) kontanter: andre betalingsmidler enn betalingskort»

I stedet følger det av bokføringsloven § 10 a at bokføringspliktige som hovedregel skal registrere og dokumentere kontantsalg ved bruk av et kassasystem med produkterklæring som tilfredsstillende krav i kassasystemloven og kassasystemforskriften.<sup>11</sup> Nærmere krav

til bruk av kassasystem mv. følger av bokføringsforskriften delkapittel 5-3, mens unntak følger av delkapittel 5-4.

Vær oppmerksom på at kontantfakturering av kontantsalg som alternativ til bruk av et kassasystem med produkterklæring, kun tillates i særlige unntakstilfeller.<sup>12</sup>

Faktureringsplikten gjelder etter dette for følgende typer salg av varer og tjenester:

- Kreditsalg, når betaling skjer etter levering.
- Salg med forskuddsbetaling, når betaling skjer før levering.
- Salg over internett («internettsalg»), selv om betaling skjer samtidig med levering.
- Salg ved oppkrav, selv om betaling skjer samtidig med levering.

### Ingen unntak for netthandel

Netthandel kan forekomme i ulike former:

- Salg av varer og tjenester som bestilles på nett, men hvor levering og betaling skjer samtidig ved et fysisk møte mellom kjøper og selger eller ved at kjøper oppsøker en automat. Slik netthandel er å anse som kontantsalg og skal som hovedregel registreres og dokumenteres ved bruk av et kassasystem med produkterklæring.
- Salg av varer og tjenester som bestilles på nett, men hvor det enten kreves betaling før levering eller gis kreditt. Slike salg skal alltid faktureres etter ordinære regler.
- Salg av varer og tjenester som bestilles og betales ved bruk av en nettløsning tilrettelagt av selgeren, uten et fysisk møte mellom kjøper og selger eller at kjøper oppsøker en automat, og hvor betaling skjer samtidig med levering. Slike salg skal kontantfaktureres etter reglene for «internettsalg».<sup>13</sup>

<sup>12</sup> Bokføringsforskriften § 5-4-1 tredje ledd, se Skattedirektoratets prinsipputtalelse 07.09.19 *Bruk av kontantfaktura som alternativ til kassasystem*. Unntaket er omtalt i artikkelen *Kontantsalg – unntak fra krav om kassasystem* (Revisjon og Regnskap nr. 3 2021, side 57-65).

<sup>13</sup> Se Skattedirektoratets prinsipputtalelse 29.06.17 *Internettsalg etter kassasystemlova og bokføringsforskriften*. Netthandel er nærmere omtalt i artikkelen *Bokføringsloven i en digital verden – del I: Internettsalg* (Revisjon og Regnskap nr. 3 2020, side 39-42).

<sup>7</sup> Merverdiavgiftsloven (19.06.09 nr. 58) § 1-3 første ledd bokstav a til c.

<sup>8</sup> Jf. merverdiavgiftsloven kapittel 3 og 6.

<sup>9</sup> Jf. bokføringsforskriften § 5-2-6 og uttalelse om god bokføringskikk GBS 13 *Forskuddsfakturering*. Dette kommer jeg tilbake til i del III av artikkelserien.

<sup>10</sup> Bokføringsforskriften § 5-1-3 første ledd, jf. § 5-1-1 første ledd nr. 1. Dette kommer jeg tilbake til i del II av artikkelserien.

<sup>11</sup> Lov 19.06.15 nr. 58 og forskrift 18.12.15 nr. 1616.



Plikten til å fakturere salg av varer og tjenester gjelder for bokføringspliktige som nevnt i bokføringsloven § 2.

Bokføringspliktige selgere skal med andre ord utstede fakturaer for all netthandel som ikke er kontantsalg. Ordrebekreftelser, betalingsbekreftelser, omsetningsrapporter fra netthandelsløsningen eller annen dokumentasjon som ikke oppfyller kravene til faktura, kan ikke benyttes som salgsbilag.

#### Betalingsmiddel er irrelevant

Faktureringsplikten påvirkes ikke av hvordan selgers krav på vederlag fra kjøper betales. Det spiller dermed ingen rolle om kjøper gjør opp for seg med bankoverføring, Vipps, Stripe, PayPal, Klarna, kryptovaluta, innbytte, gavekort, bonuspoeng eller på andre måter.<sup>14</sup>

Det er alltid de utstedte fakturaene som utgjør bilagene for bokføring av salg hos selger og kjøp hos bokføringspliktig kjøper.

#### Unntak fra faktureringsplikten

Bokføringsforskriften inneholder enkelte unntak fra plikten til å fakturere andre salg enn kontantsalg.

#### Ikke-avgiftspliktige løpende ytelser

Salg av ikke-avgiftspliktige tjenester som leveres løpende til fast beløp pr. periode, i henhold til skriftlig inngått avtale, kan dokumenteres med betalingsdokumentasjon og avtale.<sup>15</sup> Typiske eksempler på slike tjenester er utleie av fast eiendom og adgang til treningssentre.

Med «betalingsdokumentasjon» menes bilaget for bokføring av innbetalingen fra kunden.<sup>16</sup> Betalingsdokumentasjonen må, i tillegg til ordinære krav, også inneholde en referanse til avtalen mellom selger og kjøper.<sup>17</sup> Avtalen må inneholde de samme opplysningene som en faktura.<sup>18</sup>

Når selger kan benytte betalingsdokumentasjon og avtale som salgsdokumentasjon, innebærer det at en bokføringspliktig kjøper også kan benytte betalingsdokumentasjon og avtale som kjøpsdokumentasjon for de samme transaksjonene.

Både betalingsdokumentasjon og avtaler må oppbevares som bilag, normalt i fem år etter regnskapsårets slutt.<sup>19</sup> Hos selger omfatter oppbevaringskravet både løpende og avsluttede avtaler, av hensyn til at det skal være mulig å kontrollere fortløpende nummerering av avtalene.

#### Ikke-avgiftspliktig medlemskontingent i ideelle organisasjoner

Ikke-avgiftspliktig medlemskontingent i ideelle organisasjoner som regnskapsmessig anses opptjent på betalingstidspunktet, kan dokumenteres med betalingsdokumentasjon.<sup>20</sup>

Regnskapsloven<sup>21</sup> § 4-1 første ledd nr. 2 bestemmer at inntekt skal resultatføres når den er opptjent (opptjeningsprinsippet). Foreløpig norsk regnskapsstandard NRS (F) *God regnskapskikk for ideelle organisasjoner* kapittel 5 utdyper hvordan opptjeningsprinsippet skal forstås for regnskapspliktige foreninger, stiftelser og enkeltpersonforetak som ikke har økonomisk vinning som formål («ideelle organisasjoner»), herunder slik:

<sup>16</sup> Bokføringsforskriften § 5-11 og norsk bokføringsstandard NBS 7 *Dokumentasjon av betalingstransaksjoner*.

<sup>17</sup> Jf. også kravet i bokføringsloven § 10 første ledd om at dersom dokumentasjonen består av flere dokumenter, skal det være referanse fra primærdokumentet til øvrige dokumenter.

<sup>18</sup> Jf. bokføringsforskriften § 5-1-1. Kravene til innhold i salgsdokumenter omhandles nærmere i del II av artikkelserien.

<sup>19</sup> Bokføringsloven § 13 annet ledd, jf. første ledd nr. 3.

<sup>20</sup> Bokføringsforskriften § 5-1-6 b.

<sup>21</sup> Lov 17.07.98 nr. 56.

<sup>14</sup> Mer om dette finnes i artikkelen *Bokføringsloven i en digital verden – del II: Salg med nye betalingsformer* (Revi-

sjon og Regnskap nr. 4 2020, side 30-33).

<sup>15</sup> Bokføringsforskriften § 5-1-6 a.

«For inntektsføring i henhold til opp tjeningsprinsippet i ideelle organisasjoner må følgende tre kriterier være oppfylt:

- Organisasjonen må ha juridisk rett til inntekten
- Det må være rimelig sikkert at inntekten vil bli mottatt
- Inntekten må kunne måles med tilstrekkelig pålitelighet

[...]

I mange frivillige organisasjoner er betaling av medlemskontingent frivillig, dvs. at det ikke har noen konsekvens om man ikke betaler kontingenten. I slike tilfeller kan utestående krav på kontingenter ikke inntektsføres, da kravet ikke oppfyller inntektsføringskravet om juridisk rett.»

I slike tilfeller kommer unntaket fra faktureringsplikten til anvendelse. Merk at unntaket kun gjelder for medlemskontingent, ikke for andre salg av varer og tjenester fra ideelle organisasjoner.

Med «betalingsdokumentasjon» menes også her bilaget for bokføring av innbetalingen fra kunden.

Betalingsdokumentasjon må, i tillegg til ordinære krav, inneholde opplysninger som nevnt i bokføringsforskriften § 5-1-1 nr. 2 til 5:<sup>22</sup>

- Angivelse av partene
- Ytelsens art og omfang
- Tidspunkt og sted for levering av ytelsen
- Vederlag og betalingsforfall

Det stilles ikke krav om fortløpende nummerering av betalingsdokumentasjonen.

Når selger kan benytte betalingsdokumentasjon som salgsdokumentasjon, innebærer det at en bokføringspliktig kjøper også kan benytte betalingsdokumentasjon som kjøpsdokumentasjon for de samme transaksjonene.

### Finansvirksomhet

Med finansvirksomhet menes banker, kredittforetak, finansieringsforetak, verdipapirfond, verdipapirforetak og verdipapirfondenes forvaltningsselskaper.<sup>23</sup>

Det er kun *konsesjonspliktige* banker, kredittforetak og finansieringsforetak<sup>24</sup> som omfattes av unntakene fra faktureringsplikten for finansvirksomhet, i tillegg til verdipapirforetak,<sup>25</sup> verdipapirfond og forvaltningsselskaper.<sup>26</sup> Unntakene kan blant annet ikke anvendes av «internbanker» i konserner mv., som ikke har konsesjonsplikt.<sup>27</sup>

Bokføringsforskriften inneholder to unntak fra faktureringsplikten for finansvirksomhet:<sup>28</sup>

- Ved kjøp og salg av finansielle instrumenter kan *sluttsedler* benyttes som salgsdokumenter. Det antas at definisjonen av finansielle instrumenter i verdipapirhandelloven § 2-2 første ledd kan legges til grunn også her. En sluttseddel er et oppgjørskdokument eller en kvittering som stadfester en avsluttet handel. Sluttsedler brukes hovedsakelig når handelen er gjennomført av en mellommann (formidler).
- Inntekter i form av renter, provisjoner, gebyrer, honorarer mv. knyttet til utlån/kreditt/finansiering til eller innskudd/forvaltningsoppdrag fra kunder, hvor utførte tjenester etter avtale med kundene kan belastes kunden direkte via kontoforhold, kan dokumenteres med *kontoutskrift* som salgsdokument.

Sluttsedler og kontoutskrifter som skal anvendes som salgsdokumenter, må inneholde de samme opplysningene som fakturaer.<sup>29</sup> Kravet om fortløpende nummerering av salgsdokumenter kan

likevel erstattes av angivelse av kundens kontonummer og et fortløpende nummer på kundenivå.

Når selger kan benytte sluttsedler eller kontoutskrifter som salgsdokumentasjon, innebærer det at en bokføringspliktig kjøper også kan benytte sluttsedler eller kontoutskrifter som kjøpsdokumentasjon for de samme transaksjonene.

**Forsikringsselskaper og pensjonsforetak**  
Forsikringsselskaper og pensjonsforetak etter forsikringsvirksomhetsloven<sup>30</sup> kan benytte *polisedokument* som salgsdokument.<sup>31</sup>

Dette forutsetter at polisedokumentet inneholder de samme opplysningene som en faktura.<sup>32</sup> Kravet om fortløpende nummerering av salgsdokumenter kan likevel erstattes av angivelse av polisenummer/ forsikringsavtalennummer og termin.

«Polisedokument» oppfattes å være en tidligere betegnelse på forsikringsbevis.<sup>33</sup> Et premievarsel eller terminvarsel er et varsel fra forsikringsselskapet til kunden om at en nærmere fastsatt premie skal betales innen en bestemt frist.<sup>34</sup> Det antas å være uten praktisk betydning om det er forsikringsbeviset, terminvarselet eller begge dokumentene samlet som benyttes som salgsdokument, så lenge kravene til innhold etterleves.<sup>35</sup>

Når selger kan benytte polisedokumentet som salgsdokumentasjon, innebærer det at bokføringspliktig kjøper også kan benytte polisedokumentet som kjøpsdokumentasjon for de samme transaksjonene.

### Ingen dispensasjonsadgang

Bokføringsforskriften gir ingen adgang til å gjøre unntak fra faktureringsplik-

<sup>23</sup> Bokføringsforskriften § 8-13-1.

<sup>24</sup> Jf. finansforetaksloven (10.04.15 nr. 17) § 2-7, § 2-8 og § 2-9

<sup>25</sup> Jf. verdipapirhandelloven (29.06.07 nr. 75) § 2-7 første ledd.

<sup>26</sup> Jf. verdipapirfondloven (25.11.11 nr. 44) § 1-2 nr. 1 og 2.

<sup>27</sup> Se blant annet Skatteetatens nettsider *Spørsmål og svar – Standardformat regnskap* spørsmål 17 og 20.

<sup>28</sup> Bokføringsforskriften § 8-13-2.

<sup>29</sup> Jf. reglene i bokføringsforskriften delkapittel 5-1, som omhandles nærmere i del II av artikkelserien. Se også uttalelse om god bokføringskikk GBS 18 *Bokføring ved utkontraktering av porteføljeforvaltning*, som omtaler innholdet i sluttsedler.

<sup>30</sup> Bokføringsforskriften § 8-14-1, jf. forsikringsvirksomhetsloven (10.06.05 nr. 44).

<sup>31</sup> Bokføringsforskriften § 8-14-2.

<sup>32</sup> Jf. reglene i bokføringsforskriften delkapittel 5-1, som omhandles nærmere i del II av artikkelserien.

<sup>33</sup> Se forsikringsavtaleloven (16.06.89 nr. 69) § 2-2 for skadeforsikringer og § 11-2 for personforsikringer.

<sup>34</sup> Se forsikringsavtaleloven kapittel 5 for skadeforsikringer og kapittel 14 for personforsikringer.

<sup>35</sup> Se også delrapport III punkt 20 av Bokføringsstandardstyrets gjennomgang av bokføringsreglene for Finansdepartementet (24.04.09).

<sup>22</sup> Disse kravene til innhold i salgsdokumenter omhandles nærmere i del II av artikkelserien.

ten ved enkeltvedtak. Bokføringspliktige må derfor fakturere alle salg som ikke er kontantsalg og hvor ingen av de forskriftsbestemte unntakene kommer til anvendelse.

### Kort om reskontroføring

Utgangspunktet er at både selger og bokføringspliktig kjøper skal reskontroføre hvert enkelt utstedte salgsdokument, altså bokføre fakturaene enkeltvis i henholdsvis kunde- og leverandørspefisikasjonene.<sup>36</sup>

Plikten til reskontroføring gjelder, på samme måte som faktureringsplikten, uavhengig av hvilke varer eller tjenester som er solgt, hvem kunden er, hvordan transaksjonen gjennomføres og hvordan vederlaget gjøres opp. Plikten til reskontroføring gjelder også i tilfeller hvor kundefordringen overdras til en annen part (factoring/fakturasalg).

Plikten til reskontroføring gjelder uavhengig av om salgsdokumentet utstedes av selger selv eller om fakturaproduksjonen er satt bort til andre. Også reskontroføringen kan settes bort, for eksempel til en ekstern regnskapsfører.

### Uklart hva som gjelder for internettsalg og oppkrav

Som tidligere nevnt anses ikke salg over internett eller ved oppkrav som kontantsalg i reglene om salgsdokumentasjon, selv om kjøpers betalingsforpliktelse overfor selger gjøres opp ved levering. Internettsalg og salg ved oppkrav skal derfor kontantfaktureres i stedet for å registreres og dokumenteres ved bruk av et kassasystem med produkterklæring.

*Kontante salg og kjøp* kreves kun reskontroført i enkelte tilfeller.<sup>37</sup> En bokstavelig forståelse av ordlyden i bokføringsforskriften tilsier at internettsalg og salg ved oppkrav kan anses som «kontante salg» når kjøpers betalingsforpliktelse overfor selger gjøres opp ved levering. Det kan dermed antas at slike salg som hovedregel ikke må res-

kontroføres. Konklusjonen er imidlertid usikker.<sup>38</sup>

Annen netthandel enn internettsalg, altså netthandel med forskuddsbetaling eller hvor det gis kreditt, må alltid reskontroføres.

### Unntak fra faktureringsplikt gir ikke unntak fra reskontroføring

Unntak fra faktureringsplikten medfører ikke samtidig unntak fra plikten til reskontroføring. Også salgs- og kjøps-transaksjoner som dokumenteres etter en unntaksbestemmelse, skal derfor reskontroføres, både hos selger og hos bokføringspliktig kjøper.

Finansvirksomhet, forsikringsselskaper og pensjonsforetak kan benytte sine fagsystemer for å utarbeide kunde- og leverandørspefisikasjoner for transaksjoner som omfattes av unntaket fra faktureringsplikten, i stedet for å reskontroføre transaksjonene i sitt ordinære regnskapssystem.<sup>39</sup> Opplysningene må likevel kunne spesifiseres i en form som sikrer at opplysningsplikten etter lov og forskrift kan ivaretas.

### Oppsummering

Bokføringspliktiges salg av varer og tjenester skal som hovedregel faktureres, med mindre det er snakk om kontantsalg. Selger har ansvaret for at det skjer slik fakturering til kjøper, men faktureringsjobben kan settes bort til andre. Annen innkreving enn ved salg av varer og tjenester, kan ikke skje ved fakturering.

Hvilke varer og tjenester som selges, hvem som er kjøper, hvordan salget skjer, om det skal beregnes merverdiavgift og hvordan vederlaget gjøres opp, er irrelevant for faktureringsplikten.

Bokføringsforskriften gir unntak fra faktureringsplikten for enkelte typer tjenester, men det finnes ingen adgang til å søke om dispensasjon ut over dette.

Salg av varer og tjenester som ikke er kontantsalg, skal reskontroføres av selger og av bokføringspliktig kjøper. Dette gjelder både fakturerte salg og salg som dokumenteres etter unntaksbestemmelsene i bokføringsforskriften. Det antas imidlertid at plikten til reskontroføring ikke gjelder for salg over internett eller ved oppkrav, hvor kjøpers betalingsforpliktelse overfor selger gjøres opp ved levering.

Faktureringsplikten og plikten til reskontroføring gjelder også ved netthandel, factoring og fakturasalg.

36 Bokføringsloven § 5 første ledd nr. 3 og 4 og bokføringsforskriften § 3-1 første ledd nr. 3 og 4. Nærmere regler finnes i bokføringsforskriften § 3-1 annet til femte ledd.

37 Bokføringsforskriften § 3-1 annet ledd.

38 Se også omtale i artikkelen Bokføringsloven i en digital verden – del I: Internettsalg (Revisjon og Regnskap nr. 3 2020, side 39-42).

39 Bokføringsforskriften § 8-13-3 og 8-14-3.