

Fakturering – del III

Utstedelse av fakturaer

I del I av artikkelserien så jeg på selve faktureringsplikten, mens del II tok for seg krav til innhold i fakturaene. Denne siste delen omhandler utstedelse av fakturaer – hvem som skal fakturere, faktureringsstidspunkt, fakturaformat, oversendelse av faktura til kjøper og retting av feilfakturering.

Hvem skal utstede faktura?

Salgsdokumentet skal utstedes av selger

Det klare utgangspunktet er at det er selger som skal utstede fakturaen.¹

Selger er den leverandøren av varer eller tjenester som krever et vederlag for de leverte ytelsene. Litt enkelt sagt, er dette som hovedregel den som skal inntektsføre salget i sitt årsregnskap, rapportere inntektene i sin skattemelding for formues- og inntektsskatt eller selskapsmelding og/eller rapportere utgående merverdiavgift på salget i skattemeldingen for merverdiavgift.²

Hvem som er selger og hva som anses som salg, omtales for øvrig i del I av artikkelserien.³

Hovedregelen om at fakturaen skal utstedes av selger, kan kun fravikes hvis det følger av unntaksregler i bokføringsforskriften eller dispensasjon fra skattekontoret. Relevante unntak omtales nedenfor. Partene kan ikke selv avtale for eksempel omvendt fakturering eller samfakturering.

Fakturering av rabatter, markedsstøtte mv.

Hvis rabatter, bonuser, markedsstøtte, hyllestøtte eller lignende i et konkret tilfelle er å betrakte som en rabatt på et tidligere salg (inntektsreduksjon), er det som hovedregel den som gir rabat-

ten eller bonusen, altså selger av varen eller tjenesten som rabatten knytter seg til, som skal utstede dokumentasjonen av inntektsreduksjonen (kreditnota, se nedenfor).⁴

Unntak kan gjelde i tilfeller hvor bonusutbetalinger kun indirekte har vært selger av varene rabattene er knyttet til, for eksempel hvis en grossist gir rabatt direkte til sluttkundene basert på salg gjennomført av en mellomliggende detaljist. Unntak kan også gjelde når en kjede- eller medlemsforening fremforhandler innkjøpsavtaler med tilhørende bonus på vegne av medlemmene, og bonusen utbetales til medlemmene via foreningen.⁵

Hvis rabatter, bonuser, markedsstøtte, hyllestøtte eller lignende i et konkret tilfelle er å betrakte som betaling for en tjeneste (for eksempel en reklametjeneste), skal faktura normalt utstedes av den som yter tjenesten og skal inntektsføre vederlaget.

Outsourcing av fakturaproduksjon

Selger kan velge å sette bort selve jobben med å utarbeide fakturaene til en ekstern part, for eksempel en ekstern regnskapsfører eller et factoringforetak.⁶ Selger har likevel det fulle og hele ansvaret for at det utstedes fakturaer i



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

samsvar med bokføringsregelverket. Fakturaene må utstedes i selgers navn.⁷

Selger kan inngå en avtale med en ekstern part om factoring eller fakturasalg, for å få raskere innbetaling, redusere kredittrisikoen og slippe innkreivingsarbeidet. Dette endrer imidlertid verken plikten til eller ansvaret for fakturering, eller kravet om at fakturaene må utstedes i selgers navn.

Samfakturering tillates normalt ikke

Samfakturering innebærer at det benyttes en felles faktura for flere selgers leveranser til samme kjøper.

Slik samfakturering er i utgangspunktet forbudt, hvis ikke annet følger av bokføringsforskriften eller dispensasjon fra skattekontoret. I øvrige tilfeller må hver enkelt selger utstede egne fakturaer.⁸

Formidling av varer eller tjenester

Formidling er salg av varer og tjenester i fremmed navn og for fremmed regning. Formidleren har ikke solgt de formidlede varene eller tjenestene til kjøper, og skal derfor heller ikke fakturere leveransene i eget navn eller bokføre salgsinntektene i sitt regnskap. Et eksempel er reisebyråer og turoperatører som formidler reiser, hotell, servering, sightseeing mv. på vegne av de underliggende leverandørene.

1 Bokføringsforskriften (01.12.04 nr. 1558) § 5-2-1 første ledd første punktum.

2 Jf. reglene i regnskapsloven (17.07.98 nr. 56) og skatteforvaltningsloven (27.05.16 nr. 14) § 8-2, § 8-3 og § 8-9.

3 Fakturering del I - Faktureringsplikten (Revisjon og Regnskap nr. 3 2022, side 54-58).

4 Se uttalelse om god bokføringskikk GBS 5 Utstedelse av dokumentasjon av rabatter, markedsstøtte mv.

5 Se nærmere om dette i Skattedirektoratets prinsipputtalelser 17.01.12 Utstedelse av kreditnota når bonus utbetales av andre enn selger og 19.02.20 Bonus for varekjøp utbetalt via et mellomledd, samt Skattedirektoratets fellesskriv 07.05.14 Merverdiavgift – behandling av rabatter.

6 Jf. NOU 2002: 20 Ny bokføringslov punkt 9.5.4.

7 Jf. bokføringsforskriften § 5-1-2 annet ledd, jf. § 5-1-1 første ledd nr. 2.

8 Se Skattedirektoratets prinsipputtalelser 05.02.07 Nummerering av salgsdokument, bokføring ved bruk av Excel mv. og 09.02.10 Samfakturering.



Hovedregelen om at fakturaen skal utstedes av selger, kan kun fravikes hvis det følger av unntaksregler i bokføringsforskriften eller dispensasjon fra skattekontoret.

Den som formidler varer og tjenester, kan utstede felles faktura på vegne av flere selgere til samme kunde.⁹ Unntaket innebærer både at det ikke er selger som utsteder fakturaen og at det kan forekomme samfakturering. Det kan benyttes en felles nummerserie for slike fakturaer og det totale vederlaget for den enkelte selger kan unnlates spesifisert. For øvrig gjelder kravene til innhold som vanlig for hver av partenes salg.

Samfaktureringen kan omfatte formidlers egne krav på provisjoner og andre vederlag fra kjøper. Hvis provisjonen skal betales av selger, er hovedregelen at formidler skal utstede en egen faktura til selger for sin provisjon.

Når en formidler utsteder faktura til kjøper på vegne av selger, er utgangspunktet at en gjenpart av fakturaen skal oversendes til selger.¹⁰ På denne måten får selger dokumentasjon av sine inntekter. Dette er imidlertid ikke all-

tid ønskelig, blant annet fordi det ved samfakturering innebærer at hver selger får innsyn i andre selgers salg. Bokføringsforskriften oppstiller derfor to alternative dokumentasjonsformer:

- Formidler kan utstede en avregning til selger for dennes del av salget, med de opplysningene som er angitt i fakturaen til kjøper. Denne avregningen kan også omfatte formidlers provisjon som skal betales av selger, og dermed samtidig utgjøre formidlers salgsdokumentasjon og selgers kjøpsdokumentasjon for slike provisjoner.
- Selger kan utstede en særskilt faktura til formidler, på grunnlag av en skriftlig undertegnet avtale om dette. Det skal fremgå av avtalen at dette gjelder formidling, og avtalen skal oppbevares av både selger og formidler.¹¹ Selgers faktura til formidler skal tydelig merkes «FORMIDLING – IKKE KJØPSDOKUMENTASJON» og ha en henvisning til avtalen. På denne måten gjøres det tydelig at formidler

ikke skal bokføre noe kjøp basert på fakturaen fra selger og heller ikke kan kreve skatte- eller avgiftsmessig fradrag med grunnlag i fakturaen. Under denne løsningen må formidler alltid fakturere sin provisjon særskilt hvis den skal betales av selger.

Samfakturering i kraftbransjen

Leverandører av netjtjenester og elektrisk energi kan utstede felles fakturaer (samfakturere).¹² Bakgrunnen for unntaket er blant annet at energilovgivningen synes å forutsette at slik samfakturering skal kunne finne sted til forbrukere.¹³

Det kan benyttes en felles nummerserie for slike fakturaer. For øvrig gjelder kravene til innhold som vanlig for hver av partenes salg.

¹² Bokføringsforskriften § 8-15-1.

¹³ Jf. reglene om felles fakturering/gjennomfakturering i forskrift om kraftomsetning og netjtjenester (11.03.99 nr. 301) § 7-3 til § 7-4 b.

⁹ Bokføringsforskriften § 5-1-6.

¹⁰ Bokføringsforskriften § 5-2-1 a.

¹¹ Jf. bokføringsloven § 13 annet ledd annet punktum, jf. første ledd nr. 5.



Leverandører av nettjenester og elektrisk energi kan utstede felles fakturaer.

Innbytte av varer

Ved salg av vare hvor det mottas innbytte (kjøp), kan en av partene i handelen utstede felles faktura.¹⁴ Det mest kjente eksemplet er innbytte av bil, hvor det kjøpes en ny bil mot innbytte av en brukt bil.

I en del tilfeller er bare den ene parten i transaksjonen bokføringspliktig. Det er da naturlig at den bokføringspliktige parten står for den felles faktureringen.

Det kan også i slike tilfeller benyttes en felles fakturanummerserie. For øvrig gjelder kravene til innhold som vanlig for hver av partenes salg.

Selger er ikke bokføringspliktig

En bokføringspliktig kjøper vil alltid ha behov for kjøpsdokumentasjon som underbygger bokføringen av kjøpet.¹⁵ En selger som ikke selv er bokføringspliktig, har imidlertid ikke plikt til å utstede fakturaer som er i samsvar med bokføringsforskriftens krav.

Ved kjøp fra en selger som ikke er bokføringspliktig, tillates det derfor at kjøper utsteder fakturaen på vegne av selger.¹⁶

Eksempler kan være kjøp av brukt inventar, brukte maskiner og brukte biler fra privatpersoner og andre ikke bokføringspliktige. Også varer for videre salg kan kjøpes fra ikke bokføringspliktige, for eksempel fra personer som lager håndverksprodukter på hobbybasis (ikke i næring).

Det antas at slik omvendt fakturering kan skje for hånd eller ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer, uten krav til fortløpende nummerering. Kjøper bør i stedet kunne angi hvor mye som er avregnet overfor vedkommende selger hittil i regnskapsåret.¹⁷ Det bør videre fremgå av fakturaen at den er utstedt av kjøper.

Omvendt fakturering tillates i noen bransjer

Det var ved ikrafttredelse av bokføringsloven etablert flere velfungerende ordninger basert på tidligere unntak fra kravet om at selger skal utstede fakturaene. Følgende unntak ble derfor videreført:¹⁸

- 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, kan fakturere på vegne av selger. Det samme gjelder andre tilvirkere eller forhandlere som kjøper opp slike produkter direkte fra produsent og som har tillatelse til å anføre merverdiavgift i fakturaene.¹⁹
- Husflidsutvalg som kjøper produkter fra hjemmeprodusenter av håndverks- og husflidsarbeid, kan fakturere på vegne av selger. Det samme gjelder andre forretninger som kjøper opp slike produkter og som har tillatelse til å anføre merverdiavgift i fakturaene.²⁰

Selger har ikke faktureringsgrunnlaget

Det kan forekomme at selger ikke vet hva som skal faktureres, fordi kjøper 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. Et eksempel er royalt til en forfatter som beregnes ut fra antall solgte bøker.²¹

I utgangspunktet må dette løses ved at kjøper oversender fakturagrunnlaget til selger, som deretter fakturerer på vanlig måte. Det er imidlertid også åpnet opp for omvendt fakturering i slike tilfeller.²²

14 Bokføringsforskriften § 5-2-1 annet ledd. Se også uttalelse om god bokføringspraksis GBS 8 Bokføring av innbytte.
15 Jf. bokføringsforskriften § 5-5-1.

16 Bokføringsforskriften § 5-2-1 første ledd annet punktum.
17 Slik § 5-1-3 annet ledd tillater ved annen omvendt fakturering.

18 Bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje ledd bokstav a til d, jf. NOU 2002: 20 Ny bokføringslov punkt 9.5.4.

19 Jf. merverdiavgiftsforskriften (15.12.09 nr. 1540) § 15-11-1.

20 Jf. merverdiavgiftsforskriften § 15-11-2.

21 Se uttalelse om god bokføringspraksis GBS 7 Utstedelse av salgsdokumentasjon – royalt til forfatter.

22 Bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje ledd bokstav e.

Det må foreligge en skriftlig, underskrevet avtale om at kjøper skal fakturere på vegne av selger, som oppbevares av både kjøper og selger.²³ Det skal fremgå av fakturaen at den er utstedt av kjøper, kjøper skal oppbevare annen dokumentasjon som underbygger fakturaens innhold (faktureringsgrunnlaget) i 3,5 år etter regnskapsårets slutt og kjøper skal, ved jevnlig å ta utskrift fra Enhetsregisteret eller lignende, dokumentere om selgeren er registrert i Merverdiavgiftsregisteret.

Slik fakturering kan skje for hånd eller ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer, uten krav til fortløpende nummerering. Kjøper kan i stedet angi hvor mye som er avregnet overfor vedkommende selger hittil i regnskapsåret.²⁴

Hva med omvendt kreditering?

Hvis kjøper har utstedt fakturaene, kan kjøper også utstede eventuelle kreditnotaer knyttet til de samme transaksjonene. Dette gjelder selv om også selger besitter hele beregningsgrunnlaget for krediteringen.²⁵

Kjøper kan i tillegg utstede kreditnota i tilfeller hvor selger utstedte den opprinnelige fakturaen, men hvor selger ikke besitter hele beregningsgrunnlaget for krediteringen. Reglene som gjelder for omvendt fakturering når selger ikke har faktureringsgrunnlaget, gjelder på samme måte ved omvendt kreditering (jf. ovenfor).

Det er mulig å søke om dispensasjon

Skattekontoret kan ved enkeltvedtak gjøre ytterligere unntak fra kravet om at fakturaen skal utstedes av selger.²⁶

Skattedirektoratet har ikke offentliggjort noen dispensasjonspraksis når det gjelder adgang til omvendt fakturering.²⁷ Når det gjelder adgang til sam-

fakturering, har Skattedirektoratet i prinsipputtalelse 09.02.10 Samfakturering angitt forutsetninger som legges til grunn for at en slik dispensasjon skal innvilges.

En begrunnet dispensasjonssøknad sendes til Skattekontoret, Divisjon Brukerdialog, Postboks 9200 Grønland, 0134 Oslo. Søknaden kan også sendes elektronisk via Altinn, ved bruk av skjema RF-1306 *Kontaktskjema for bedrifter og organisasjoner*.²⁸

Når skal faktura utstedes?

Snarest mulig og senest en måned etter levering

Den generelle hovedregelen er at fakturaen skal utstedes snarest mulig og senest en måned etter levering av varene og tjenestene.²⁹ Hovedregelen kan alltid legges til grunn, selv om det finnes unntaksbestemmelser som er aktuelle for tilfellet.

Bokføringspliktige med lav omsetning og bokføringspliktige i primærnæringer mv. som leverer skattemelding for merverdiavgift én gang i året,³⁰ kan likevel ikke utstede fakturaen senere enn det kalenderår levering finner sted, med mindre fakturaen utstedes innen de 15 første virkedager i måneden etter leveringsåret og angir siste dato i leveringsåret som fakturadato.³¹ Begrunnelsen er at vesentlig forskjøvet avgiftsbetaling som følge av at fakturering skjer i året etter leveringsåret, representerer et rentetap for det offentlige, samtidig som risikoen for tap på grunn av manglende betalingsevne hos selger øker.³²

Månedlig fakturering innen 15 dager

Ved månedlig fakturering av gjennomførte leveranser, kan fakturering skje innen 15 virkedager (normalt tre uker) i måneden etter leveringsmåneden.³³

Dette er et generelt unntak fra hovedregelen om at faktura skal utstedes snarest mulig og senest en måned etter levering. Unntaket kan benyttes av alle bokføringspliktige som fakturerer hver måneds leveranser etter utløpet av måneden.³⁴

Slike fakturaer som utstedes innen 15 virkedager i måneden etter leveringsmåneden, kan angi siste dato i foregående måned som fakturadato.³⁵

Tomånedlig fakturering ved løpende levering av tjenester

Tjenester som leveres løpende, og varer som leveres i den forbindelse, skal faktureres senest en måned etter utløpet av den alminnelige tomånedlige skattleggingsperioden for merverdiavgift.³⁶

Eksempler på slike tjenester kan være regnskapsføring, revisjon, advokat- og konsulentbistand.³⁷ Anleggskontrakter i bygge- og anleggsvirksomhet omfattes i utgangspunktet også, men er særregulert. Dette kommer jeg tilbake til nedenfor.

Bestemmelsen gjelder også for varer som leveres i forbindelse med løpende tjenesteyting, men ikke for løpende levering av varer i seg selv.

Faktureringen kan utsettes ytterligere for ubetydelige leveranser. Det er ikke angitt hva som anses som «ubetydelige leveranser». Dette blir i stedet en skjønnsmessig vurdering i hvert tilfelle. Grensen for ubetydelige leveranser antas imidlertid å være lav.

Ved anbudsarbeider og lignende kan avtalte betalingsplaner legges til grunn for faktureringen, hvis planene ikke avviker vesentlig fra den reelle fremdriften i perioden. Eksempler kan være revisjons- og konsulentoppdrag med forhåndsavtalt pris.³⁸ Det tillates etter dette et element av forskuddsfakturering hvis det i perioden har skjedd et underforbruk sett i forhold til estimert

23 Jf. bokføringsloven § 13 annet ledd annet punktum, jf. første ledd nr. 5.

24 Bokføringsforskriften § 5-1-3 annet ledd.

25 Jf. uttalelse om god bokføringskikk GBS 5 Utstedelse av dokumentasjon av rabatter, markedsstøtte mv.

26 Bokføringsforskriften § 5-2-8 første ledd. Finansdepartementets dispensasjonsmyndighet er delegert til Skattedirektoratet, som har delegert den videre til skattekontoret.

27 Se Skattedirektoratets prinsipputtalelse 23.03.17 Dispensasjon fra enkelte bestemmelser i bokføringsloven og bokføringsforskriften.

28 Skattedirektoratets kunngjøring 01.06.19 Søknader om dispensasjon fra bestemmelser i bokføringsloven, bokføringsforskriften og regnskapsloven.

29 Bokføringsforskriften § 5-2-2 første ledd.

30 Jf. skatteforvaltningsforskriften (23.11.16 nr. 1360) § 8-3-3 og § 8-3-7.

31 Jf. bokføringsforskriften § 5-1-3 tredje ledd første punktum.

32 Se NOU 2002: 20 Ny bokføringslov punkt 9.5.

33 Bokføringsforskriften § 5-2-3.

34 Se NOU 2002: 20 Ny bokføringslov punkt 9.5.1.

35 Bokføringsforskriften § 5-1-3 tredje ledd.

36 Bokføringsforskriften § 5-2-4, jf. skatteforvaltningsforskriften § 8-3-1.

37 Se NOU 2002: 20 Ny bokføringslov punkt 9.5.2.2.

38 Se NOU 2002: 20 Ny bokføringslov punkt 9.5.2.3.

gjenværende arbeid.³⁹ Det forutsettes imidlertid at avviket ikke er *vesentlig*. Det kan heller ikke være vesentlige avvik den andre veien, slik at fakturering skjer i en vesentlig tregere takt enn fremdriften tilsier. Vesentlighetsbegrepet er ikke kvantifisert, og må derfor vurderes skjønnsmessig i hvert tilfelle. Det antas imidlertid at begrepet «vesentlig» gir noe mer slingsringsmonn enn begrepet «ubetydelig» (jf. ovenfor).

Det er ikke anledning til å avtale lengre faktureringsperioder enn de tomånedlige periodene som forskriften tillater.

Fakturering av tjenester basert på måling av faktisk forbruk

Tjenester som leveres basert på måling av faktisk forbruk, kan faktureres for lengre perioder enn to måneder, men begrenset til ett år.⁴⁰ Begrensningen på ett år skal blant annet sikre at både selger og kjøper for hvert regnskapsår får grunnlag for bokføring av inntekter og utgifter.

Unntaket gjelder for alle typer tjenester hvor faktureringen skjer etterskuddsvis basert på måling av forbruk over en periode, for eksempel strøm, teletjenester og salgsbasert royaltly til forfattere.⁴¹

Unntaket er begrunnet med at det kan være u hensiktsmessig ressurskrevende å innhente informasjon om forbruk av tjenesten løpende gjennom året. Bestemmelsen ble utformet tidlig på 2000-tallet, og den teknologiske utviklingen har gjort unntaket mindre relevant. Mye avlesning av forbruk skjer nå digitalt og automatisk, slik at faktureringen kan skje løpende gjennom året.

Av hensyn til regnskaps-, skatte- og avgiftsmessig periodisering, skal fakturaen så vidt mulig utstedes innenfor det kalenderår levering finner sted. Dette er ikke mulig i alle tilfeller, for eksempel der forbruket måles svært nær årsskiftet. Faktureringen kan imidlertid ikke utsettes til året etter leve-



Hovedregelen er at en faktura skal utstedes snarest mulig og senest en måned etter levering av varene og tjenestene.

ringsåret hvis det faktisk er mulig å fakturere innenfor leveringsåret. Adgangen til å tilbakedatere fakturaer som utstedes innen de 15 første virkedager i måneden etter levering, gir imidlertid selger ca. tre uker inn i nytt år til å fakturere med dato i leveringsåret.⁴²

Særlige regler i bygge- og anleggsvirksomhet

Den som utfører arbeid for egen eller andres regning innen bygge- og anleggsvirksomhet eller verftsindustri kan velge å fakturere i samsvar med fremdriften i arbeidet.⁴³ Selger kan i ettertid kreditere den frivillig utstedte fakturaen hvis kjøper ikke betaler kravet.⁴⁴

Hvis det faktisk mottas delbetalinger underveis i prosjektet, i samsvar med arbeidets fremdrift, må det faktureres for disse delbetalingene. Faktureringen må skje senest innen en måned etter utløpet av den alminnelige skattleggingsperioden for merverdiavgift da delbetalingen ble mottatt.⁴⁵

Rene forskuddsbetalinger gir verken rett eller plikt til å fakturere, jf. nedenfor om forbudet mot forskuddsfakturering av avgiftspliktige leveranser.

Når arbeidet er fullført, skal det uansett faktureres innen en måned etter utløpet av den alminnelige skattleggingsperioden for merverdiavgift. Dette gjelder uavhengig av om vederlaget faktisk betales.

Vederlag fra det offentlige

Vederlag som fastsettes og betales av offentlig myndighet, kan faktureres på det tidspunkt vederlaget blir fastsatt – uavhengig av leveringstidspunktet. Hvis det mottas delbetaling for utført arbeid, skal dette faktureres når delbetalingen mottas.⁴⁶

Forbud mot forskuddsfakturering av avgiftspliktige leveranser

Merverdiavgiftspliktig omsetning kan som hovedregel ikke faktureres før ved levering av varen eller tjenesten.⁴⁷ Dette er et forbud mot forskuddsfakturering. Forbudet må forstås slik at leveransen heller ikke kan forskuddsfaktureres uten merverdiavgift, for deretter

³⁹ Se uttalelse om god bokføringskikk GBS 13 Forskuddsfakturering.

⁴⁰ Bokføringsforskriften § 5-2-5.

⁴¹ Jf. NOU 2002: 20 Ny bokføringslov punkt 9.5.2.1 og uttalelse om god bokføringskikk GBS 7 Utstedelse av salgsdokumentasjon – royaltly til forfattere.

⁴² Bokføringsforskriften § 5-1-3 tredje ledd.

⁴³ Bokføringsforskriften § 8-1-2 a, jf. § 8-1-1.

⁴⁴ Prop. 1 LS (2020–2021) Skatter, avgifter og toll 2021 punkt 9.4.5.

⁴⁵ Jf. skatteforvaltningsforskriften § 8-3-1.

⁴⁶ Merverdiavgiftsforskriften § 15-9-1.

⁴⁷ Merverdiavgiftsloven (19.06.09 nr. 58) § 15-10 tredje ledd.

enten å utstede kreditnota og ny faktura med merverdiavgift etter levering eller etterfakturere kun merverdiavgiften.

Det avgjørende for om faktureringen skal anses å skje på forskudd eller ikke, er om tjenesten er levert i avgiftsmessig forstand. Det er blant annet uttalt at forhøyet førsteleie i forbindelse med leasingkontrakter ikke betraktes som et forskudd, forutsatt at den forhøyede førsteleien ikke kan kreves tilbake av kjøper hvis kontrakten avbrytes.⁴⁸ Skattedirektoratet har på den annen side kommet til at en leietakers engangsbetaling for endringsarbeider ved starten av leieforholdet ikke kan forskuddsfaktureres, men må fordeles over leieperioden.⁴⁹

Akontofakturering skal ikke omfatte forskudd

Akontofakturering er delfakturering av leveranser i en periode, men som ikke er slutfakturert fordi leveransen ikke er avsluttet. Akontofakturering skal ikke omfatte forskudd på varer eller tjenester som ennå ikke er levert.

Unntak fra forbudet mot forskuddsfakturering

Det kan i forskrift gjøres unntak fra forbudet mot forskuddsfakturering av merverdiavgiftspliktig omsetning.⁵⁰ Forskuddsfakturering tillates for levering av følgende merverdiavgiftspliktige tjenester, begrenset til en periode på ett år:⁵¹

- Persontransport, for eksempel flyreiser og enkeltbilletter, klippekort og periodebilletter til kollektive transportmidler.
- Servering, for eksempel mat på reiser og matkupper i kantiner.
- Abonnementer og avgifter hvor det er inngått en avtale om levering over en bestemt periode. Eksempler kan være nettleie for strøm, levering

av kraft,⁵² fast avgift for telefoni, abonnementer på tidsskrifter og tilgang til elektroniske oppslagsverk. Felles for disse er at det dreier seg om løpende fremtidige abonnementsytelser etter vanlig språkbruk. Gjentakende eller løpende annonsering i løpet av en periode kan ikke karakteriseres som et abonnement, og kan derfor ikke forskuddsfaktureres.⁵³

- Leier, herunder utleie/leasing av både driftsløsøre og fast eiendom. Leiebegrepet inkluderer for eksempel utleie av kopimaskiner, transportmidler, programvare (lisenser), overnattingstjenester (hotellrom og lignende), stands på messer⁵⁴ mv. Når husleie og fellesutgifter beregnes og faktureres fra samme leverandør i samme dokument, kan begge deler forskuddsfaktureres.
- Adgang til museer, gallerier, fornøylesparker og opplevelsessentre. Det er kun inngangsbilletter som kan forskuddsfaktureres, men både billetter til et bestemt arrangement og sesongkort. Med museer menes i hovedsak tematiske og systematiske samlinger av gjenstander, mens med galleri forstås utstilling og presentasjon av kunst. Fornøylesparker omfatter faste etablissementer med et mangfold av ulike innretninger for underholdning og atspredelse, for eksempel Tusenfryd og Kristiansand Dyrepark. For opplevelsessentre er det et vilkår at stedet er beregnet for permanent drift, for eksempel Holmenkollanlegget og Aukrustsenteret.
- Rett til å overvære idrettsarrangementer. Igjen er det kun inngangsbilletter som kan forskuddsfaktureres, men både billetter til et bestemt arrangement og sesongkort. Et utgangspunkt for å avgjøre om det foreligger et idrettsarrangement, er om det arrangeres en type aktivitet som blir drevet av særforbundene tilsluttet Norges Idrettsforbund eller Norges Olympiske Komité.

Rett til å overvære bilsport- og travarrangementer omfattes også.

Abonnementer, leier, avgifter og lignende kan forskuddsfaktureres. Et eksempel på tjenester som kan anses som «lignende» ytelser, er løpende avtaler om service/support. Dette er regelmessige ytelser som har klare likhetstrekk med abonnementer/avgifter. For at forskuddsfakturering kan skje, forutsettes det en avtale om et fast vederlag som skal betales på forhånd. Kjøper må være bundet til å betale for en rett til å benytte seg av visse tjenester i avtaleperioden, uansett om tjenestene faktisk benyttes eller ikke.

Avtalen med kjøper inneholder av og til et mindre omfang av tilleggstjenester som isolert sett ikke kan forskuddsfaktureres. Hvis selger er forpliktet til å levere et gitt omfang av slike tilleggstjenester i en bestemt periode som en del av avtalen, og kjøper må betale for tilleggstjenestene uavhengig av om kjøper gjør bruk av dem eller ikke, kan dette i noen tilfeller anses som en integrert del av avtalen som kan forskuddsfaktureres.

Adgangen til forskuddsfakturering er begrenset til en periode på ett år og faktureringen skal så vidt mulig skje innenfor det kalenderåret levering finner sted. Disse begrensningene har blant annet som formål å sikre at både selger og kjøper får tilstrekkelig dokumentasjon som grunnlag for bokføring av salg og kjøp for hvert enkelt regnskapsår, med korrekt regnskaps- og skattemessig periodisering. Fakturering innenfor leveringsåret er ikke alltid mulig, men faktureringen kan ikke skje før årsskiftet hvis det faktisk er *mulig* å fakturere innenfor leveringsåret.

Forskuddsfakturering ut over ett år eller forskuddsfakturering av andre merverdiavgiftspliktige leveranser enn de som nevnes ovenfor, herunder alle typer varer, krever dispensasjon fra Skattekontoret.⁵⁵ Slik dispensasjon kan bare gis i særlige tilfeller. Noe dispensa-

48 Skattedirektoratets prinsipputtalelse 18.05.06 Forskuddsfakturering – leasingskontrakter.

49 Skattedirektoratets prinsipputtalelse 27.11.18 Merverdiavgift – forskuddsfakturering av husleie.

50 Merverdiavgiftsloven § 15-10 femte ledd annet punktum. Unntak er gitt i bokføringsforskriften § 5-2-6 første ledd, jf. merverdiavgiftsforskriften § 15-10.

51 Se særlig NOU 2002: 20 Ny bokføringslov punkt 9.5.2.1, uttalelse om god bokføringspraksis GBS 13 Forskuddsfakturering og Skattedirektoratets prinsipputtalelse 23.05.07 Finansielle forskudd eller forskuddsfakturering?

52 Jf. også Skattedirektoratets prinsipputtalelse 09.02.10 Forskuddsfakturering av strøm.

53 Jf. Skattedirektoratets prinsipputtalelse 03.07.07 Forskuddsfakturering – annonsering – Fortolkingsuttalelse.

54 Jf. også Skattedirektoratets prinsipputtalelse 20.06.11 Utleie av stands – forskuddsfakturering.

55 Bokføringsforskriften § 5-2-8 annet ledd. Finansdepartementets dispensasjonsmyndighet er delegert til Skattedirektoratet, som har delegert den videre til skattekontoret.

sjonspraksis omtales i Skattedirektoratets prinsipputtalelse 23.03.17 *Dispensasjon fra enkelte bestemmelser i bokføringsloven og bokføringsforskriften*. En begrunnet dispensasjonssøknad sendes til Skattekontoret, Divisjon Brukerdialog, Postboks 9200 Grønland, 0134 Oslo. Søknaden kan også sendes elektronisk via Altinn, ved bruk av skjema RF-1306 *Kontaktskjema for bedrifter og organisasjoner*.⁵⁶

Ikke-avgiftspliktige leveranser kan forskuddsfaktureres

Det følger av bokføringsforskriften at *ikke-avgiftspliktige leveranser* kan forskuddsfaktureres.⁵⁷

Begrepet «ikke-avgiftspliktige leveranser» benyttes ikke i merverdiavgiftsloven, men er ment å omfatte både varer og tjenester som er unntatt fra merverdiavgiftsloven og varer og tjenester som er fritatt fra merverdiavgift.⁵⁸

Utgangspunktet er at avgiftssubjektet skal beregne utgående merverdiavgift ved fakturering, med mindre det ved regnskapsmateriale eller på annen måte som avgiftsmyndighetene godkjenner, kan godtgjøres at det ikke skal beregnes merverdiavgift.⁵⁹

For varer og tjenester som etter sin art er unntatt fra merverdiavgiftsloven eller fritatt fra merverdiavgift, er angivelsen av ytelsens art i fakturaen tilstrekkelig dokumentasjon for at det ikke skal beregnes merverdiavgift.⁶⁰ Eksempler kan være helsetjenester, undervisningstjenester, aviser og tidsskriftabonnementer.

For varer og tjenester som etter sin art ikke er unntatt fra merverdiavgiftsloven eller fritatt for merverdiavgift, men hvor avgiftsbehandlingen i stedet bestemmes av hvor, til hvem eller hvilken bruk varen eller tjenesten leveres,

er fakturaen ofte ikke tilstrekkelig dokumentasjon.⁶¹ I slike tilfeller kan ikke forskuddsfakturering skje før avgiftsfritaket dokumenteres på tilstrekkelig måte.

Innkrevning av finansielle forskudd

Hvis selger ønsker betaling før levering, men forskuddsfakturering ikke er tillatt, kan selger kreve et *finansielt forskudd* fra kjøper. Ved bruk av finansielle forskudd skjer faktureringen i ettertid, når varen eller tjenesten er levert. Fakturaen avregnes mot det innbetalte forskuddet.

En anmodning om et finansielt forskudd bør ikke gis i en form eller på et dokument som kan oppfattes som en faktura. Likevel kan det ikke legges avgjørende vekt på at det er benyttet et fakturaformular for å avgjøre om dokumentet er en forskuddsfaktura eller en anmodning om et finansielt forskudd. Transaksjonen må fortsatt kunne regnes som et finansielt forskudd hvis dette fremgår veldig tydelig av dokumentet.⁶² Dokumentet skal ikke angi leverte varer eller tjenester og merverdiavgift skal ikke spesifiseres.

Anmodninger om finansielle forskudd bokføres ikke. Innbetaling av finansielle forskudd dokumenteres som betalingsstraksjoner⁶³ og bokføres kun i balansen.

Hvilket medium og format skal fakturering skje på?

Valgfrihet mellom papirfakturering og elektronisk utstedelse

Det er ingen tilfeller hvor lov eller forskrift krever utstedelse av fakturaer på papir.⁶⁴ Ved offentlige anskaffelser kan det imidlertid være krav om elektronisk fakturering i definerte filformater.⁶⁵

Ut over dette kan krav til faktureringsmedium og -format følge av avtale mellom selger og kjøper.

Valg av medium og format for fakturering påvirker ikke krav til innhold i fakturaene,⁶⁶ hvem som skal utstede fakturaene, når fakturaene skal utstedes mv. Det er de samme reglene som gjelder uavhengig av om det utstedes for eksempel papirfakturaer, PDF-fakturaer eller EHF-fakturaer.

Ikke direkte redigerbart format ved elektronisk utstedelse

Hvis selger plikter eller velger å utstede fakturaer elektronisk, skal utstedelse skje i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjent sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av fakturaen.⁶⁷ Litt enkelt kalles dette for «ikke direkte redigerbare formater».

Verken selger, kjøper eller en tredjepart har adgang til å endre en faktura etter at den er utstedt. Bruk av ikke direkte redigerbare formater skal bidra til å sikre at fakturaene ikke enkelt kan endres.⁶⁸ I den forbindelse blir det viktig å definere utstedelsestidspunktet. En faktura anses å være utstedt når transaksjonen er bokført av utsteder, eller når transaksjonen kan bokføres hos mottaker fordi fakturaen er oversendt (uavhengig av om fakturaen faktisk har kommet frem til eller er bokført av mottaker).⁶⁹

Generelt er det slik at fakturaen enkelt lar seg redigere hvis den ved åpning i den programvaren filtypen er koblet til, eller ved åpning i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv., kan endres direkte gjennom merking av felter, sletting av data og inntasting av nye data. Særlig gjelder dette hvis endring eller sletting kan skje ved rene uhell. Hvis endring av fakturaen krever større teknisk innsikt og må gjennomføres

56 Skattedirektoratets kunngjøring 01.06.19 Søknader om dispensasjon fra bestemmelser i bokføringsloven, bokføringsforskriften og regnskapsloven.

57 Bokføringsforskriften § 5-2-6 annet ledd.

58 Finansdepartementet: Høringsnotat – Endringer i bokføringsforskriften mv. (10.08.16) punkt 2.4.2. Se merverdiavgiftsloven kapittel 3 og 6 om hvilke leveranser som er henholdsvis unntatt fra merverdiavgiftsloven og fritatt fra merverdiavgift.

59 Merverdiavgiftsloven § 15-10 annet ledd.

60 Jf. bokføringsforskriften § 5-1-1 første ledd nr. 3.

61 Nærmere bestemmelser om dokumentasjon følger i slike tilfeller av merverdiavgiftsforskriften kapittel 6.

62 Se uttalelse om god bokføringsskikk GBS 13 Forskuddsfakturering og Skattedirektoratets prinsipputtalelse

23.05.07 Finansielle forskudd eller forskuddsfakturering? 63 Jf. bokføringsforskriften § 5-11 og norsk bokføringsstandard NBS 7 Dokumentasjon av betalingsstraksjoner.

64 Se blant annet Skattedirektoratets prinsipputtalelse 01.11.07 Angivelse av art i salgsdokumentet med videre.

65 Forskrift 01.04.19 nr. 444 om elektronisk faktura i offentlige anskaffelser, jf. anskaffelsesloven (17.06.16 nr. 73).

66 Jf. Fakturering del II – Innhold i fakturaer (Revisjon og Regnskap nr. 4 2022, side 45-52).

67 Bokføringsforskriften § 5-2-9.

68 Jf. bokføringsloven § 10 første ledd tredje punktum og § 13 tredje ledd første punktum.

69 Se NOU 2002: 20 Ny bokføringslov punkt 9.13.

forsettlig, vil det normalt ikke lenger være enkelt å redigere dokumentet.⁷⁰ PDF- og bildeformater aksepteres i praksis som ikke direkte redigerbare filformater. Det samme gjelder elektroniske fakturaformater som EHF og PEPPOL BIS.

Fakturaer kan ikke utstedes for eksempel som tekst i en e-post eller som vedlegg i tekstbehandlings- eller regnearkformat.⁷¹ Eventuelle fakturaer som *utarbeides* ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer, må derfor *utstedes og oppbevares* på papir eller i et ikke direkte redigerbart filformat. Utarbeidelse av fakturaer ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer er sjelden aktuelt, se omtale i del II av artikkelserien vedrørende krav til nummerering av salgsdokumenter.⁷²

Hvordan skal faktura oversendes til kjøper?

Uoppfordret oversendelse til kjøper
Fakturaen skal i utgangspunktet utstedes i to eksemplarer. Et eksemplar benyttes som selgers dokumentasjon av salget, mens det andre benyttes som kjøpers dokumentasjon av kjøpet.⁷³

Selger skal som hovedregel oversende fakturaen uoppfordret til kjøper.⁷⁴ Dette gjelder uavhengig av om kjøper er bokføringspliktig eller ikke. Også ikke-bokføringspliktige kjøpere kan ha behov for fakturaen for å kontrollere om vederlaget er korrekt, samt av hensyn til garantier og returer mv.

Selger kan etter dette ikke kreve eller forvente at kjøper skal oppsøke selger for å hente fakturaen, eventuelt at kjøper laster ned fakturaen elektronisk på eget initiativ. Selger skal som hovedregel sende fakturaen til kjøper uten at kjøper må be om dette, men har ingen plikt til å kontrollere om fakturaen

faktisk kommer frem til kjøper. Det aksepteres med andre ord en ordinær risiko for at fakturaen blir borte i forsendelsen (post, e-post mv.).

Unntak ved elektronisk fakturering

Elektronisk fakturering defineres som fakturering hvor innholdet overføres elektronisk fra selger til kjøper, og kan importeres i kjøpers regnskapssystem og behandles maskinelt.⁷⁵ Dette omfatter for eksempel fakturering i EHF- eller PEPPOL BIS-format, men ikke i PDF-format eller som bildefiler.

Ved elektronisk fakturering tillates det at selger gjør fakturaen tilgjengelig for kjøper og informerer kjøper om hvor fakturaen kan hentes, i stedet for å oversende den til kjøper uoppfordret.

Unntak etter avtale

Selger kan la være å sende fakturaen uoppfordret til kjøper hvis dette følger av en skriftlig, undertegnet avtale mellom partene. Unntaket antas hovedsakelig å være relevant ved løpende levering av tjenester til forbrukere, hvor det ofte ikke er behov for annen dokumentasjon hos kjøper enn den inngåtte avtalen og betalingsdokumentasjonen.⁷⁶

Selv om fakturaen ikke sendes til kjøper, må den utstedes til og oppbevares av selger som dokumentasjon av salgsinntekten.

Oversendelse av underdokumentasjon

Som nevnt i del II av artikkelserien,⁷⁷ er det ingenting i veien for at en faktura består av flere dokumenter ved at det benyttes underdokumentasjon. Underdokumentasjonen er en del av fakturaen og skal oppbevares av både selger og kjøper, med referanse fra fakturadokumentet.

En løsning hvor kjøper må innhente underdokumentasjon på eget initiativ er lite heldig, siden kjøper i slike tilfeller kan bokføre kjøpet på bakgrunn av

det ufullstendige fakturadokumentet som er oversendt. Også underdokumentasjonen bør derfor i utgangspunktet oversendes uoppfordret av selger. Bokføringsreglene er ikke til hinder for at det ene dokumentet oversendes på papir, mens det andre oversendes elektronisk.⁷⁸

En løsning hvor kjøper likevel på eget initiativ må innhente underdokumentasjonen, krever tydelig avtaleregulering mellom partene (jf. ovenfor) og stiller særlige krav til gode rutiner hos kjøper som sikrer at den fullstendige kjøpsdokumentasjonen innhentes og oppbevares.

Hvordan skal feil i faktureringen rettes?

En utstedt faktura kan ikke endres

Ved fakturering kan det oppstå både feil og mangler. Eksempler på feil kan være at fakturaen utstedes til feil kjøper, det angis feil varer eller det er feil i angitt vederlag. Eksempler på mangler kan være at kjøpers adresse eller organisasjonsnummer ikke angis eller at merverdiavgift ikke angis ferdig utregnet i norske kroner ved fakturering i annen valuta.

Som tidligere nevnt har verken selger, kjøper eller en tredjepart adgang til å endre en faktura etter at den er utstedt. Likevel er det utvilsomt slik at feilfakturering må rettes. Retting må dermed skje gjennom utstedelse av ny dokumentasjon.

Det er ingen tidsfrist for hvor lenge etter fakturering en feil kan rettes.

Kreditnota, tilleggsfaktura eller retting på senere faktura

Hensikten med utstedelse av en kreditnota, er i utgangspunktet å rette en eller flere tidligere utstedte fakturaer. Når allerede fakturerte ytelser skal faktureres på nytt, er det et ubetinget krav om at det også må utstedes en kreditnota som reverserer den opprinnelige fakturaen.⁷⁹

70 Se blant annet norsk bokføringsstandard NBS 4 Elektronisk fakturering punkt 6.

71 Se norsk bokføringsstandard NBS 6 Bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer punkt 6 og Skattedirektoratets prinsipputtalelse 01.11.07 Angivelse av art i salgsdokumentet med videre.

72 Fakturering del II – Innhold i fakturaer (Revisjon og Regnskap nr. 4 2022, side 45-52).

73 Jf. bokføringsforskriften delkapittel 5-1 for selger og § 5-5-1 første ledd for kjøper.

74 Bokføringsforskriften § 5-2-1 fjerde ledd.

75 Norsk bokføringsstandard NBS 4 Elektronisk fakturering.

76 Bokføringsstandardstyrets gjennomgang av bokføringsregelverket for Finansdepartementet, delrapport III (24.04.09) punkt 7.

77 Fakturering del II – Innhold i fakturaer (Revisjon og Regnskap nr. 4 2022, side 45-52).

78 Se Skattedirektoratets prinsipputtalelse 01.11.11 Angivelse av art i salgsdokumentet med videre.

79 Bokføringsforskriften § 5-2-7.

Kreditering og ny fakturering kan skje på flere måter:

- En hel faktura krediteres og leveransen faktureres på nytt i sin helhet.
- Deler av en faktura krediteres (enkelte varelinjer) og disse delene faktureres på nytt.
- Flere fakturaer krediteres samlet i en felles kreditnota og leveransene faktureres på nytt i en eller flere nye fakturaer.

Kreditering kan også skje uten ny fakturering. Et typisk eksempel på dette er at det er fakturert for høyt vederlag, og selger utsteder en kreditnota til kjøper på mellomlegget.

Retting kan i noen tilfeller skje uten bruk av kreditnota. En tilleggsfaktura kan utstedes hvis det er fakturert for lavt vederlag eller enkelte ytelser er uteglemt i faktureringen. Feil i tidligere fakturering kan også rettes på senere fakturaer til samme kjøper, ved å kreditere varelinjene og eventuelt fakturere dem på nytt. Det må angis tydelig hva som er korrigeret.⁸⁰

Kjøper kan kreve retting

Selger skal på eget initiativ rette feilfakturering som avdekkes. Kjøper kan på sin side kreve at selger retter opp i feilfakturering.

Hvis kjøper er bokføringspliktig,⁸¹ skal kjøper kreve ny faktura hvis mottatt faktura er uriktig eller ikke tilfredsstillende kravene til innhold.⁸²

Annen bruk av kreditnota

Kreditnotaer kan brukes også i noen tilfeller hvor opprinnelig fakturering ikke kan sies å ha vært feil, for eksempel for å dokumentere rabatter på tidligere salg eller retur av varer.⁸³

Det kan imidlertid ikke utstedes kreditnotaer for å dokumentere for eksempel gjeldsettergivelse eller tap på fordringer. Kreditnotaer kan heller ikke

benyttes ved omvendt fakturering, altså i tilfeller hvor det tillates at kjøper utsteder salgsdokumentet på vegne av selger (jf. ovenfor). Kreditnotaer dokumenterer kun inntektsreduksjoner hos selger og utgiftsreduksjoner hos kjøper.

Innhold i kreditnotaer

Kreditnotaer skal så langt det passer ha samme innhold som fakturaer.⁸⁴ Det må fremgå tydelig at de er kreditnotaer. En kreditnota skal utstedes med egen dokumentasjonsdato og eget nummer, ikke med samme fakturadato eller fakturanummer som den opprinnelige fakturaen.

Hvis kreditnotaen skyldes feil i tidligere fakturaer, skal kreditnotaen ha referanser til disse fakturaene. Det kreves imidlertid ikke at de opprinnelige fakturaene skal påføres en gjensidig referanse til kreditnotaen.⁸⁵

Utstedelse og oversendelse av kreditnotaer

Reglene om utstedelse gjelder på samme måte for kreditnotaer som for fakturaer, jf. ovenfor. Dette innebærer blant annet at kreditnotaer som hovedregel skal sendes uoppfordret til kjøper.

Når selger oppdager en feil i fakturaen før den sendes til kjøper, trenger ikke selger å sende både opprinnelig faktura, kreditnota og ny faktura til kjøper. I slike tilfeller holder det at selger oversender den nye fakturaen til kjøper.⁸⁶

Oppsummering

En faktura skal som hovedregel utstedes av selger. Andre løsninger, herunder samfakturering og omvendt fakturering, kan kun anvendes hvis dette følger av forskriftsbestemte unntak eller dispensasjon fra skattekontoret.

Utgangspunktet er at faktura skal utstedes snarest mulig og senest en måned etter levering av varene og tje-

nestene. Bokføringsforskriften gir imidlertid enkelte unntak fra dette utgangspunktet, herunder slik at leveranser som faktureres månedlig, alltid kan faktureres innen 15 virkedager i måneden etter leveringsmåneden.

Forskuddsfakturering av avgiftspliktige leveranser tillates kun hvis dette følger av forskrift eller dispensasjon fra skattekontoret. Ikke-avgiftspliktige leveranser kan imidlertid forskuddsfaktureres. Selger kan uansett kreve forskuddsbetaling fra kjøper uten at det utstedes faktura på forskudd.

Selger skal oversende fakturaen uoppfordret til kjøper, med mindre annet er bestemt i medhold av lov eller følger av en skriftlig, undertegnet avtale mellom partene. Selger kan normalt velge mellom papirfakturering og fakturering i et ikke direkte redigerbart filformat.

Utstedte fakturaer kan ikke endres. Retting av feil må derfor skje gjennom utstedelse av kreditnotaer eller tilleggsfakturaer, eventuelt ved retting på en senere faktura til kjøper. Kreditnotaer kan i tillegg benyttes til å dokumentere for eksempel rabatter på tidligere salg eller retur av varer.

⁸⁰ Uttalelse om god bokføringsskikk GBS 1 Utstedelse av kreditnota.

⁸¹ Jf. bokføringsloven § 2.

⁸² Bokføringsforskriften § 5-5-1 sjettede ledd første punktum.

⁸³ Uttalelse om god bokføringsskikk GBS 1 Utstedelse av kreditnota.

⁸⁴ Uttalelse om god bokføringsskikk GBS 1 Utstedelse av kreditnota. Se del II av artikkelserien; Fakturering del II – Innhold i fakturaer (Revisjon og Regnskap nr. 4 2022, side 45-52).

⁸⁵ Reglene i bokføringsforskriften § 5-12 annet punktum gjelder dermed ikke ved kreditering.

⁸⁶ Uttalelse om god bokføringsskikk GBS 1 Utstedelse av kreditnota.