

17 Faktureringskyldighet

17.1 Allmänt

Bestämmelser om skyldighet att utfärda faktura, vad fakturan ska innehålla och när en kreditnota ska utfärdas finns i 11 kap. ML. Bestämmelserna är i huvudsak riktade till säljaren, men har stor betydelse även för köparen. Enligt 8 kap. 5 § ML föreligger nämligen rätt till avdrag för ingående moms endast om den kan styrkas genom faktura eller jämförlig handling som avses i 11 kap. En förutsättning för avdrags- eller återbetalningsrätt av moms är således att underlaget utgörs av en handling med sådant innehåll som föreskrivs i detta kapitel. I EG-domen C-85/95, Reisdorf, ansåg EG-domstolen att ett medlemsland kan kräva att ett avdrag för ingående moms ska styrkas med en originalfaktura.

I sjätte direktivet finns motsvarande bestämmelser om skyldigheten att utfärda faktura i artikel 22.3.

**Huvudregel
fakturerings-
skyldighet
11 kap. 2 § ML**

**Vem som är
fakturerings-
skyldig
11 kap. 2-2 a §§
ML**

Huvudregeln för faktureringskyldighet återfinns i 11 kap. 2 § ML. Lagrummet reglerar vilka som är skyldiga att utfärda faktura och för vilka omsättningar faktura ska utfärdas.

Faktura eller jämförlig handling ska utfärdas av den som är skattskyldig för annan omsättning än sådan som medför skattskyldighet för förvärvaren på grund av bestämmelserna i 1 kap. 2 § 1 st. 2-4 b p. ML, dvs. omsättningar från utländsk företagare av vissa varor och tjänster liksom omsättning av investeringsguld i vissa fall. Skattskyldig säljare ska således utfärda faktura för sina omsättningar. Även en säljare som inte är skattskyldig till följd av att köparen i stället är skattskyldig för förvärvet är faktureringskyldig. Detta gäller vid omvänd skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § 1 st. 2, 3, 4 a och 4 b p. ML och vid varuomsättning till annat EG-land enligt 3 kap. 30 a § ML. Faktureringskyldighet åvilar även en säljare av varor som omsätter varorna utomlands enligt 5 kap. 2 a § ML på grund av att varorna transporteras från Sverige till ett annat EG-land och att säljaren är momsregistrerad i det landet.

Med uttrycket jämförlig handling enligt 11 kap. 2 § ML avses avräkningsnota, kvitto, köpehandling och liknande handling.

Med handling avses även upptagning som kan läsas, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas endast med tekniskt hjälpmedel (1 kap. 17 § ML).

Vad som ska faktureras
11 kap. 2 § ML

De omsättningar som ska medföra faktureringskyldighet är:

- varje omsättning som medför skattskyldighet och som görs mot ersättning,
- förskotts- eller à conto-betalningar; dock ej vid byggnads- eller anläggningsentreprenad i vissa fall, se avsnitt 17.7,
- omsättning av fastighet som medför avdragsrätt enligt 8 kap. 4 § 1 st. 4 p. ML, dvs. egenregibyggd fastighet, om köparen begär det.

17.2 Fakturans innehåll

11 kap. 5 § ML

Av fakturan, avräkningsnotan eller motsvarande handling ska framgå ersättningens och skattens belopp samt övrigt som har betydelse för bedömningen av skattskyldighet och avdragsrätt. Den ska därför innehålla följande uppgifter:

- ersättningen,
- skattens belopp för varje skattesats,
- utställarens namn och adress (eller annan för identifieringen godtagbar uppgift),
- mottagarens namn och adress (eller annan för identifieringen godtagbar uppgift),
- transaktionens art,
- platsen för varans mottagande,
- utställarens momsregistreringsnummer ,
- uppgift om att skattskyldighet föreligger enligt 1 kap. 2 § 1 st. 2, 3 eller 4 b p. ML (omvänd skattskyldighet),
- övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av skattskyldigheten och mottagarens avdragsrätt eller rätt till återbetalning.

Fel adressat i faktura

RSV anger i skrivelse 1999-12-09, dnr 11530-99/100, att rätt till avdrag för ingående moms föreligger även om en faktura är felaktig enbart på så sätt att namnet på mottagaren är felaktigt. Avdragsrätt föreligger i den redovisningsperiod då fakturan togs emot/förvärvet skedde. Den som har gjort förvärvet av varan eller tjänsten måste dock kunna visa att han är rätt fakturamottagare. Beroende på situationen i det enskilda fallet kan ett

företag behöva komplettera den felaktiga fakturan med ett intyg från fakturautställaren.

Uppgift om omvänd skattskyldighet

Av 11 kap. 5 § 1 st. 7 p. ML framgår att en faktura ska innehålla en uppgift om att skattskyldighet för omsättningen åvilar förvärvaren om fakturan avser en omsättning enligt 1 kap. 2 § 1 st. 2, 3 eller 4 b p. ML. Skattskyldighet för förvärvaren gäller även i andra situationer, vilket framgår av den fortsatta redogörelsen. Det krävs att fakturan innehåller uppgifter som visar att förvärvaren är skattskyldig även i dessa fall.

”övrigt som kan ha betydelse”

Som framgår ovan ska en faktura även innehålla övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av skattskyldigheten och mottagarens avdragsrätt eller rätt till återbetalning, 11 kap. 5 § 1 st. 8 p. ML.

En upplysning om tidpunkten för omsättningen t.ex. kan vara en uppgift som har betydelse vid en skattesatsändring. Fakturan ska således innehålla denna tidsuppgift om det har betydelse för att konstatera att rätt momsbelopp är debiterat.

RSV har i skrivelse 2002-12-19, dnr 10650-02/120, gett sin syn på vinstmarginalbeskattning (VMB) och begagnade bilar. RSV har i skrivelsen sagt att en skattskyldig återförsäljare som använt VMB, i fakturan måste ange att denna beskattningsmetod har använts eller hänvisa till bestämmelserna om VMB, dvs. 9 a kap. ML. Denna upplysning i fakturan bedöms således vara av betydelse.

Omsättning av vissa varor i lager är enligt 9 c kap. ML undantagen från skatteplikt. I dessa fall ska enligt RSV:s uppfattning i fakturan hänvisas till den bestämmelse som utgör stöd för att inte debitera moms.

Ytterligare uppgifter

I vissa fall krävs att även andra uppgifter enligt nedan framgår av fakturan, jfr 11 kap. 5 a och 5 b §§ ML.

**EG-handel
11 kap. 5 a § ML**

Vid EG-handel ska särskilda uppgifter framgå av fakturan, (se vidare avsnitt 10)

- det VAT-nummer under vilket köparen gör sitt förvärv vid omsättning inom landet som ska beskattas hos EG-förvärvaren (1 kap. 2 § 1 st. 4 b p., 3 kap. 30 a § 1 st. och 5 kap. 5 a, 6 a, 6 b och 7 a §§ ML),
- sådana uppgifter som enligt 1 kap. 13 a § ML avgör att varan ska hänföras till nytt transportmedel vid skattefri EG-omsättning och
- uppgift om trepartshandel samt EG-förvärvarens VAT-nummer.

Investeringsguld 11 kap. 5 b § ML	<p>Om en säljare av investeringsguld är skattskyldig med stöd av 3 kap. 10 b § ML eller ett ombud är skattskyldigt för förmedling av investeringsguld med stöd av 3 kap. 10 c § ML, ska fakturan innehålla uppgift om detta.</p> <p>Om en köpare av investeringsguld är skattskyldig för förvärvet enligt 1 kap. 2 § 1 st. 4 a p. ML, ska detta framgå av fakturan. Fakturan ska även innehålla säljarens momsregistreringsnummer.</p>
Vinstmarginalbeskattning 3 kap. 30 f § ML	<p>Gemenskapsinterna förvärv av begagnade varor (t.ex. personbilar), konstverk, samlarföremål och antikviteter som har vinstmarginalbeskattats av säljaren i ett annat EG-land, undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 30 f § 1 st. ML. Detta undantag gäller endast om den utländske säljaren lämnat uppgift i fakturan om att varan har vinstmarginalbeskattats.</p>
Detaljhandel m.fl. 11 kap. 5 § 2 st. ML	<p>Av 11 kap. 5 § 2 st. ML framgår att kravet på vad en faktura ska innehålla i vissa fall får frångås om det är fråga om ett mindre belopp. Med mindre belopp i detta sammanhang bör anses 500 kr. De uppgifter som får uteslutas i faktura eller jämförlig handling, t.ex. kassakvitto eller entrébiljett, är uppgifter om utställares och mottagares namn och adress, transaktionens art och platsen för varans mottagande. Följande uppgifter ska däremot alltid framgå av kvittot</p> <ul style="list-style-type: none">– ersättningen,– momsbeloppet för varje skattesats,– utställarens momsregistreringsnummer alternativt person- eller organisationsnummer,– övrigt av betydelse för bedömning av skattskyldighet och avdrags- eller återbetalningsrätt, t.ex. vilka varor eller tjänster som ersättningen avser.
Annan lagstiftning	<p>Även i annan lagstiftning än ML finns krav på vad en verifikation ska innehålla.</p> <p>Enligt 5 kap. 7 § 1 st. BFL ska en verifikation innehålla uppgifter om när den har sammanställts, när affärshändelsen har inträffat, vad den avser, vilket belopp den gäller, vilken motpart den berör samt, i förekommande fall, upplysning om handlingar eller andra uppgifter som har legat till grund för affärshändelsen och var dessa finns tillgängliga.</p>
Elektroniska fakturor	<p>RSV har uttalat (brevsvar 1993-08-13, dnr 21414-93/901) att de krav på fakturans innehåll som finns i ML inte kan anses utgöra något hinder för att överföring av fakturor sker på elektronisk väg. En förutsättning för förfarandet är dock att det står i över-</p>

ensstämmelse med BFL:s bestämmelser och att de krav som enligt ML ställs på de handlingar som en verifikation ska innehålla är uppfyllda.

**Handel med
begagnade varor**

Enligt 9 § förordningen (1999:272) om handel med begagnade varor ska anteckningar göras när handlaren tar emot vissa begagnade varor. Anteckningarna ska göras på särskilda i kronologisk ordning numrerade inköpsnotor och ska avse följande uppgifter

- datum när varorna togs emot,
- varornas art och beskaffenhet samt antal, storlek, mängd eller vikt,
- varornas fabrikat och tillverkningsnummer eller andra särskilda kännetecken,
- det överenskomna priset för varorna eller, om det inte är fråga om inköp, villkoren för att varorna ska få överlämnas,
- namn och postadress för den som har överlämnat varorna samt, om denne inte är känd för handlaren, även personnummer och typ av identitetshandling.

Polismyndigheten får meddela närmare föreskrifter rörande anteckningsskyldigheten för mottagande av skrot och begagnade varor.

17.3 Skattedebitering

Av faktura eller motsvarande handling ska framgå beskattningsunderlaget och momsbeloppet för varje skattesats. Beloppen får på fakturan anges antingen som pris exkl. moms med tillägg av momsbeloppet eller som pris inkl. moms med särskild notering om momsbeloppet.

Vid tillämpning av vinstmarginalbeskattning enligt 9 a kap. ML får varken momsbeloppet eller underlaget för skatteberäkningen anges i fakturan. Se vidare avsnitt 34.7.

**Resebyråverk-
samhet
9 b kap. 5 § ML**

Vid tillämpning av vinstmarginalbeskattning enligt 9 b kap. ML får resebyrån underlåta att redovisa momsbeloppet i fakturan. Detta bör framför allt vara av intresse när resenären är en privatperson. Till skillnad från vad som gäller i fråga om handel med begagnade varor är det således valfritt att ange moms i fakturan. Om resenären är ett företag krävs dock för möjligheten till avdrag eller återbetalning av ingående moms att momsbeloppet är särskilt angivet i fakturan. Se vidare avsnitt 33.8.

17.4 Utländsk valuta

11 kap. 5 c § ML

Om ett företag ställer ut en faktura i annan valuta än företagets redovisningsvaluta, ska momsbeloppet anges i båda valutorna i fakturan. Dessutom ska den kurs som använts vid omräkningen av valutan anges i fakturan. Det gäller även vid fakturering i euro. Det är i princip omräkningskursen på leveransdagen som ska tillämpas. Om fakturering sker i nära anslutning till leveransen, får av praktiska skäl omräkningskursen på fakturadagen tillämpas i stället. Säljare och köpare kommer således att redovisa samma momsbelopp.

Euro som redovisningsvaluta

Används däremot samma valuta i fakturorna som i redovisningen, behöver momsen bara anges i en valuta. Det är dock endast euro som är tillåten valuta i redovisningen utöver svenska kronor. Ett företag som har euro som redovisningsvaluta, behöver därför bara ange momsen i euro på fakturor som utfärdas i euro.

En köpare som har svenska kronor som redovisningsvaluta och som får en faktura som endast är utfärdad i euro måste själv räkna om valutan till svenska kronor för att kunna bokföra fakturan. Det är således i princip omräkningskursen på leveransdagen som ska tillämpas, men även omräkningskursen på fakturadagen får användas om fakturering skett i nära anslutning till leveransen.

De uppgifter som lämnas för beskattningsändamål (t.ex. skattekundskädeklaration och KVR) ska vara uttryckta i svenska kronor. Den som har euro som redovisningsvaluta ska därför räkna om momsen till svenska kronor för att få fram uppgifterna för deklarationen. Han ska då använda den genomsnittliga växelkursen för redovisningsperioden för de fakturor som är utfärdade i euro. Det framgår av 15 § lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattningen för företag som har sin redovisning i euro, m.m. Det innebär att köpare och säljare kan komma att redovisa olika momsbelopp.

Se även Handledning för mervärdesskatteförfarandet 2003, avsnitt 36.3 Utländsk valuta.

17.5 Öresavrundning

Avrundning i faktura

Enligt lagen (1970:1029) om avrundning av vissa öresbelopp ska öretal avrundas till närmaste femtiotal ören (SFS 1991:1191).

RSV anser att om fakturering sker med öppen debitering av momsen behöver av praktiska skäl ingen ändring göras av det påförda momsbeloppet i kronor och ören, även om slutsumman

på fakturan avrundas uppåt eller nedåt enligt lagen om öresavrundning.

Om avrundning till hela krontal tillämpas vid fakturering får sådan avrundning göras på momsbeloppet under förutsättning att öretal lika med femtio eller däröver höjs till närmast högre krontal och öretal under femtio sänks till närmast lägre krontal.

Avrundning i deklaration

När utgående och ingående moms deklarerar ska avrundning ske nedåt så att öretalen faller bort, 23 kap. 1 § SBL. Inbetalning av moms till statsverket görs således i hela krontal.

17.6 Registreringsnummer på faktura

Enligt 11 kap. 5 § ML ska en faktura eller därmed jämförlig handling innehålla bl.a. säljarens registreringsnummer för moms. Registreringsnumret för moms är konstruerat utifrån person- eller organisationsnumret som här antas vara 556123-1234. Registreringsnumret inleds med SE, som är den svenska landskoden, och avslutas med 01. Eftersom varken bindestreck eller mellanrum ska finnas skrivs registreringsnumret för moms i detta fall SE556123123401. Numret skrivs ofta i faktura som person/organisationsnummer, vilket är godtagbart om det framgår att det angivna numret avser registrering till moms.

Ej registrerad för moms

En skattskyldig säljare som inte är registrerad ska, enligt 11 kap. 5 § 6 p. ML, i fakturan ange sitt person- eller organisationsnummer eller, om sådant saknas, en likvärdig uppgift. Oavsett om momsens redovisas i en skattedeklaration eller i självdeklarationen är den skattskyldige registrerad till moms. I några få fall anses dock anmälningsskyldigheten för registrering fullgjord genom att självdeklaration lämnas, 3 kap. 2 § 3 st. SBL. Det gäller den vars verksamhet är yrkesmässig endast på grund av allframtidsupplåtelse av avverkningsrätt som utgör skattepliktig intäkt av kapital. Det gäller även den vars verksamhet är yrkesmässig på grund av omsättning av varor och vissa rättigheter från privatbostadsfastighet och fastighet som ägs av s.k. äkta bostadsföretag.

VAT-nummer 11 kap. 5 a § ML

Vid handel med annat EU-land ska såväl säljarens som köparens registreringsnummer för moms anges i fakturan. I detta sammanhang måste numret skrivas t.ex. SE556123123401. Av bilaga 9 framgår hur VAT-numret är utformat i övriga medlemsländer.

ABL:s krav

Enligt ABL ska fr.o.m. 1995 ett aktiebolags brev, fakturor och orderblanketter innehålla vissa uppgifter, bl.a. bolagets organisationsnummer, se SFS 1994:1395. PRV har i en skrivelse 1995-01-20, dnr BAD 85-23/95, redogjort för vilka uppgifter

som ska anges. Beträffande kravet att organisationsnummer ska anges har man i skrivelsen uttalat följande:

Det kan vara svårigheter att se vilket som är organisationsnumret. PRV menar dock att om ett aktiebolag i sina fakturor etc. väljer att endast ange registreringsnumret för moms så ska detta anses vara till fyllest med hänsyn till de nya reglerna i 16 kap. 4 § ABL.

**Mervärdesskattegrupp
6 a kap. ML**

När ett företag som hör till en mervärdesskattegrupp har skattepliktiga omsättningar till företag utanför gruppen, ska fakturering ske i eget namn. Däremot ska företaget använda grupp-huvudmannens registreringsnummer för moms.

Kommissionärsföretag

En mervärdesskattegrupp enligt 6 a kap. ML kan även bildas av kommissionärsföretag och kommittentföretag i ett sådant kommissionärsförhållande som avses i 36 kap. 3 § IL och som beskrivs i avsnitt 9.7. Även i detta fall gäller att grupp-huvudmannens registreringsnummer ska användas vid fakturering. Se även avsnitt 9.10.

**Dispens för
avräkningsnotor
11 kap. 6 § ML**

Om särskilda skäl föreligger får SKM medge att nummeruppgiften utelämnas på en avräkningsnota som upprättas av köparen, 11 kap. 6 § 2 st. ML. SKM utfärdar ett formellt beslut om detta. Beslutet kan överklagas hos Länsrätten.

RSV som tidigare handlade ifrågavarande överklaganden beslutade hösten 1982 i ett sådant ärende. Den skattskyldige, en skogsägareförening, ville att dispensen skulle gälla avräkningsnotor vid inköp från både medlemmar och icke medlemmar, eftersom avräkningssystemet inte skiljer på dessa kategorier av betalningsmottagare. Vidare anförde föreningen som skäl för dispensen den stora mängden handlingar (avräkningsnotor) som framställs och mängden redovisningsnummer som ska registerhållas (ca 15 000 avräkningsnotor framställs årligen). RSV beslutade att registreringsnummer måste anges i de fall då säljaren inte är medlem i föreningen.

17.7 Undantag från skyldigheten att fakturera

**Avräkningsnotor
11 kap. 4 § ML**

Undantag från faktureringskyldighet gäller sådana fall, då avräkning mellan köpare och säljare görs enligt avräkningsnota som upprättas av köparen. Avräkningsnotan, som ersätter fakturan, ska innehålla samma uppgifter som krävs för faktura eller motsvarande handling. Det finns även möjlighet till dispens från skyldigheten att ange säljarens registreringsnummer, se ovan.

Avräkningsnotor förekommer bl.a. i de branscher där köparen själv väger in, mäter eller klassificerar den inköpta varan, t.ex. när jordbrukets producentkooperativa företag gör inköp från

medlemmar av spannmål, mjölk, slaktdjur, skogsprodukter m.m. Avräkningsnotor förekommer även när skrothandlare gör uppköp från privatpersoner eller företag.

**À conton vid
byggnads-
entreprenad
11 kap. 4 § ML**

Undantag från faktureringskyldighet har gjorts även för sådana förskotts- och à conto-betalningar där byggtreprenören får avvakta med redovisningen av moms enligt bestämmelserna i 13 kap. 14 § 1 st. ML.

17.8 Byggnadsföretags försäljning av fastighet

Enligt 11 kap. 2 § 3 p. ML ska ett byggnadsföretag utfärda faktura vid sådan omsättning av fastighet som medför avdragsrätt för köparen enligt 8 kap. 4 § 1 st. 4 p. ML. Enligt 11 kap. 3 § ML krävs för detta att köparen begär en faktura Lagrummet avser en fastighet (byggd i egen regi), som ej har tagits i bruk av säljaren. Av fakturan ska framgå den utgående moms som säljaren har redovisat eller har att redovisa för gjorda skattepliktiga uttag av tjänster för fastigheten enligt 2 kap. 7 § ML.

Bestämmelsen har tillkommit för att tillförsäkra en skattskyldig köpare avdragsrätt för ingående moms. Det förutsätts att köparen ska använda fastigheten i en verksamhet som helt eller delvis medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. ML.

17.9 Retroaktiv avdragsrätt för fastighetsköpare

**11 kap. 2 a § 2 st.
ML**

Om säljaren av en fastighet inte har dragit av ingående moms som hänför sig till ny-, till- eller ombyggnad, kan köparen vara berättigad till retroaktivt avdrag för ifrågavarande moms enligt 9 kap. 8 § 2 st. 2 p. ML. Om köparen begär det, ska säljaren utfärda en med faktura jämförlig handling. Den ska enligt 11 kap. 5 d § ML innehålla uppgift om den ingående moms som hänför sig till ny-, till- eller ombyggnad och som inte har dragits av. Handlingen ska dessutom innehålla uppgift om namn och adress, transaktionens art, registreringsnummer för moms och annat som kan ha betydelse för avdragsrätten.

17.10 Fakturering vid överlåten jämkning

**11 kap. 9-11 §§
ML**

Om en investeringsvara överlåts och förvärvaren även övertar överlåtarens skyldighet och rättighet att jämkas för ingående moms, ska överlåtarens utfärda en med faktura jämförlig handling. Vad gäller innehållet i denna handling, se avsnitt 21.7.

17.11 Fakturering av byggnadsarbeten i samband med konkurs

Om en entreprenad på grund av kundens/byggherrens konkurs eller av annan anledning inte fullföljs, kommer inte alltid en slutbesiktning till stånd. I sådana fall bör en faktura med moms utfärdas i samband med att arbetena upphör. Se vidare avsnitt 41.3.7.

17.12 Auktionsförsäljning

Förmedling i annans namn

Auktionsförrättares förmedling av varuförsäljning på auktion sker i allmänhet inte i eget namn. Auktionsförrättaren utför en förmedlingstjänst åt säljaren och ska utfärda en faktura avseende förmedlingsprovisionen. I sådana fall kan i stället säljaren vara skattskyldig för omsättningen av varan. Säljaren är då skyldig att utfärda en faktura avseende försäljningen. RSV anser att avräkningsbesked eller auktionsprotokoll som auktionsföretaget lämnar till säljaren kan användas som underlag för säljarens fakturering. Om säljaren överlåtit faktureringen till auktionsföretaget ska fakturan innehålla samma uppgifter som den skulle ha gjort om den upprättats av säljaren själv. RSV anser vidare att säljarens namn kan utelämnas av anonymitets skäl på den handling som överlämnas till köparen om auktionsförrättaren på handlingen uppger t.ex. kodnummer eller utropsnummer med vars hjälp säljaren kan identifieras. För att styrka avdrags- eller återbetalningsrätt för köparen krävs emellertid att en sådan handling kompletteras med uppgifter från auktionsföretaget.

Förmedling i eget namn

Om förmedlingen sker i eget namn är såväl auktionsförrättaren som säljaren skattskyldiga för sin respektive omsättning, jfr 6 kap. 7 § ML, och båda är skyldiga att utfärda faktura. I dylika fall kan reglerna om beskattning av begagnade varor bli tillämpliga, se avsnitt 34.

Varuförsäljning

I samband med auktionsförsäljningar kan auktionsförrättaren sälja varor som t.ex. inköpts från konkursbon. För sådana omsättningar är auktionsföretaget skattskyldigt och faktureringskyldigt enligt allmänna regler.

Exekutiv auktion

Vid en exekutiv försäljning av lös egendom ska det protokoll som upprättas innehålla de uppgifter som behövs för att säljaren ska kunna fullgöra sin redovisning av moms. För KFM föreligger varken skattskyldighet eller faktureringskyldighet.

Pant

Vid panthavares försäljning av pant som ägs av en skattskyldig pantsättare, är den avräkningsnota panthavaren upprättar underlag för pantsättarens redovisning av moms. Momsen utgör då

normalt 20 % av den ersättning som erhålls vid försäljningen av den skattepliktiga panten. Avräkningsnotan ska innehålla de uppgifter som krävs för fakturor.

17.13 Kontokort

BFN har behandlat frågan om köpnotor i samband med försäljning utgör räkenskapsinformation hos sälj företaget respektive kontokortsföretaget. Den sammanställning som sälj företaget upprättar uppges motsvara dess faktura till kontokortsföretaget, varvid köpnotorna får en ställning som liknar följesedeln. Av BFN:s allmänna råd (BFNAR 2000:5) framgår att en följesedel utgör räkenskapsinformation endast om den innehåller obligatoriska uppgifter för en verifikation och dessa inte ersätts av en fullständig sammanställning – t.ex. en faktura – som innehåller dessa uppgifter.

17.14 Kreditnota

En kreditnota ska enligt 11 kap. 8 § ML utfärdas av en skattskyldig som lämnar en sådan prisnedsättning som avses i 7 kap. 6 § 1 st. 1 p. eller 3 p. ML, se även avsnitt 12.5.

Kassarabatt

Den ena situationen då en kreditnota ska utfärdas är när prisnedsättning sker på grund av betalning före förfallodagen, dvs. när köparen utnyttjar en kassarabatt. Bestämmelsen har tillkommit som en anpassning till sjätte direktivet.

Andra prisnedsättningar i efterhand

Även andra prisnedsättningar i efterhand medför krav på att kreditnota ska utfärdas. Skillnaden jämfört med kassarabatter är att i fråga om andra prisnedsättningar kan den skattskyldige och hans kund avtala om att prisnedsättningen ska ingå i beskattningsunderlaget. De kan således avtala om att prisnedsättningen eller rabatten inte ska ändra (minska) momsbeloppet.

Dessa bestämmelser gäller för prisnedsättningar som t.ex. bonus, återbäring, kvantitetsrabatter och andra rabatter som ges i efterhand.

Kreditnotan utgör underlag för ändring av tidigare redovisad utgående eller ingående moms, jfr 13 kap. 24 och 26 §§ ML. När en kreditnota utfärdas ska samma förhållanden gälla som vid skattskyldighetens inträde för den aktuella omsättningen, dvs. samma skattesats ska användas som på den ursprungliga fakturan.

Kreditnotan ska innehålla uppgift om ersättning och momsbelopp enligt den tidigare utfärdade fakturan samt om minskningen av beloppen på grund av krediteringen. I övrigt ska

den innehålla uppgifter som kan ha betydelse för bedömningen av skattskyldighet och avdrags- eller återbetalningsrätt.

17.15 Följesedlar

Enligt bestämmelserna om faktureringskyldighet och om rätt till avdrag för eller återbetalning av ingående moms, 8 kap. 17 och 19 §§ respektive 10 kap. 14 § ML, krävs att en faktura ska innehålla uppgift om bl.a. varuslag eller typ av utförd tjänst. I konsekvens därmed ska fakturor som saknar dessa uppgifter kompletteras med följesedlar i bokföringsunderlaget för såväl säljare som köpare. Följesedlarna är därmed att betrakta som räkenskapsinformation.

BFN har behandlat följesedlar i BFNAR 2000:5.

17.16 Uthyrning av lös egendom

Om det vid uthyrning av lös egendom, t.ex. videofilmer, upprättas hyresavtal som innehåller de uppgifter som enligt ML ska finnas i en faktura, ska hyresavtalet betraktas som en med faktura jämförlig handling. I de företag där uthyrning sker dagligen och varje transaktion avser ett litet belopp kan i bokföringen gemensam verifikation användas under förutsättning att den utförs av kontrollremsor jämte tömningskvitton från kassaapparaterna (BFN R2).

De uppgifter som anges i ett sådant hyresavtal får anses överensstämma med bestämmelserna om faktureringskyldighet i 11 kap. ML.

17.17 Lokalhyror i verksamhetsfastighet

En frivilligt skattskyldig fastighetsägares hyreskrav utgörs i bland av fakturor i vanlig mening och i bland av postgiro- eller bankgiroavier. RSV anser att en hyresavi utgör med faktura jämförlig handling om avin innehåller de uppgifter som framgår av 11 kap. 5 § ML. Avin ska innehålla uppgift om hyran, momsens belopp, utställarens och mottagarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras, vad transaktionen avser, dvs. vilken lokal och hyresperiod aviseringen avser och den skattskyldige utställarens registreringsnummer till moms.