

20. juni 2025

Høringsnotat – Pliktig digital bokføring og e-fakturerings

Innhold

1	Innledning	1
2	Bakgrunnen for forslaget	2
3	Nærmere om digital bokføring	4
4	Nærmere om e-fakturering	5
4.1	Generelt	5
4.2	Nærmere om EHF – «Elektronisk Handelsformat»	7
4.3	Andre formater – EDIFACT og E2B	8
5	Sammenhengen mellom digital bokføring OG e-fakturering	9
6	Gjeldende rett	10
6.1	Bokføringsloven	10
6.2	Bokføringsplikt	10
6.2.1	Innledning	10
6.2.2	Lovens hovedregler	11
6.2.3	Unntak	12
6.3	Bokføring og regnskapssystem	13
6.4	Dokumentasjon	14
6.4.1	Generelt	14
6.4.2	Om begrepene «salgsdokument», «faktura», «avregning» mv.	15
6.4.3	Krav til innhold i salgsdokumentet	16
6.4.4	Utstedelse av salgsdokument	16
6.4.5	Spesielt om selvfakturering og samfakturering	16
6.4.6	Krav til formater	17
7	Utenlandsk rett	18
7.1	Innledning	18
7.2	OECD	19
7.3	EU	20
7.4	Sverige	21
7.5	Danmark	22

7.6	Andre land	24
8	Vurderinger og forslag	25
8.1	Innledning.....	25
8.2	Nåsituasjon – Elektronisk regnskapssystem og elektronisk fakturering	25
8.2.1	Elektronisk regnskapssystem.....	25
8.2.2	Elektronisk fakturering	27
8.3	Pliktig digital bokføring	29
8.3.1	Nullalternativ – Videreføring av dagens ordning.....	29
8.3.2	Innføring av plikt til å bruke elektronisk regnskapssystem	30
8.3.3	Forslag.....	31
8.4	Pliktig e-fakturering.....	32
8.4.1	Nullalternativ – Videreføring av dagens ordning.....	32
8.4.2	Plikt til å sende elektronisk faktura.....	33
8.4.3	Plikt til å motta elektronisk faktura	35
8.4.4	Plikt til å sende og motta elektronisk faktura.....	36
8.4.5	Forslag.....	36
8.5	Nærmere om anbefalt løsning.....	37
8.5.1	Innledning	37
8.5.2	Subjektkrets og terskler	38
8.5.3	Definisjoner.....	42
8.5.4	Elektronisk faktura – formatvalg	45
8.5.5	Visningsalternativer for elektronisk faktura.....	47
8.5.6	Kjøpers organisasjonsnummer i salgsdokumentet	48
8.5.7	Overføring av originalt regnskapsmateriale til andre media	49
8.5.8	Plikt til å oversende salgsdokument til kjøper	50
8.5.9	Elektronisk tilgjengelighet til regnskapsmateriale.....	50
8.6	Regulering av ansvar for systemleverandører	51
9	Innføringsløp – ulike alternativer	52
9.1	Innledning.....	52
9.2	Plikt til digital bokføring og e-fakturering innføres samtidig.....	53

9.3	Plikt til å sende elektronisk faktura innføres først	54
9.4	Skattedirektoratets forslag	55
10	Korrigerende av feil og mangler i lov- og forskriftstekst	56
10.1	Innledning	56
10.2	Forskriftsfesting av unntak fra bokføringsplikt	57
10.3	Oppretting av feil i lovtekst	58
11	Forholdet til EØS-retten	58
12	Personvern	61
13	Administrative og økonomiske konsekvenser	62
13.1	Innledning	62
13.2	Samfunnsøkonomisk lønnsomhet	63
13.3	Kostnader for virksomhetene	63
13.4	Spart tid for virksomhetene	64
13.5	Andre ikke-prissatte virkninger	64
13.6	Fordelingsvirkninger	65
13.7	Usikkerhet og sensitivitetsanalyser	65
14	Merknader til de enkelte bestemmelsene i lovforslaget	65
15	Forslag til endringer i lover og forskrifter	69
15.1	Bokføringsloven	69
15.2	Bokføringsforskriften	70
16	Ikrafttredelse	72

1 INNLEDNING

Etter oppdrag fra Finansdepartementet fremmer Skattedirektoratet forslag om å innføre krav til pliktig digital bokføring for bokføringspliktige virksomheter. Videre foreslås å innføre pliktig bruk av elektronisk faktura mellom bokføringspliktige virksomheter.

Digital bokføring og e-faktura er allerede utbredt blant norske virksomheter. Formålet med forslaget er å øke den allerede høye frivillige andelen av bruk av digital bokføring og e-faktura. Dette vil kunne realisere forenklingsgevinster for norsk næringsliv og for offentlig virksomheter, og legge til rette for utvikling av nye digitale løsninger.

Forslaget bygger på eksisterende digitale formater og tekniske løsninger, som er utbredt i det kommersielle markedet for digitale regnskapssystemer og regnskapstjenester. Kravet om at elektronisk regnskapssystem skal ha funksjonalitet til å sende og motta e-faktura, kan likevel innebære behov for tilpasninger i enkelte systemer.

Forslaget er todelt, henholdsvis pliktig digital bokføring og pliktig e-fakturerings, men fremmes som ett samlet forslag med ulik ikrafttredelse. Krav om å sende e-faktura til bokføringspliktige virksomheter foreslås innført med virkning fra 1. januar 2028. Kravet om digital bokføring foreslås innført med virkning fra 1. januar 2030. Forslaget innebærer endringer i bokføringsloven og bokføringsforskriften.

Skattedirektoratet mener at innføring av pliktig e-fakturerings vil legge til rette for andre digitale løsninger på lengre sikt, som for eksempel bærekraftsrapportering og bruk av andre former for e-handelsdokumenter. Pliklig e-fakturerings vil på sikt også kunne gi muligheter for transaksjonsbasert rapportering av skatt og avgift. Utredning av disse mulighetene, er ikke omfattet av dette forslaget.

Forslaget berører ikke salg til forbrukere. Digitale fakturaløsninger rettet mot forbrukere er derfor ikke en del av dette forslaget. Forslaget berører heller ikke kontantsalg, som er regulert særskilt i bokføringsloven § 10a.

I forbindelse med høringsnotatet er det utarbeidet en samfunnsøkonomisk analyse av endringer i krav til e-faktura mellom virksomheter og digital bokføring.¹ I den forbindelse er også bransje- og interesseorganisasjoner blitt involvert, og det er gjennomført intervjuer med et utvalg berørte aktører.

2 BAKGRUNNEN FOR FORSLAGET

I Finansdepartementets brev av 16. januar 2025 fikk Skattedirektoratet i oppdrag å utarbeide et høringsnotat om hvordan krav til digital bokføring og bruk av e-faktura kan innføres, herunder utkast til lov- og forskriftsendringer.² I brevet viser departementet til at det, i lys av fordeler som økt digital bokføring kan få for kontroll-, effektiviserings- og forenklingshensyn, er behov for å utrede regelendringer på bokføringsområdet.

Oppdraget kan derfor sees i sammenheng med blant annet Regjeringens strategi for digitalisering «Fremtidens digitale Norge, Nasjonal digitaliseringsstrategi 2024–2030» og føringer i Meld. St. 15 (2023–2024) «Felles verdier – Felles ansvar, Styrket innsats for forebygging og bekjempelse av økonomisk kriminalitet» kap. 10, om økt etterlevelse gjennom gode teknologiske systemer og verktøy. Regjeringens digitaliseringsstrategi og stortingsmeldingen peker på moderniserte offentlige tjenester og økt automatisering og effektivisering av skatteprosesser, samt økt bruk av dataanalyse og teknologi for å bekjempe skatteunndragelse. Forslaget bygger på fordeler knyttet til kontroll-, effektiviserings- og forenklingshensyn.

Bokføringsloven³ og bokføringsforskriften⁴ tar høyde for at digital bokføring er den vanlige måten å oppfylle sine bokføringsplikter på. Dette blant annet ved at regelverket stiller krav til sikkerhetskopiering, lukking av regnskapsperioder og elektronisk tilgjengelighet. Dagens regelverk tillater imidlertid at bokføringspliktige virksomheter

¹ Vista Analyse – «Samfunnsøkonomisk analyse av endringer i krav til e-faktura mellom virksomheter og digital bokføring» - Rapport 2025/21.

² <https://www.regjeringen.no/contentassets/6ce1795bdf6742b28a17c32ebf97d678/oppdragsbrev-sk-d-160125.pdf>

³ Lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring (bokføringsloven).

⁴ Forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 om bokføring (bokføringsforskriften).

kan velge mellom digitale og analoge bokføringsløsninger, som eksempelvis papir, tekstbehandlings- og regnearkprogrammer.⁵ Den bokføringspliktige kan også velge mellom å bruke elektroniske og «manuelle» fakturaløsninger, for eksempel papir og PDF.

Hovedformålet med forslaget er å øke utbredelsen av digitale fakturerings- og bokføringsprosesser. Dette vil bidra til å realisere mulighetene ved digitalisering av handelsdokumentasjon, samt automatisering av bokførings- og regnskapsprosesser.

Pliktig e-fakturering og pliktig digital bokføring er basiskomponenter for videre utvikling av digitale løsninger på området. Det er likevel grunn til å understreke at økt utbredelse av e-faktura og digital bokføring i seg selv vil medføre forenklingsgevinster, i form av redusere administrative byrder og tidsbruk på manuelle arbeidsprosesser. Regnskap Norge påpeker i sin Forenklingsrapport 2023 at bruken av e-faktura har stagnert, og at det må et lovkrav til for å realisere det ubenyttede gevinstpotensialet.⁶

Forslaget åpner på sikt for muligheten for at næringslivet gjør sine standardiserte data tilgjengelige for offentlige myndigheter i sine systemer, hvor offentlige myndigheter deretter gjenbruker dataene til sine lovpålagte formål. Digitale og standardiserte data og handelsdokumenter hos næringslivet gir videre andre interessenter som regnskapsførere, interne og eksterne revisorer og rådgivere muligheten til å standardisere og automatisere flere av sine prosesser.

Regnskapssystemleverandørene vil kunne videreutvikle dagens løsninger, og tilby systemer med en høyere grad av automasjon og systemstøtte som sikrer etterlevelse. Forslaget kan legge til rette for løsninger for automatisert statistikk- og bærekraftsrapportering.

⁵ Adgangen til å bokføre i tekstbehandling- og regnearkprogrammer er likevel noe begrenset gjennom God Bokføringsskikk om «Bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer» (NBS 6).

⁶ <https://www.regnskapnorge.no/globalassets/naringspolitikk/forenklingsrapport/forenklingsrapport-2023.pdf>

Det er av betydning å se hen til tilsvarende utviklingstrekk hos våre største handelspartnere, særlig i EU-land hvor e-fakturering er i ferd med å innføres i tråd med det såkalte ViDA-arbeidet på merverdiavgiftsområdet. ViDA⁷ innebærer blant annet at e-fakturering innføres gradvis i EU, med obligatorisk krav fra 2030 for grensekryssende handel. Parallelt øker utbredelsen også ved innenlands handel, med harmoniserte obligatoriske formatkrav for innenlands bruk av e-faktura. Det er følgelig hensiktsmessig å innføre regler for handelsdokumenter i Norge som er i samsvar med de formater og prosesser som vil gjelde for virksomheter hos våre handelspartnere.

De foreslåtte løsningene er allerede kjent for og innarbeidet i store deler av norsk næringsliv. Det er obligatorisk å bruke e-faktura i EHF-format (Elektronisk Handelsformat) i offentlige anskaffelsesprosesser. Det betyr at leverandører til offentlige myndigheter i vid utstrekning må sende fakturaer elektronisk i EHF-format. Det er i tillegg et krav om å tilby e-faktura i EHF-format ved salg av varer og tjenester fra statlige virksomheter.⁸ Mange private virksomheter bruker også EHF og e-faktura i andre formater, for å dra nytte av fordeler som økt effektivitet og automatisering, redusert papirbruk, gjenbruk av data og raskere betalingsprosesser.

3 NÆRMERE OM DIGITAL BOKFØRING

Bokføringsloven fra 2004 og øvrig bokføringsregelverk bygger allerede i dag på at digital bokføring er den primære måten å oppfylle sine bokføringsplikter på.

Bokføringsplikten innebærer krav om å bokføre, spesifisere, dokumentere og oppbevare regnskapsopplysninger i samsvar med kravene i bokføringsloven og bokføringsforskriften. Dette innebærer blant annet krav om å bokføre alle økonomiske

⁷ VAT in the Digital Age (ViDA): https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-digital-age-vida_en

⁸ Finansdepartementets rundskriv av 15. november 2018 - <https://www.regjeringen.no/globalassets/upload/fin/vedlegg/okstyring/rundskriv/arilige/2018/r-10-2018.pdf>

transaksjoner, som salgs- og kjøpstransaksjoner, og andre regnskapsmessige disposisjoner som gjelder den bokføringspliktige virksomheten, i et regnskapssystem.

Innføring av en generell plikt til digital bokføring innebærer at løpende bokføring ikke lenger kan gjøres i manuelle prosesser, som bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer eller på papir.

Digitale regnskapssystemer åpner for innebygde etterlevelseshemmeligheter, og kan hjelpe den bokføringspliktige med etterlevelsen. Digitalt tilgjengelige regnskapsdata kan videre legge til rette for effektiv informasjons- og datadeling mellom virksomheter og deres samarbeidspartnere, som leverandører, banker og kredittinstitusjoner, investorer, oppdragsgivere med flere.

Andre regelverksendringer, som kravet til å levere skattemelding for formues- og inntektsskatt fra et regnskaps- eller årsoppgjørssystem har medført en økning i systembruk. For selskap gjelder kravet om å levere fra system uavhengig av omsetning.

Alle aksjeselskaper og andre selskapsformer leverer nå skattemeldingen for formues- og inntektsskatt system-til-system, etter at dette ble obligatorisk fra inntektsåret 2023. For enkeltpersonforetak med driftsinntekter over 50 000 kroner er det 74 % som leverer enten skattemelding for formues- og inntektsskatt eller mva-melding system-til-system. For enkeltpersonforetak som har driftsinntekter under 50 000 kroner som er MVA-registrert, er tallet 51 %.⁹

4 NÆRMERE OM E-FAKTURERING

4.1 Generelt

En e-faktura er en faktura som kan utstedes, sendes og mottas i et strukturert elektronisk format og som gjør det mulig å behandle den automatisk og elektronisk i mottakers regnskapssystem.

⁹ Vista Analyse – Samfunnsøkonomisk analyse, tabell C-7.

E-faktura er en annen kategori dokument enn papirfaktura og faktura utstedt som bilde eller i PDF-format eller andre passive visningsformater, og er en underkategori av e-handelsdokument. E-handelsdokument er en samlebetegnelse på dokumenter som kan sendes i strukturert elektronisk format, eksempelvis e-kvittering, e-ordre, e-faktura mv. Strukturert elektronisk format betyr et standardisert maskinlesbart format som legger til rette for maskin-til-maskin forsendelse, mottak og behandling av dokumentet, for eksempel i en åpen standard som XML-format. E-faktura forutsetter funksjonalitet både på sender- og mottakersiden, og det må derfor tas stilling til regulering av både sending og mottak av e-faktura.

Dagens utbredelse av e-faktura er i hovedsak basert på frivillighet gjennom kommersielle digitale systemer og tjenester som tilbyr e-faktura funksjonalitet. Det er ulike tekniske formater som benyttes, fordelt på ulike markeder og sektorbaserte løsninger.

Det er ingen overordnet generell rettslig regulering av bruk eller standardisering av e-faktura, men e-faktura har siden 2012 vært obligatorisk i offentlige anskaffelser i Norge. Regelverket om offentlige anskaffelser bestemmer at e-faktura må være i EHF-format (Elektronisk Handelsformat),¹⁰ som er et format som er basert på den europeiske normen for e-faktura (EN 16931).

Norsk Bokføringsstandard nr. 4 omhandler elektronisk fakturering.¹¹ Standarden inneholder kriterier som må oppfylles for at elektronisk fakturering skal skje i samsvar med de generelle kravene i bokføringsreglene. Verken bokføringsloven, bokføringsforskriften eller god bokføringsskikk regulerer imidlertid noen plikt til å bruke e-faktura ved salg mellom private virksomheter.

¹⁰ Se anskaffelsesloven og forskrift 1. april 2019 nr. 444 om elektronisk faktura i offentlige anskaffelser.

¹¹ NBS 4: <https://www.regnskapsstiftelsen.no/wp-content/uploads/2025/05/NBS-4-Elektronisk-fakturering-april-2025.pdf>

Forslaget i høringsnotatet er begrenset til å gjelde bruk av elektronisk faktura mellom bokføringspliktige virksomheter. Muligheter for å inkludere transaksjoner med forbrukere er teknisk til stede, herunder bruk av e-kvitteringer, men dette faller utenfor rammen av foreliggende forslag.

Formatet «eFaktura» er et kommersielt produkt banker tilbyr sine kunder. eFaktura muliggjør at elektroniske fakturaer sendes til privatpersoner direkte i nettbank, i stedet for per brevpost eller e-post. Forslaget i høringsnotatet omhandler ikke eFaktura.

4.2 Nærmere om EHF – «Elektronisk Handelsformat»

EHF-faktura er det mest brukte e-faktura formatet mellom norske virksomheter. EHF utgjør 89 % av samlet volum e-faktura i Norge (Norges Bank, 2020), mens resten inkluderer standarder som EDIFACT, E2B og andre formater, se kap. 4.3. En EHF-faktura muliggjør digital utveksling av informasjon mellom avsender og mottaker. Dette skjer uten direkte integrasjon mellom avsender og mottakers systemer og uavhengig av system- og leverandørvalg, det vil si «interoperabilitet».

EHF-faktura er harmonisert med den felleseuropeiske standarden for digital utveksling av informasjon mellom aktører i anskaffelsesprosesser, kalt «PEPPOL BIS»¹². EHF-faktura tar utgangspunkt i den fakturaspesifikke standarden «PEPPOL BIS Billing» som implementerer den europeiske normen for elektronisk faktura.¹³ Selv om PEPPOL BIS opprinnelig er laget for bruk i offentlige anskaffelsesprosesser i EU, er den altså tatt i bruk som standard for en rekke e-handelsdokumenter på andre områder. PEPPOL BIS er også en standard med utbredelse utenfor Europa.

I Norge er Direktoratet for forvaltning og økonomistyring ansvarlig nasjonal PEPPOL-myndighet, og det er Digitaliseringsdirektoratet som forvalter den norske delen av den desentraliserte infrastrukturen for e-handelsdokumenter i PEPPOL-nettverket.

¹² PEPPOL BIS - Pan-European Public Procurement Online Business Interoperability Specifications.

¹³ Direktiv 2014/55/EU om elektronisk faktura for offentlige anskaffelser.

4.3 Andre formater – EDIFACT og E2B

Ut over EHF-formatet, fremheves EDIFACT og E2B som de mest brukte formatene i Norge. Dette er formater som er eldre enn EHF, men som fortsatt er i bruk.

EDIFACT (Electronic Data Interchange for Administration, Commerce and Transport) er en internasjonal EDI-standard utviklet av FN for strukturert utveksling av forretningsdokumenter, som fakturaer, ordrer og leveringsmeldinger. Den brukes særlig i bransjer som dagligvare, transport og industri. EDIFACT-standarden forvaltes av UN/CEFACT (United Nations Centre for Trade Facilitation and Electronic Business), som er en del av UNECE (United Nations Economic Commission for Europe).¹⁴ EDIFACT er ikke uten videre kompatibel med EHF og den europeiske PEPPOL BIS standarden, og en samhandling mellom formatene krever konverteringsløsninger.

E2B (Elektronisk handel til Bedrift) er en særnorsk standard for elektronisk dokumentutveksling, utviklet for å forenkle samhandlingen mellom virksomheter. E2B støtter blant annet faktura, ordre og kreditnota i et XML-basert format. Formatet brukes blant annet i sektorbaserte løsninger,¹⁵ og da i avregningsprosesser og som informasjonsbærer av tilleggsinformasjon ved siden av selve fakturaopplysningene. Tilsvarende som for EDIFACT, er ikke E2B uten videre kompatibel med EHF og den europeiske PEPPOL BIS standarden, og en samhandling mellom formatene krever konverteringsløsninger.

Den nøyaktige utbredelsen av disse to formatene er ikke kjent. Men det legges til grunn at bruken av disse formatene har gått ned etter innføring av EHF som offentlig standardformat i anskaffelsesprosesser fra 2012. Det bemerkes at både EDIFACT og

¹⁴ UNECE sine nettsider om EDIFACT finnes her: [Introducing UN/EDIFACT | UNECE](#)

¹⁵Vista Analyse – Samfunnsøkonomisk analyse punkt 5.4.1.

E2B ble vurdert innført som forvaltningsstandard, men at EHF ble vurdert som et foretrukket format.¹⁶

5 SAMMENHENGEN MELLOM DIGITAL BOKFØRING OG E-FAKTURERING

Det er nær sammenheng mellom digital bokføring og e-fakturerings. Mottak av e-faktura forutsetter et elektronisk regnskapssystem som innehar en mottaksfunksjonalitet for dette. Innføring av plikt til å motta e-faktura vil dermed indirekte innebære en plikt til å ta i bruk et elektronisk regnskapssystem. Det finnes tekniske løsninger for å kunne motta e-faktura uten et elektronisk regnskapssystem, for eksempel direkte i virksomhetens nettbank,¹⁷ men disse antas å ha en mer begrenset funksjonalitet. Mottak av e-faktura i slike løsninger, gir dermed færre muligheter for å oppnå formålet om en digital bokførings- og fakturaprosess.

Sending av e-faktura kan teknisk gjennomføres fra et fakturasystem og nettbaserte løsninger, uten at det benyttes et digitalt bokføringssystem. Men heller ikke slike løsninger bidrar til å oppnå formålet om en digital bokførings- og fakturaprosess.

Den samfunnsøkonomiske analysen¹⁸ skisserer fire ulike alternativer for innføring av pliktig e-fakturerings og/eller krav til digital bokføring.

Kostnads- og nytteberegningene viser at alternativ 1 og 4 er samfunnsøkonomisk mest lønnsomme. Disse alternativene forutsetter innføring av krav til både digital bokføring og e-fakturerings. Dette understøtter sammenhengen mellom, og synergieffekten av, digital bokføring i kombinasjon med e-fakturerings. Se nærmere vurdering av de ulike alternativene i kap. 8.

¹⁶ Oslo Economics. (2020). *Kartlegging av bruk av elektronisk faktura* (OE-rapport nr. 2020-37). Utarbeidet for Nærings- og fiskeridepartementet –

<https://www.regjeringen.no/globalassets/departementene/nfd/dokumenter/rapporter/oe-rapport-2020-37-elektronisk-faktura.pdf>

¹⁷ Banker tilbyr håndtering av EHF-faktura både med og uten integrasjon med regnskapssystemer <https://anskaffelser.no/verktoy/veiledere/fakturasystemer-som-kan-levere-elektronisk-handelsformat-ehf>

¹⁸ Vista Analyse – Samfunnsøkonomisk analyse – kapittel 6.

6 GJELDENE RETT

6.1 Bokføringsloven

Bokføringsregelverket stiller ikke bestemte krav til formater eller systemer, eller til bruk av digitale løsninger. Mulighetene for digitale løsninger er imidlertid omtalt og vurdert flere steder i lovens forarbeider, herunder i mandatet for utarbeidelse av ny bokføringslov, hvor det er uttalt at «lovutkastet må ta høyde for at teknologisk utvikling etc. kan ha stor betydning for mulighetene innenfor regnskapsområdet».¹⁹

Føringen er gjennomgående fulgt i lovforarbeidene og regelverket ved at det i dagens bokføringsregler er innarbeidet stor grad av valgfrihet mellom digitale og analoge løsninger. Dagens regelverk er derfor fleksibelt og ikke til hinder for at bokføringspliktige tar i bruk digitale løsninger, noe den økende bruken av slike løsninger bekrefter.

Bokføringsloven er en rammelov, hvor øvrige lovbestemmelser bygger på bokføringsprinsippene i lovens § 4. Lovkravene er utfylt gjennom forskrifter.²⁰ I tillegg suppleres lov og forskrift av den rettslige standarden for god bokføringsskikk.²¹ Denne oppbygningen av regelverket gir fleksibilitet i den forstand at en innføring av pliktig e-faktura og pliktig digital bokføring – selve den grunnleggende plikten, formatkravet – lovteknisk enkelt kan innføres i bokføringsloven eller bokføringsforskriften.

6.2 Bokføringsplikt

6.2.1 Innledning

Bokføringsloven § 2 første og annet ledd regulerer hvem som er bokføringspliktig. Siden forslaget om innføring av pliktig e-faktura og digital bokføring i utgangspunktet

¹⁹ NOU 2002:20 Ny bokføringslov og Ot.prp.nr. 46 (2003–2004) Om lov om bokføring (bokføringsloven).

²⁰ <https://lovdata.no/lov/2004-11-19-73>

²¹ Se bokføringsloven § 4 Grunnleggende bokføringsprinsipper, nr. 10 «God bokføringsskikk: Bokføring, spesifikasjon, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger skal skje i samsvar med god bokføringsskikk.» Se [Bokføringsstandarden \(NBS\)](#) og [Uttalelser om god bokføringsskikk \(GBS\)](#)

må knyttes til bokføringspliktige virksomheter, er bestemmelsen sentral for å bestemme subjektkretsen for både pliktig e-fakturering og pliktig digital bokføring. Det redegjøres derfor nærmere for forståelsen av begrepet «bokføringspliktige» i bokføringsloven.

6.2.2 Lovens hovedregler

6.2.2.1 Bokføringsplikt som følge av regnskapsplikt

Det følger av bokføringsloven § 2 første ledd at enhver som har regnskapsplikt etter regnskapsloven har bokføringsplikt etter bokføringsloven. Hvem som er regnskapspliktig, er regulert i regnskapsloven § 1-2 første ledd. Det fremgår her at blant annet alle aksjeselskaper har regnskapsplikt, jf. § 1-2 første ledd nr. 1.

Regnskapsplikten gjelder uavhengig av om foretaket driver skattepliktig virksomhet²² eller har plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift²³. Det innebærer at blant annet boligbyggelag, borettslag og eierseksjonssameier som nevnt i eierseksjonsloven § 64 annet ledd, samt stiftelser, har bokføringsplikt etter bokføringsloven, jf. regnskapsloven § 1-2 nr. 8 og 10.

6.2.2.2 Bokføringsplikt som følge av plikt til å levere enkelte typer skattemeldinger

Enkelte typer foretak har kun regnskapsplikt dersom de overskrider bestemte terskelverdier. Dette gjelder blant annet ansvarlige selskap, samvirkelag og økonomiske foreninger, og enkeltpersonforetak, jf. regnskapsloven § 1-2 nr. 4, 7 og 11. For at bokføringsplikten skal gjelde alle foretak som driver skattepliktig virksomhet eller har plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift, er bokføringsplikt for denne gruppen særskilt regulert i bokføringsloven § 2 annet ledd første og andre punktum.²⁴ Det følger av dette at mange som driver næringsvirksomhet har bokføringsplikt etter

²² Plikt til å levere skattemelding for inntekt og formuesskatt etter skatteforvaltningsloven § 8-2.

²³ Skattemelding for merverdiavgift etter skatteforvaltningsloven § 8-3.

²⁴ Enhver som driver virksomhet og har plikt til å levere skattemelding for formues- og inntektsskatt mv. etter skatteforvaltningsloven § 8-2, har bokføringsplikt etter denne loven for den virksomhet som drives. Det samme gjelder enhver som har plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift etter skatteforvaltningsloven § 8-3.

både første og annet ledd i bokføringsloven § 2. Det gjelder for eksempel aksjeselskaper som driver skatte- eller avgiftspliktig virksomhet. I bokføringsloven § 2 annet ledd tredje punktum er det gitt et unntak for bokføringsplikt for tilbyder i forenklet registreringsordning etter merverdiavgiftsloven.²⁵

6.2.2.3 Stat, kommune og fylkeskommune kan ha bokføringsplikt

Virksomheter innen stat, kommune og fylkeskommune som har plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift, har bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 annet ledd. Kommuner og fylkeskommuner har for øvrig en generell plikt til å følge de fleste reglene i bokføringsloven og bokføringsforskriften gjennom henvisninger til bokføringsreglene i kommuneloven § 14-6 femte ledd, jf. forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv. § 3-8.

6.2.2.4 Frivillige lag og foreninger har som hovedregel ikke bokføringsplikt

Frivillige lag og foreninger er som utgangspunkt ikke bokføringspliktig, med mindre foreningen mv. overskrider terskelverdiene i regnskapsloven, eller foreningen driver skattepliktig virksomhet eller har plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift.²⁶

6.2.3 Unntak

Bokføringsloven § 2 annet ledd ble endret i forbindelse med ikrafttredelse av skatteforvaltningsloven. Det følger av Prop. 1 LS (2016–2017) pkt. 19.4.3 at forslaget ikke er ment å innebære endringer i hvem som er bokføringspliktige sammenlignet med gjeldende rett.

Basert på lovforarbeidene til bokføringsloven § 2, mener Skattedirektoratet at gjeldende rett i dag skal forstås slik at virksomheter som har plikt til å levere skattemelding for formues- og inntektsskatt og har mindre enn 50 000 kroner i omsetning, kun har plikt til å dokumentere inntekter og kostnader mv. i samsvar med bokføringsloven § 10 og § 11

²⁵ Leverer skattemelding som nevnt i skatteforvaltningsloven § 8-3 første ledd bokstav e.

²⁶ Beløpsgrensen for registrering i MVA-registeret er 140 000 kroner for veldedige og allmenntilgjengelige institusjoner og organisasjoner, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 første ledd.

og bokføringsforskriften kapittel 5, 6 og 8. Dokumentasjonen skal oppbevares i samsvar med bokføringsloven § 13, jf. bokføringsforskriften kapittel 7 og 8. Unntaket gjelder ikke dersom den bokføringspliktige har regnskapsplikt eller plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift etter skatteforvaltningsloven § 8-3. Det forutsettes også at ingen av de øvrige begrensningene som er nevnt i skatteforvaltningsforskriften § 8-2-1 annet ledd inntreffer.

Unntaket for virksomheter med lav omsetning bør reguleres i bokføringsforskriften § 1-1 *Unntak fra bokføringsplikt*. Dette unntaket har også betydning for forslagene i dette høringsnotatet.

6.3 Bokføring og regnskapssystem

Den bokføringspliktige skal bokføre alle opplysninger som er nødvendige for å kunne utarbeide spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering som nevnt i bokføringsloven § 5 og pliktig regnskapsrapportering, jf. bokføringsloven § 7 første ledd. Nærmere krav til innholdet i spesifikasjonene er fastsatt i bokføringsforskriften § 3-1, mens hva som regnes som pliktig regnskapsrapportering er avgrenset i forskriftens § 2-1.

Bokføringsloven regulerer ikke hvordan bokføringen skal skje, men det er et grunnleggende bokføringsprinsipp, jf. bokføringsloven § 4 nr. 1, at det skal foreligge et ordentlig og oversiktlig regnskapssystem som muliggjør produksjon av pliktig regnskapsrapportering og spesifikasjoner, og som er innrettet slik at opplysningsplikten kan ivaretas.

Flere av de grunnleggende bokføringsprinsippene i bokføringsloven § 4 og tilhørende lov- og forskriftskrav, kan helt eller delvis overholdes via den systemløsningen som benyttes. Det gjelder blant annet krav til sporbarhet, utarbeidelse av spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, gjengivelse av bokførte opplysninger i standardisert form, oppbevaring og sikring. Andre bokføringsprinsipper stiller krav til selve bokføringen. Eksempler på det kan være prinsippene om fullstendighet, realitet og nøyaktighet i bokføringen.

I prinsippet kan bokføringen skje manuelt, i et ordnet og oversiktlig papirbasert system. Det er heller ikke i strid med lov og god bokføringsskikk å benytte tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer i bokføringen, forutsatt at antall bilag ikke overstiger 600.²⁷ I høring 18. juni 2025 er antall bilag foreslått redusert til 200. Bokføring i tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer anses som manuelle løsninger for bokføring, på lik linje med bokføring på papir.²⁸

Siden bokføring i tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer anses som manuelle løsninger, på lik linje med papirbasert bokføring, er det ikke krav om at de bokførte opplysningene holdes elektronisk tilgjengelig i 3,5 år etter regnskapsårets slutt, jf. bokføringsloven § 13 b. Bokføringspliktige som bruker tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer, vil da heller ikke ha krav om å kunne gjengi bokførte opplysninger i standardisert form, jf. bokføringsforskriften § 7-8.

Det samme gjelder bokføringspliktige som i utgangspunktet har bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig, men som kommer inn under unntaket i bokføringsforskriften § 7-7 tredje ledd²⁹, dersom de velger å utarbeide spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering og benytte disse for oppbevaringsmål, for så å slette de bokførte opplysningene. Det antas likevel at de færreste bokføringspliktige velger en slik løsning.

6.4 Dokumentasjon

6.4.1 Generelt

Det er et grunnleggende bokføringsprinsipp at «bokførte opplysninger skal være dokumentert på en måte som viser deres berettigelse», jf. bokføringsloven § 4 nr. 6. Bokføringsloven § 10 første ledd krever at bokførte opplysninger skal være

²⁷ Se Norsk bokføringsstandard NBS 6 Bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer (april 2015) pkt. 4.

²⁸ Se NBS 6 pkt. 4.

²⁹ Gjelder bokføringspliktige som har mindre enn 5 millioner kroner i omsetning eksklusive merverdiavgift. I tillegg er det særskilte regler ved avvikling av virksomhet.

dokumentert. Dokumentasjonen skal utstedes med et korrekt og fullstendig innhold og vise de bokførte opplysningenes berettigelse.

Dokumentasjonen skal ikke endres etter utstedelse. Dersom dokumentasjonen består av flere dokumenter, skal det være referanse fra primærdokumentet til øvrige dokumenter.

I bokføringsforskriften kap. 5 er det gitt en rekke bestemmelser om dokumentasjon av ulike transaksjoner og disposisjoner, hvor delkapittel 5-1 gjelder «Dokumentasjon av salg av varer og tjenester», delkapittel 5-2 «Utstedelse av salgsdokument» og delkapittel 5-5 «Dokumentasjon av kjøp». Den videre omtalen gjelder kravene til salgsdokumentasjon.

6.4.2 Om begrepene «salgsdokument», «faktura», «avregning» mv.

I bokføringsforskriften benyttes betegnelsen «salgsdokument» om den dokumentasjonen som skal utstedes i forbindelse med salg av varer og tjenester. Det er ikke et krav at dette begrepet skal fremgå av selve dokumentet. I dagligtale er det mer vanlig å omtale salgsdokumentet som «faktura», mens «e-faktura» benyttes der fakturaen sendes i et bestemt format.

Det presiseres at «salgsdokument» er det formelle begrepet, og at verken «faktura» eller «e-faktura» er rettslige begreper i dagens bokføringsregelverk. Det samme gjelder salgsdokument som omtales med andre betegnelser, som for eksempel «regning» eller «nota».

I kap. 6.4.5 omtales spesielt tilfeller hvor salgsdokumentet utstedes av kjøper på vegne av selger, også kalt «selvfakturering», «egenfakturering» eller «omvendt fakturering». I enkelte bransjer brukes begrepet «avregning» om slike salgsdokumenter. Dette begrepet er også benyttet i bokføringsforskriften, blant annet i § 5-2-1 tredje ledd bokstav a (selvfakturering) og § 5-2-1 a Utstedelse av salgsdokument ved formidling.

6.4.3 Krav til innhold i salgsdokumentet

Krav til innhold i salgsdokumentet er regulert i bokføringsforskriften § 5-1-1 og nærmere utdypet i etterfølgende bestemmelsene i delkapitlet, hvor det også er gitt enkelte unntak fra kravene til innhold § 5-1-1.

6.4.4 Utstedelse av salgsdokument

I bokføringsforskriften delkapittel 5-2 er det nærmere bestemmelser om utstedelse av salgsdokument, herunder hvem som skal utstede salgsdokumentet og tidspunkt for når salgsdokumentet skal utstedes. Salgsdokumentet skal utstedes av selger med mindre annet er bestemt i lov eller forskrift, jf. § 5-2-1 første ledd. Det er gitt enkelte unntak fra dette, se nærmere beskrivelse i kap. 6.4.5.

Hovedregelen er at salgsdokumentet skal utstedes snarest mulig og senest en måned etter levering, med mindre annet er bestemt i bokføringsforskriften, jf.

bokføringsforskriften § 5-2-2. Det er fastsatt flere unntak fra dette i §§ 5-2-3 til 5-2-6.

Tjenester som leveres løpende, og varer som leveres i den forbindelse, skal faktureres senest en måned etter utløpet av den alminnelige skattleggingsperioden for merverdiavgift, jf. bokføringsforskriften § 5-2-4.

Salgsdokumentet skal uoppfordret oversendes kjøper med mindre annet fremgår av skriftlig, undertegnet avtale mellom partene eller er bestemt i lov eller forskrift.

6.4.5 Spesielt om selvfakturering og samfakturering

Med «selvfakturering» menes at kjøper utsteder salgsdokumentet på vegne av selger. Dette er kun tillatt når selvfaktureringen er hjemlet i lov eller forskrift, eller det er innvilget dispensasjon ved enkeltvedtak. Bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje ledd bokstav a til e fastsetter unntak som tillater selvfakturering. I tillegg kan det søke om dispensasjon for selvfakturering etter bokføringsforskriften § 5-2-8 første ledd.

Unntakene i § 5-2-1 tredje ledd bokstav a–d er bransjespesifikke. Et eksempel på det er unntaket i bokstav a, for foreninger og samvirkelag som hovedsakelig tilvirker eller forhandler produkter fra medlemmenes fiske, skogbruk eller gårdsbruk med

binæringer, samt hagebruk, gartneri, husdyrhold og reindrift. Unntaket i bokstav e gjelder alle bransjer, men er betinget av at det kun er kjøperen som besitter hele eller deler av grunnlaget for å kunne utstede salgsdokumentasjonen.

Med «samfakturering» menes at salgsdokumentet, herunder salgsdokument som er utstedt av kjøper ved selvfakturering, inneholder omsetning fra flere selgere.

Bokføringsregelverket forutsetter at salgsdokument som utgangspunkt skal være fra én selger til én kjøper. Det er dermed ikke anledning til samfakturering, med mindre det er fastsatt unntak i forskrift eller det er innvilget dispensasjon etter bokføringsforskriften § 5-1-8. Dette gjelder uavhengig av om salgsdokumentet utstedes av selger, eller om salgsdokumentet utstedes av kjøper ved selvfakturering. Hvis den som selger en vare eller tjeneste, samtidig kjøper en vare eller tjeneste fra kontraktsmotparten, er dette to selvstendige salgstransaksjoner, som må dokumenteres i separate salgsdokumenter.

Det er følgende forskriftsfestede unntak i bokføringsforskriften, hvor det tillates samfakturering:

- Ved salg av vare hvor det mottas innbytte (kjøp) er det tillatt at den ene parten utsteder salgsdokument, jf. bokføringsforskriften § 5-2-1 annet ledd.
- Leverandører av nettjenester og elektrisk energi kan utstede felles salgsdokument, jf. bokføringsforskriften 8-15-1.
- Den som formidler varer og tjenester, kan utferdige salgsdokument for flere leverandører i ett salgsdokument, jf. bokføringsforskriften § 5-1-6.

6.4.6 Krav til formater

Det følger av bokføringsloven § 10 annet og tredje ledd at departementet kan fastsette krav til hhv. dokumentasjon av elektroniske forsystem og krav til dokumentasjonens format i forskrift.

Bokføringsforskriften § 5-2-9 regulerer filformat ved elektronisk utstedelse av salgsdokumenter. Bestemmelsen lyder slik:

Salgsdokumenter som utstedes elektronisk skal utstedes 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 salgsdokumentet.

Ut over dette regulerer ikke bokføringsforskriften særskilte krav til salgsdokumenter som utstedes elektronisk. I Norsk BokføringsStandard NBS 4 Elektronisk fakturering, pkt. 3.1, er elektronisk faktura definert som et «salgsdokument hvor innholdet overføres elektronisk fra selger til kjøper, og kan importeres i kjøpers regnskapssystem og behandles maskinelt.»

I NBS 4 pkt. 6.1 er det gjort en vurdering av om en XML-fil er å anse som enkel redigerbar, jf. bokføringsforskriften § 5-2-9. Herfra gjengis:

Verktøyene for å lese og endre en XML-fil er tilgjengelige på nett, og gir en strukturert fremstilling av innholdet slik at det lar seg gjøre å finne frem til det feltet som urettmessig ønskes endret. Redigeringsverktøy for XML-filer er normalt ikke preinstallert på PCer, slik tekstbehandlings- og regnearkprogrammer normalt er, og det kreves noe teknisk innsikt for å finne og installere slike verktøy. Dette medfører at installering av et XML-verktøy med mål om å endre en XML-basert faktura må anses som en forsettlig handling. En XML-fil anses i denne standarden derfor ikke å være enkelt redigerbar.

7 UTENLANDSK RETT

7.1 Innledning

Krav til å bruke elektronisk regnskapssystem i bokføringen synes i liten grad å være lovregulert i Europa, med unntak av Danmark som innførte kravet ved ny bokføringslov i 2022. Den videre omtale i dette kapittelet gjelder derfor i hovedsak krav til e-faktura. Den nye bokføringsloven i Danmark er omtalt i kap. 7.5.

Med digitaliseringens fremmarsj har mange land allerede innført, eller er i ferd med å innføre, pliktig bruk av e-faktura mellom virksomheter. Formålet med innføringen er ulik fra land til land, men er særlig knyttet til ønsket om å effektivisere økonomiske transaksjoner/fakturaprosessen og bekjempe skatteunndragelse, særlig merverdiavgiftsunndragelse. Det er likevel et skille mellom land som har innført pliktig

bruk av e-faktura, og land som bare oppfordrer til og legger til rette for frivillig bruk av e-faktura, slik som for eksempel Australia og New Zealand. Trenden er imidlertid at stadig flere land innfører pliktig bruk av e-faktura i et standardisert format.

Flere land har valgt en gradvis tilnærming til innføring og bruk av elektronisk fakturering mellom virksomheter. For eksempel slik at tiltak for å fremme overgangen fra papir- til elektronisk fakturering innføres først, og som deretter følges av obligatorisk implementering når systemet anses som tilstrekkelig modent og har oppnådd relevant utbredelse. Flere europeiske land har allerede innført pliktig e-fakturering mellom virksomheter ved innenlandske transaksjoner/omsetning.

7.2 OECD

I rapporten «OECD FORUM ON TAX ADMINISTRATION Tax Administration 3.0 and Electronic Invoicing: Initial Findings» fra 2022, omtales utbredelsen av e-fakturering.³⁰

I rapporten gis det enkelte anbefalinger til skatteadministrasjoner. Rapporten inneholder eksempler fra land som Canada, Chile og Spania, som allerede har implementert pliktig e-fakturering. OECD fremhever at e-fakturering kan bidra til å forbedre effektiviteten og redusere kostnader i skatteadministrasjonene. OECD peker også på sammenhengen, men også forskjellen, mellom e-fakturering og e-rapportering eller transaksjonsbasert rapportering til skattemyndighetene.

Sammenhengen er at e-fakturering vil kunne være en viktig komponent eller forutsetning for e-rapportering/transaksjonsbasert rapportering til skattemyndighetene. Forskjellen er at e-fakturering og transaksjonsbasert rapportering har forskjellige formål. E-faktura automatiserer og digitaliserer fakturaprosessen mellom leverandører og kjøpere, forbedrer operasjonell effektivitet, reduserer manuelle feil og akselererer betalingsprosesser, mens transaksjonsbasert rapportering skal sikre

³⁰ <https://doi.org/10.1787/2ffc88ed-en>

at transaksjonsdata rapporteres nøyaktig og i mer eller mindre sanntid til skattemyndighetene.

OECD har for øvrig omtalt pliktig bruk av e-faktura i rapport av 31. mars 2017³¹ om teknologiske virkemidler for å håndtere skattebedrageri og skatteunndragelser, og som en del av OECDs initiativ for digital transformasjon av skatteadministrasjon (Tax 3.0)³².

7.3 EU

Som følge av Rådets direktiv 2014/55/EU av 16. april 2014 om elektronisk fakturering ved offentlig anskaffelse, er det plikt for medlemslandene til å bruke e-faktura ved salg til det offentlige.

EU har videre tatt en sentral rolle når det gjelder innføring av pliktig e-fakturering mellom virksomheter. Obligatorisk e-fakturering er imidlertid bare en liten del av en større reform på merverdiavgiftsområdet i EU – ViDA – som ble foreslått av EU-kommisjonen 8. desember 2022 og vedtatt 11. mars 2025.³³

ViDA-reformen består av tre deler, hvorav digital transaksjonsbasert rapportering basert på pliktig e-fakturering utgjør første del. Merverdiavgiftsbehandling av plattformøkonomien (korttidsutleie og passasjertransport) og forenklet merverdiavgiftsregistrering i EU (utvidelse av one-stop-shop) utgjør de andre delene.

Pliktig e-fakturering gjør elektronisk fakturering til standard for alle grenseoverskridende, merverdiavgiftspliktige, transaksjoner innen EU. Alle fakturaer må være i samsvar med den europeiske normen (EN 16931), og tidsvinduet for å utstede fakturaer er strammet inn. For grensekryssende transaksjoner i EU vil det være en ti-dagers faktureringsfrist, i motsetning til 45 dager i dag, og rapportering til skattemyndighetene skal skje samtidig med at faktureringen skjer.

³¹ https://www.oecd.org/en/publications/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud_g2g77afa-en.html

³² https://www.oecd.org/en/publications/tax-administration-3-0-and-electronic-invoicing_2ffc88ed-en.html

³³ https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-digital-age-vida_en

E-fakturering blir pliktig for alle grenseoverskridende transaksjoner mellom EU-land fra 1. juli 2030, men medlemsstatene kan, uten å søke dispensasjon, innføre pliktig e-fakturering for innenlandske transaksjoner allerede fra 2025. Tidligere måtte EU-landene søke om særskilt dispensasjon for å innføre en slik plikt.

Det er imidlertid verdt å merke seg at hvis et EU-land vil innføre pliktig e-faktura for innenlandske transaksjoner, må det skje innenfor samme ramme som ViDA-direktivet, det vil si at standardformatet for de elektroniske fakturaene må være i tråd med EN 16931. Virksomhetene unngår dermed å måtte forholde seg til ulike regler, avhengig av om transaksjonene er innenlandske eller grenseoverskridende mellom EU-land.

Kravet om pliktig e-faktura i EU innebærer at papirfakturaer og PDF-fakturaer på e-post ikke lenger vil være akseptable for grenseoverskridende, merverdiavgiftspliktige transaksjoner. Det vil imidlertid ikke være noen nye sentraliserte forhåndsgodkjenningsmodeller, slik som for eksempel Italia og Polen har i dag. Medlemsstatene må videre tillate utstedelse av e-faktura som er i samsvar med EN 16931.

7.4 Sverige

E-faktura har blitt brukt i Sverige i mer enn 20 år, særlig ved anskaffelser til det offentlige og som følge av Rådets direktiv 2014/55/EU av 16. april 2014 om elektronisk fakturering ved offentlig anskaffelse og e-fakturaloven. Loven gjør det obligatorisk å bruke e-faktura, men kun ved offentlig anskaffelse, og for de fakturaene som er et resultat av anskaffelsen. I proposisjonen til e-fakturaloven uttalte imidlertid den svenske regjeringen at en papirløs, offentlig forvaltning er et viktig mål for i EU, og at elektronisk fakturering brukes i for liten grad. Nå som ViDA er vedtatt, og Sverige fra 1. juli 2030 må innføre pliktig e-fakturering for grenseoverskridende, merverdiavgiftspliktige transaksjoner, har det reist spørsmål om ikke en slik plikt bør innføres også for innenlandske transaksjoner mellom virksomheter i Sverige. Skatteverket, Myndigheten for digital forvaltning (DIGG) og Bolagsverket i Sverige

arbeider for at Sverige skal innføre pliktig e-fakturering også for innenlandske transaksjoner.

7.5 Danmark

I 2022 ble det vedtatt ny bokføringslov i Danmark. Endringene innebærer krav til digitalisert bokføring, og setter krav til både bokføringspliktige og tilbydere av digitale bokføringssystem. Årsregnskapspliktige må ta i bruk et digitalt bokføringssystem 1. juli 2024 eller i 2025, avhengig av hvilket regnskapsår og bokføringssystem som benyttes, og personlig eid virksomhet og foreninger i 2026.

Den digitale bokføringen skal skje ved bruk av et registrert standard bokføringssystem, som er kontrollert av Erhvervsstyrelsen, og deretter registrert i en offentlig tilgjengelig oversikt. Det kan alternativt benyttes et annet digitalt bokføringssystem som oppfyller lovkravene. Virksomheter som benytter et bokføringssystem som ikke er registrert, må selv sørge for at systemet oppfyller lovens krav. Årsregnskapspliktige skal ved innsending av årsregnskapet oppgi hvilket regnskapssystem som er benyttet.

Det stilles noen grunnleggende krav til et digitalt bokføringssystem, herunder bl.a. krav til registrering og lagring av dokumenter, generelle krav til IT-sikkerhet og at systemet understøtter automatisering av administrative prosesser.

Det digitale regnskapssystemet skal oppbevare regnskapsmaterialet i fem år. For virksomheter som benytter et digitalt bokføringssystem som ikke er registrert hos Erhvervsstyrelsen, skal sikkerhetskopien oppbevares hos en «ikke nærstående part» på en server i et EU- eller EØS-land, jf. BEK nr. 205 § 4 stk. 2.13 Utover dette regulerer ikke bokføringsloven hvor regnskapsmaterialet skal oppbevares.

Et av kravene som stilles i bokføringsloven er at bokføringssystemet skal understøtte automatisering av administrative prosesser, herunder ha mulighet for å sende og motta e-fakturaer. Det vises til bokføringsloven kap. 5 § 15 tredje ledd:

Understøtte automatisering af administrative processer, herunder ved automatisk fremsendelse og modtagelse af e-fakturaer og ved mulighed for kontering i overensstemmelse med en offentlig standardkontoplan i registrerede bogføringssystemer.

Det er unntak fra kravet om å bruke digitalt bokføringssystem for bokføringspliktige som ikke er årsregnskapspliktige, og som har omsetning som ikke overstiger 300 000 danske kroner. For virksomheter som utfører regnskapstjenester for andre virksomheter, gjelder kravet til digital bokføring uansett omsetningsstørrelse.

Den danske lovgivningen skiller mellom:

- bokføringssystemer som tilbys på markedet³⁴ (digitale standardsystemer) og
- spesialutviklede bokføringssystemer.

Standardsystemer kan ikke markedsføres før systemet er innmeldt til Erhvervsstyrelsen. Tilbydere av digitale bokføringssystemer har plikt til å påse at systemene oppfyller kravene i lov og forskrift. Erhvervsstyrelsen kontrollerer at bokføringssystemet oppfyller kravene. Hvis systemet oppfyller kravene, blir bokføringssystemet «godkjent» og oppført på en offentlig tilgjengelig liste.³⁵

Bogføringsloven § 15 stiller generelle krav til digitale bokføringssystemer. Disse kravene gjelder både standardsystemer og spesialutviklede systemer. Det følger av første ledd at digitale bokføringssystemer som tilbys eller benyttes til bokføring skal oppfylle følgende krav:

³⁴ Systemer som markedsføres i Danmark på ensartede vilkår til en ubestemt krets av virksomheter, se danske bogføringsloven § 7 tredje ledd nr. 7.

³⁵ <https://erhvervsstyrelsen.dk/fortegnelse-over-registrerede-bogfoeringssystemer>

- Understøtte løpende registrering av virksomhetens transaksjoner, med angivelse av bilag for hver registrering og en betryggende oppbevaring av registreringene og bilagene i fem år.
- Oppfylle anerkjente standarder for it-sikkerhet, herunder for bruker- og adgangsstyring, og sikre automatisk sikkerhetskopiering av registreringer og bilag.
- Understøtte automatisering av administrative prosesser, herunder ved automatisk sending og mottak av e-fakturaer og ved mulighet for kontering, i overensstemmelse med en offentlig standardkontoplan i registrerte bokføringssystemer.

På samme måte som i Sverige, har Danmark innført pliktig bruk av e-faktura mellom virksomheter og det offentlige. Det vil si at danske virksomheter, i rollen som leverandører til offentlige sektor, er underlagt krav om å sende e-faktura. Danmark har som nevnt innført en ny bokføringslov som pålegger danske virksomheter å benytte et digitalt bokføringssystem. Gjennom krav til funksjonalitet i det digitale bokføringssystemet, vil alle danske virksomheter som omfattes av lovkravet, være i stand til både å sende og motta e-fakturaer. Det er derimot ingen plikt til å bruke denne funksjonaliteten per i dag.

Danmark vil på lik linje som andre EU-land innføre pliktig e-fakturering for grenseoverskridende, merverdiavgiftspliktige transaksjoner fra 1. juli 2030. På denne bakgrunn er det sannsynlig at Danmark vil vurdere innføring av pliktig bruk av e-faktura mellom virksomheter også for innenlands transaksjoner.

7.6 Andre land

Italia innførte pliktig e-faktura i 2019, og har senere blitt etterfulgt av blant annet Spania og Portugal.

Tyskland har vedtatt en gradvis innføring av e-faktura, der alle selskaper i Tyskland er pålagt å være i stand til å motta e-fakturaer fra 1. januar 2025, mens sending av e-fakturaer foreløpig er valgfritt. Dette vil imidlertid bli obligatorisk i en trinnvis

innføring, hvor store og mellomstore bedrifter med omsetning over 800 000 euro må sende e-fakturaer fra 1. januar 2027, og alle virksomheter uansett størrelse skal sende e-faktura fra 1. januar 2028. Frankrike tar sikte på et lignende innføringsløp.

I *Belgia* innføres det krav om bruk av e-faktura mellom alle merverdiavgiftspliktige virksomheter fra 1. januar 2026.

I *Storbritannia* er det et obligatorisk krav om e-faktura i transaksjoner mellom virksomheter og det offentlige. I transaksjoner mellom virksomheter er bruk av e-fakturerings frivillig. Storbritannia sendte for øvrig ut en høring i februar 2025 om pliktig bruk av e-faktura. Høringsfristen gikk ut 7. mai 2025. Høringen gjelder hvilke modeller og standarder for e-fakturerings som bør innføres, om e-fakturerings bør være pliktig eller frivillig, samt om e-fakturerings bør suppleres med en sanntids digital transaksjonsbasert rapportering.

8 VURDERINGER OG FORSLAG

8.1 Innledning

Skattedirektoratet foreslår i dette høringsnotatet at det innføres krav om pliktig bruk av digital bokføring og plikt til å sende og motta e-faktura. Se nærmere vurderinger i kapittel 8.3 til 8.5, og om tidspunkt for innføring av pliktene i kapittel 9.

8.2 Nåsituasjon – Elektronisk regnskapssystem og elektronisk fakturerings

8.2.1 Elektronisk regnskapssystem

Det finnes ingen offisiell og tilgjengelig oversikt over hvilke virksomheter som benytter elektronisk regnskapssystem. I den samfunnsøkonomiske analysen³⁶ er det derfor tatt utgangspunkt i hvilke virksomheter som leverer henholdsvis skattemelding for formues- og inntektsskatt og/eller mva-melding fra system, med en antakelse om at det også ligger digital bokføring til grunn for slik pliktig regnskapsrapportering. Det er kun virksomheter som har plikt til å levere skattemelding for formues- og inntektsskatt som

³⁶ Vista Analyse – Samfunnsøkonomisk analyse, kap. 4.3.

er inkludert i utvalget. Denne avgrensningen innebærer at virksomheter som kun er merverdiavgiftspliktige eller kun har regnskapsplikt, ikke er inkludert i utvalget. Se nærmere omtale av «Datasettet fra Skatteetaten» i den samfunnsøkonomiske analysen (C.1).

Skattedirektoratet er kjent med at det finnes en del virksomheter som bruker mer manuelle løsninger, som for eksempel regneark, i den løpende bokføringen, selv om skattemeldingen sendes inn via et system. Dette antas å kunne være aktuelt for de minste aksjeselskapene, som fra inntektsåret 2023 har fått plikt til å sende skattemelding fra system til system. På samme måte er det en antakelse om at noen av de minste aksjeselskapene har gått fra manuelle til elektroniske regnskapssystem, som følge av den samme plikten. Det kan også være slik, at det blant bokføringspliktige som ikke har plikt til å sende inn skattemeldingen fra system (enkelpersonforetak), er en del virksomheter som bruker et elektronisk regnskapssystem i den løpende bokføringen, men som velger å sende skattemeldingen fra portal. Det hefter derfor usikkerhet omkring tallgrunnlaget.

Den samfunnsøkonomiske analysen viser at det i 2023 var 90 % av bokføringspliktige virksomheter som leverte enten skattemeldingen for formues- og inntektsskatt eller mva-meldingen system-til-system. Andelen som leverer system-til-system blant enkelpersonforetak, øker betydelig med virksomhetenes størrelse – fra rett over 20 % blant enkelpersonforetak med driftsinntekter under 50 000 kroner til over 90 % for de med høyest inntekter. Se nærmere fremstilling i samfunnsøkonomisk analyse, tabell C.7 og C.9.

Det gjøres oppmerksom på at enkelpersonforetak som leverer skattemelding for formues- og inntektsskatt, men som ikke er registrert i MVA-registeret, og som har driftsinntekter under 50 000 kroner, er skilt ut som egen gruppe i tabell C.7. Denne gruppen utgjør ca. 97 000 virksomheter. Gruppen har kun plikt til å dokumentere inntekter og kostnader, og er ikke omfattet av regelforslaget om bruk av elektronisk

regnskapssystem. Tabell C.7 viser for øvrig at det kun var 13 % i denne gruppen som leverte skattemeldingen for formues- og inntektsskatt fra system i 2023.

I tabell E.1 i den samfunnsøkonomiske analysen fremkommer en gjennomsnittlig månedspris for elektroniske regnskapssystemer på 228 kroner.³⁷ Dette utgjør kostnadene ved å etterleve plikten til digital bokføring, basert på at den bokføringspliktige ivaretar bokføringen selv.

8.2.2 Elektronisk fakturering

For elektronisk fakturering er det ikke offisielle kilder som viser oppdaterte tall eller totale statistikker på fakturavolumet, herunder fordelt på ulike fakturaformater. Den samfunnsøkonomiske analysen har derfor tatt utgangspunkt i Norges Banks rapport fra 2022, med statistikker for 2020.³⁸ Direktoratet for forvaltning og økonomistyring publiserer imidlertid løpende statistikker på volumet tilknyttet all EHF-trafikk, herunder EHF fakturaer og kreditnotaer, og oversikt over antallet virksomheter som er registrert i ELMA.³⁹

Totalt var 32 % av alle virksomheter som leverte skattemelding i 2023 registrert i ELMA.⁴⁰ 46 % av aksjeselskaper (AS) var registrert, mens kun 15 % av enkeltpersonforetak var registrert. Registrering i ELMA ser ut til å øke med virksomhetens størrelse. For aksjeselskaper med driftsinntekter over 5 millioner kroner var over 80 % registrert i ELMA, mens for aksjeselskaper med driftsinntekter under 50 000 kroner var andelen i underkant av 20 %. For enkeltpersonforetak er mønsteret tilsvarende, men med gjennomgående lavere registreringsgrad. For

³⁷ Med årsoppgjør er kostnaden estimert til kr 334 kroner per måned.

³⁸ https://norges-bank.brage.unit.no/norges-bank-xmlui/bitstream/handle/11250/2997508/nb_memo_3_22_kostnader-i-det-norske-betalingssystemet-2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y

³⁹ <https://anskaffelser.no/nn/innkjopsledelse/styringsparametere-og-statistikk/statistikk-om-ehf-og-elma>

⁴⁰ Se omtale, inkl. tabell over virksomheter registrert i ELMA, i den samfunnsøkonomiske analysen, punkt 4.2.

enkelpersonforetak med driftsinntekter over 5 millioner kroner var over 50 % registrert i ELMA, mens andelen for de med driftsinntekter under 50 000 kroner var under 7 %.

I 2020 var 62 % av det totale fakturavolumet e-fakturaer, hvorav 89 % av e-fakturaene var i EHF-format. EHF-fakturaer totalt utgjorde 66,4 millioner fakturaer. I 2024 ble det sendt ca. 116,2 millioner EHF fakturaer og kreditnotaer i Norge.⁴¹ Veksten i antall EHF-fakturaer de siste fire årene, gir et bilde på en betydelig økning i antallet e-fakturaer i Norge, selv om det ikke finnes tilsvarende publiserte statistikker for andre e-fakturaformater. Det er heller ikke mulig å tilskrive veksten i antall EHF fakturaer til en generell økning i fakturavolumet i Norge.

Veksten i antall registrerte virksomheter i ELMA sier noe om hvor mange virksomheter som har valgt å gå fra papir/PDF fakturering til EHF fakturering. Veksten kan også inkludere virksomheter som har valgt overgang fra andre e-fakturaformater til EHF faktura. Det finnes heller ingen lett tilgjengelig informasjon om det er virksomheter som tar i bruk flere enn ett e-fakturaformat i sin virksomhet.

Det henvises til samfunnsøkonomisk analyse vedlegg C.3 – C.6 for statistikker og tabellariske fremstillinger. Her fremgår det at det er variasjoner innenfor ulike foretaksformer og bransjer når det gjelder registrering i ELMA.

Transaksjonsprisen på EHF fakturaer varierer betydelig, og avhenger av om det benyttes et elektronisk regnskapssystem for utsending, eller om det brukes nettbaserte løsninger kun for det formål å sende en EHF-faktura. Noen systemleverandører inkluderer et fritt antall EHF fakturaer i et månedsabonnement for elektronisk regnskapssystem, mens andre leverandører har prismodeller der kunden betaler én pris for bruken av selve regnskapssystemet og en transaksjonspris tilknyttet EHF fakturaer. Det fremgår av den samfunnsøkonomiske analysen punkt. 5.5, at observerte transaksjonspriser for EHF faktura varierer mellom 3 og 28 kroner.

⁴¹ <https://anskaffelser.no/innkjopsledelse/styringsparametere-og-statistikk/statistikk-om-ehf-og-elma/statistikk-om-ehf-og-peppol-bis-transaksjoner>

8.3 Pliktig digital bokføring

8.3.1 Nullalternativ – Videreføring av dagens ordning

Andelen bokføringspliktige i Norge som benytter elektronisk regnskapssystem eller årsoppgjørssystem er allerede høy. Det kan på den bakgrunn stilles spørsmål om det er nødvendig og hensiktsmessig å innføre pliktregler for å bruke bestemte systemer, standardformater eller løsninger, eller om dette er noe som på sikt vil regulere seg selv, ved at de bokføringspliktige av eget initiativ velger å benytte løsningene. Særlig for næringsdrivende med svært lav eller ingen omsetning, vil anskaffelse av slike systemer kunne innebære kostnader, som ikke oppleves å gi tilsvarende gevinster i form av for eksempel tidsbesparelse. Selv om det kan argumenteres med at etterlevelsen vil øke, og at man kan få påminnelser om rapporteringsfrister og hjelp til å kreve rettmessige fradrag, kan det likevel oppfattes som en byrde å måtte betale for en slik hjelp gjennom systemstøtte.

På tross av at utviklingen går i retning av økt bruk av elektroniske regnskapssystem og e-faktura, er det fremdeles en andel av næringslivet som ikke benytter slike løsninger. Det kan neppe påregnes at alle virksomheter ønsker å gå over til digitale løsninger, verken på kort eller lengre sikt.

En videreføring av dagens rettstilstand vil da innebære at næringslivet ikke fullt ut kan oppnå de fordelene som f.eks. mottak av elektronisk faktura på et standardisert format innebærer. Næringslivet vil da fortsatt måtte håndtere en del fakturaer som er utformet i andre formater, for eksempel PDF-formater. En uendret rettstilstand innebærer også at Skatteetaten ikke fullt ut kan benytte SAF-T regnskap filer til regnskapskontroll. Det kan innebære at Skatteetaten mister effektiviseringsgevinster og at kontrollene blir unødvendig tidkrevende, både for Skatteetaten og de skattepliktige.

Gvinster i form av reduserte tilsiktede og utilsiktede misligheter og feil, forbundet med salgsdokumentasjon og bokføring, vil også utebli. Det samme gjelder gevinster i form av redusert tidsbruk på bokføring ved hjelp av effektive systemer. Pliktig digital bokføring og pliktig e-fakturerings legger til rette for utvikling både hos

systemleverandører og offentlige myndigheter. Et digitalt fragmentert næringsliv gjør det for eksempel nødvendig å opprettholde manuelle portalløsninger for pliktig regnskapsrapportering. For næringslivet vil det ikke være mulig å hente ut forenklings- og automatiseringsgevinster som ligger i bruk av digitale løsninger.

8.3.2 Innføring av plikt til å bruke elektronisk regnskapssystem

Det nærliggende alternativet til å fortsette med dagens valgfrihet mellom analog og digital bokføring, er å innføre pliktig digital bokføring for bokføringspliktige virksomheter.

Innføring av en generell plikt til digital bokføring innebærer at løpende bokføring ikke lenger kan gjøres i regneark, tekstbehandlingsprogram eller på papir. Pliktig digital bokføring vil redusere tidkrevende og risikofylte manuelle arbeidsprosesser og administrative byrder, noe som gjør det enklere for virksomheter å håndtere bokføring, fakturering og rapporteringer til myndighetene.

Dagens bokføringsregelverk er allerede innrettet for både analog og digital bokføring, og regelverket er tilpasningsdyktig for den teknologiske utviklingen på dette området. Innføring av pliktig bruk av elektroniske regnskapssystemer blir dermed en formell stadfestelse av en løsning som regelverket allerede gir muligheter for, men som ikke alle bokføringspliktige benytter seg av i dag. Et krav om å bruke elektroniske regnskapssystemer, uten nye krav til regnskapssystemene, vil dermed ikke medføre behov for systemtilpasninger.

Et særskilt spørsmål er om regnskapssystemet bør ha funksjonalitet til å sende og motta e-fakturaer. Dette er et krav som ikke stilles i dagens regelverk, men som det er naturlig å vurdere i sammenheng med krav til å bruke elektronisk regnskapssystem.

Som tidligere nevnt er det nær sammenheng mellom digital bokføring og e-fakturering, siden elektroniske regnskapssystemer regelmessig har funksjonalitet for både å sende og motta e-faktura. I kap. 8.4.3 beskrives et alternativ for pliktig e-fakturering som kun

gjelder «plikt til å motta e-faktura», men som langt på vei tilsvarer innføring av pliktig digital bokføring. Dette er alternativ 3 i den samfunnsøkonomiske analysen.

8.3.3 Forslag

Når det gjelder vurderinger av ulike alternativer, er det som utgangspunkt to alternativer som er aktuelle. Enten velges dagens frivillige løsning, hvor bokføringspliktige kan velge å bruke et elektronisk regnskapssystem, eller så velges en løsning hvor bruk av elektronisk regnskapssystem blir pliktig. Øvrige vurderingstema blir deretter hvilke krav som skal stilles til det elektroniske regnskapssystemet, om det foreligger grunner til å unnta enkelte bokføringspliktige fra kravet, og fra hvilket tidspunkt kravet skal gjelde.

Innføring av en generell plikt til digital bokføring innebærer at løpende bokføring ikke lenger kan gjøres i regneark, tekstbehandlingsprogram eller på papir. Dette vil legge til rette for modernisering og effektivisering av bokførings- og regnskapsprosessene for virksomheter. Pliktig digital bokføring vil redusere tidkrevende og risikofylte manuelle arbeidsprosesser og administrative byrder, noe som gjør det enklere for virksomheter å håndtere bokføring, fakturering og rapporteringer til myndighetene.

Digitale regnskapssystemer åpner for innebygde kontrollmekanismer, som hjelper den bokføringspliktige med etterlevelsen av regelverket. Digitalt tilgjengelige regnskapsdata legger videre til rette for effektiv informasjons- og datadeling mellom virksomheter og deres samarbeidspartnere, som leverandører, banker og kredittinstitusjoner, investorer, oppdragsgivere, med flere. Digital samhandling virksomhetenes systemer seg imellom, legger til rette for automatisering av dokumentasjonsskjeden som gjelder bestilling/ordre – logistikk/lager – fakturering – bokføring – betaling – rapportering.

Når slike prosesser effektiviseres i system-til-system løsninger, legges også forholdene til rette for økt effektivitet i innfordringsprosessen. En slik utvikling vil styrke norsk næringsliv, og bedre vilkårene for de lojale og seriøse aktørene.

Innføring av en generell plikt til digital bokføring innebærer også at SAF-T regnskap filer i større grad kan benyttes til regnskapskontroll. Dette vil bety effektiviseringsgevinster både for myndighetene og næringslivet.

Skattedirektoratet mener på bakgrunn av ovennevnte at det bør innføres obligatorisk digital bokføring, ved at det fastsettes krav om å benytte elektronisk regnskapssystem. Spørsmålet om regnskapssystemet bør ha funksjonalitet til å sende og/eller motta e-fakturaer vurderes i kap. 8.4.

Det må videre vurderes om det er grunn til å unnta enkelte bokføringspliktige fra kravet om pliktig bruk av elektronisk regnskapssystem, og fra hvilket tidspunkt kravet skal gjelde, se kap. 8.5 og kap. 9.

8.4 Pliktig e-fakturering

8.4.1 Nullalternativ – Videreføring av dagens ordning

Alternative forslag til innføring av pliktig e-fakturering er etter Skattedirektoratets syn begrenset, særlig i lys av utviklingen i EU. I realiteten gjenstår kun et nullalternativ, dvs. å fortsette med dagens frivillige ordning. Nullalternativet innebærer at alle elektroniske og manuelle fakturaformater tillates.⁴²

Bruken av elektronisk faktura i Norge er høy sammenlignet med andre land, og andelen som benytter elektronisk faktura som salgsdokument for transaksjoner mellom næringsdrivende er økende. De fleste standard regnskapssystemer som benyttes i Norge har funksjonalitet for å sende og motta e-fakturaer. Som for spørsmålet om pliktig bruk av elektronisk regnskapssystem, kan det derfor spørres om det er nødvendig og hensiktsmessig å innføre pliktregler for å bruke bestemte systemer eller standardformater, eller om dette er noe som på sikt vil «regulere» seg selv ved at de bokføringspliktige av eget initiativ velger å benytte løsningene.

⁴² Ved elektronisk utstedelse av salgsdokument, forutsettes det at kravet til filformat i bokføringsforskriften § 5-2-9 er oppfylt.

Økningen i bruken av elektronisk faktura er fortsatt stigende. Men som tidligere nevnt var kun 32 % av virksomhetene i datasettet til Skatteetaten registrert i ELMA i 2023, noe som vil si at nesten 494 000 virksomheter fortsatt ikke var registrert. Se for øvrig figur C.5.1 i den samfunnsøkonomiske analysen for «Utvikling av antall registrerte virksomheter i ELMA over tid».

En videreføring av dagens regler vil bety at det forenklings- og gevinstpotensialet som ligger i bruk av elektronisk faktura ikke vil nås før på lang sikt. Også små virksomheter vil ha fordeler ved å benytte seg av systemer og standardformater som ivaretar og forenkler etterlevelsen. Det er dessuten en nærliggende antagelse at jo flere som deltar i den digitaliserte og standardiserte dokumentflyten, jo høyere er gevinstpotensialet samlet sett.

Nullalternativet innebærer dessuten at Norge senest i 2030 – når pliktig e-faktureringsgrensekryssende, merverdiavgiftspliktige transaksjoner innføres i EU – vil være i utakt med våre nærmeste handelspartnere. Dette er en uønsket situasjon. Dette forsterkes også av den utvikling som observeres når det gjelder innføring av krav til pliktig innenlands e-faktureringsbåde i EU og andre land for øvrig.

8.4.2 Plikt til å sende elektronisk faktura

Dette alternativet innebærer at bokføringspliktige virksomheter pålegges å sende elektronisk faktura til virksomheter som er registrert i ELMA for mottak av slike fakturaer. I dette alternativet pålegges ikke virksomhetene bruk av elektronisk regnskapssystem. Alternativet innebærer heller ikke plikt til å motta elektronisk faktura. Dette alternativet er omtalt som alternativ 2 i den samfunnsøkonomiske analysen.

Utstedelse av elektronisk faktura kan skje enten via et elektronisk regnskapssystem, eller via andre digitale og nettbaserte løsninger for utstedelse og oversendelse. Selv om dette alternativet kun gjelder sending av elektronisk faktura, vil alternativet ha gunstige effekter for virksomheter som har mulighet til å motta elektronisk faktura. Slike virksomheter, som i dag også må håndtere mottak av PDF/papirfaktura, vil få

effektiviseringsgevinster i sitt fakturamottak. I tillegg kommer økt effektivitet i bokføringsprosessen for virksomheter som har et elektronisk regnskapssystem.

De fleste elektroniske regnskapssystemene på det norske markedet i dag, er allerede tilrettelagt med funksjonalitet for å sende og motta elektronisk faktura. En plikt til å sende fakturaer i elektronisk format for virksomheter som allerede benytter elektronisk regnskapssystem, vil derfor neppe oppleves som en byrde, og i praksis ikke utgjøre noen forskjell i verken rutiner eller systembruk. Regnskapssystemene tilbyr erfaringsvis både papir, PDF og minst ett elektronisk fakturaformat.

De virksomhetene som i dag benytter PDF/papirfaktura som fakturaformat, og som får plikt til å benytte elektronisk fakturaformat, vil kunne få kostnader knyttet til overgangen fra ett format til et annet. For å sende en elektronisk faktura må enten et elektronisk regnskapssystem eller digitale løsninger på nett benyttes. Kostnaden ved å sende en papirfaktura er høy grunnet porto, mens det kan være rimeligere å sende en PDF-faktura enn en EHF-faktura. For mottakeren av en faktura, er elektronisk faktura forbundet med lavest kostnader. PDF-fakturaer og papirfakturaer er forbundet med høyest kostnader for mottaker. Dette gjelder særlig papirfakturaer, grunnet manuell håndtering og registrering i et regnskapssystem.

Virksomheter som ikke har elektronisk regnskapssystem med funksjonalitet til å sende elektronisk faktura, må anskaffe systemer for dette, eller sende elektronisk faktura via nettbaserte fakturaløsninger. Kostnaden vil i hovedsak oppstå hos de minste virksomhetene som per i dag verken benytter elektronisk regnskapssystem eller sender elektronisk faktura via andre løsninger.

Den samfunnsøkonomiske analysen viser at alternativ 2 gir høyest nytte per investert krone, men ligger betydelig lavere enn alternativene som også inkluderer bruk av elektronisk regnskapssystem og plikt til å motta elektronisk faktura, når det gjelder netto nåverdi av prissatte virkninger. I alternativ 2 er det kun tatt hensyn til selve transaksjonskostnaden ved å sende en EHF, og ingen tilstøtende systemkostnader.

Likevel synliggjør dette alternativet at innføring av plikten til å sende elektronisk faktura gir en høy samfunnsøkonomisk gevinst.

8.4.3 Plikt til å motta elektronisk faktura

I dette alternativet pålegges bokføringspliktige virksomheter å anskaffe elektronisk regnskapssystem som også kan motta elektronisk faktura i EHF-faktura format, men ingen plikt til å sende elektronisk faktura. Dette alternativet er omtalt som alternativ 3 i den samfunnsøkonomiske analysen, og er kun vurdert og prissatt for å vurdere konsekvensene av separat innføring av pliktig e-fakturerings og pliktig digital bokføring.

Siden dette alternativet i realiteten innebærer innføring av pliktig digital bokføring, må det tas hensyn til de positive effekter et elektronisk regnskapssystem vil kunne gi virksomhetene i form av veiledning og beslutningsstøtte. I tillegg vil det gi effektiviseringsgevinster både i bokføringsprosessen og ved mottak av faktura. Manuell håndtering av bokføringsprosessen og faktura er ofte tidkrevende prosesser, og den iboende risikoen for både tilsiktede og utilsiktede feil er høy. Det vil også oppstå effektiviseringsgevinster for virksomheter som kan gå fra å sende PDF-/papirfaktura til elektronisk faktura. Det vises til at elektroniske regnskapssystemer i dag regelmessig har funksjonalitet for å både sende og motta elektronisk faktura. Alternativet antas derfor å gi en økt utbredelse av sending av elektronisk faktura uten at det innføres som en *plikt*.

Under dette alternativet må noen virksomheter ta kostnaden med å anskaffe et elektronisk regnskapssystem, og dette antas særlig å gjelde mindre virksomheter. I tillegg er det rimelig å anta at enkelte av virksomhetene vil måtte endre arbeidsprosesser i mottak av faktura og i bokføringsprosessen, noe som vil medføre omstillingskostnader i en overgangsperiode.

Den samfunnsøkonomiske analysen viser at alternativ 3 gir lavest samfunnsøkonomisk nytte i netto nåverdi av prissatte virkninger, og ca. 50 % lavere gevinstrealisering enn

alternativene som inkluderer både en plikt til å bruke elektronisk regnskapssystem og en plikt til å sende og motta elektronisk faktura.⁴³

8.4.4 Plikt til å sende og motta elektronisk faktura

Alternativ 1 i den samfunnsøkonomiske analysen innebærer at kravet til elektronisk regnskapssystem og kravet til å sende og motta elektronisk faktura innføres samtidig, fra 1. januar 2028. Alternativet gir høyest netto nåverdi av prissatte virkninger.⁴⁴ Når det gjelder de ikke-prissatte virkningene, har dette alternativet «stor positiv» effekt på reduksjon av økonomisk kriminalitet og «middels positiv» effekt på økt grad av etterlevelse.

Alternativet medfører effektiviseringsgevinster både i bokførings- og faktureringsprosessen, fordi en samtidig innføring av pliktene realiserer gevinstene og effektene i størst mulig grad, og fra tidligst mulig tidspunkt.

Også alternativ 4 i den samfunnsøkonomiske analysen innebærer krav til elektronisk regnskapssystem og krav til å sende og motta elektronisk faktura. I dette alternativet innføres plikt til å sende elektronisk faktura fra 1. januar 2028, mens plikt til å motta elektronisk faktura og benytte elektronisk regnskapssystem innføres først fra 1. januar 2030.

8.4.5 Forslag

Skattedirektoratet anbefaler at det innføres plikt til både å sende og motta elektronisk faktura. Plikten skal i utgangspunktet gjelde for bokføringspliktige virksomheter. I kapittel 8.5.2 vurderes det om enkelte bokføringspliktige med lav omsetning skal unntas fra plikten til å sende og/eller motta elektronisk faktura. I kapittel 9 vurderes fra hvilket tidspunkt kravet skal gjelde.

⁴³ Vista Analyse – Samfunnsøkonomisk analyse, tabell 8-1.

⁴⁴ Vista Analyse – Samfunnsøkonomisk analyse, tabell 8-1.

8.5 Nærmere om anbefalt løsning

8.5.1 Innledning

Skattedirektoratet foreslår både krav til å bruke elektronisk regnskapssystem og krav om å sende og motta elektronisk faktura.

Mange av bestemmelsene i bokføringsloven og bokføringsforskriften setter i realiteten krav til regnskapssystem, og gjelder uavhengig av hvilket regnskapssystem som benyttes. Det gjelder for eksempel kravet til språk og kravet til oppbevaringstid for regnskapsmaterialet. Andre bestemmelser, som f.eks. kravet til å kunne gjengi bokførte opplysninger i standardisert form, krav til lukking av regnskapsperioder og krav til sikkerhetskopier, får kun betydning når bokføring skjer i et elektronisk regnskapssystem. Det vises for øvrig til gjennomgangen av gjeldende rett i kap. 6.

Skattedirektoratet har vurdert om det bør gjøres endringer i noen av disse kravene. Så langt vi kjenner til, er det få erfaringer som tilsier at det er behov for å gjøre vesentlige endringer i gjeldende rett på disse områdene.

Det er likevel enkelte regler som kan vurderes i lys av teknologisk utvikling, samt at det i denne høringen stilles krav til at bokføringen skal skje i et elektronisk regnskapssystem. Det gjelder spesielt kravet om «elektronisk tilgjengelighet», jf. bokføringsloven § 13 b og relaterte bestemmelser i bokføringsforskriften, se § 7-7 Elektronisk tilgjengelighet og § 7-8 Gjengivelse av elektronisk bokførte opplysninger i standardisert form.

I tillegg vil kravet til at regnskapssystemet skal ha funksjonalitet til å sende og motta elektroniske fakturaer fremstå som et nytt krav. Det samme gjelder kravet til å sende og motta salgsdokument i et bestemt elektronisk format.

8.5.2 Subjektkrets og terskler

8.5.2.1 Hovedregler

Det foreslås at alle bokføringspliktige virksomheter som utgangspunkt skal ha krav til å bokføre i et elektronisk regnskapssystem og til å sende og motta elektronisk faktura. Se nærmere beskrivelse av hvem som er bokføringspliktig i kap. 6.2.

Det blir dermed som utgangspunkt et 1:1 forhold mellom gjeldende og ny rettstilstand hva gjelder definisjon av subjektkrets. Dette gjør forslaget enklere å gjennomføre, siden det ikke introduserer nye grensedragninger. Når subjektkretsen knyttes til «bokføringspliktige», får det også som konsekvens at det ikke kreves utstedt elektronisk faktura ved salg av varer og tjenester til forbrukere.

Skattedirektoratet har vurdert en avgrensning av subjektkrets i form av innføring av terskelregler, for eksempel knyttet til omsetningsstørrelse eller antall bilag.

Å benytte terskler som baserer seg på antall bilag anses lite aktuelt. Dette begrunnes i første rekke med at terskelverdien vanskelig lar seg kontrollere via rapporteringer til Skatteetaten. For det andre kan virksomheter med få bilag ha omsetning som er svært høy eller ha omsetning som er forbundet med høy kontroll- og etterlevelsesrisiko. På denne bakgrunn forkastes derfor en terskelregel som baserer seg på antall bilag.

Å benytte en terskelverdi som baserer seg på omsetning, kan være mer nærliggende. Å unnta virksomheter under en viss omsetningsstørrelse, vil skjerme enkeltgrupper for kostnaden knyttet til forslaget.

Samtidig bemerkes at det har en egenverdi at flest mulig av de bokføringspliktige omfattes av plikten til å sende elektronisk faktura. Det vises til at det utgjør en kostnad for virksomheter som må fortsette å motta eventuelle papir- eller PDF-fakturaer fra de som vil omfattes av et unntak.

Skattedirektoratets mål om å oppnå en mest mulig fullstendig overgang til bruk av elektronisk regnskapssystem og elektronisk faktura gjenspeiles i forslaget til subjektkrets nedenfor.

8.5.2.2 Enkeltpersonforetak med lav omsetning

Det foreslås unntak fra kravene til å bruke elektronisk regnskapssystem og til å motta elektronisk faktura for virksomheter med omsetning under 50 000 kroner i løpet av kalenderåret, forutsatt at foretaket ikke har regnskapsplikt eller plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift.⁴⁵ Dette gjelder foretak som driver skattepliktig næringsvirksomhet og som per i dag kun har plikt til å dokumentere salgstransaksjoner mv., herunder utstede salgsdokumenter.

Det foreslås at denne gruppen foretak kun skal ha plikt til å sende elektronisk faktura ved kredittsalg til bokføringspliktige virksomheter, når det brukes systemer eller nettløsninger for å utstede og sende fakturaer og systemet gir mulighet for å sende elektronisk faktura. Det betyr at virksomheter som har systemer med funksjonalitet for å sende elektronisk faktura, skal bruke den. Virksomheter som ikke har slike løsninger, faller utenfor plikten til å sende elektronisk faktura. Dette gjenspeiles i forslaget til ny § 1-1-2 i bokføringsforskriften.

Oppsummert innebærer dette at enkeltpersonforetak med omsetning under 50 000 kroner, som ikke har regnskapsplikt eller plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift, verken er omfattet av kravet til digital bokføring eller til å motta elektronisk faktura. De har heller ingen plikt til å sende elektronisk faktura, med mindre de benytter en fakturaløsning som har funksjonalitet for dette.

Skattedirektoratet antar at en stor andel foretak i denne kategorien driver kontantsalg eller har omsetning kun til privatkunder. Forslaget innebærer at virksomheter i denne gruppen som har kredittsalg og svært få transaksjoner, kan fortsette å benytte

⁴⁵ Det forutsettes også at ingen av de øvrige begrensningene som er nevnt i skatteforvaltningsforskriften § 8-2-1 annet ledd inntreffer.

eksisterende løsning, som for eksempel forhåndsnummererte fakturablokker på papir. Det antas at antallet som bruker en slik løsning er begrenset og nedadgående.

8.5.2.3 Konkursbo

Det følger av bokføringsforskriften § 1-1 at konkursbo som ikke er næringsdrivende og som plikter å levere skattemelding for merverdiavgift etter skatteforvaltningsloven, er unntatt fra bokføringsloven § 5 første ledd nr. 2 til 7. Det foreslås at slike konkursbo unntas fra plikten til å bruke elektronisk regnskapssystem og til å motta elektronisk faktura. Disse skal kun ha plikt til å sende elektronisk faktura.

8.5.2.4 Finansvirksomhet, forsikringsselskaper og pensjonsforetak

I bokføringsforskriften delkapittel 8-13 og 8-14 er det fastsatt særskilte regler for hhv. «Finansvirksomhet» og «Forsikringsselskaper og pensjonsforetak». I begge delkapitlene er det særskilte regler for salgsdokumentasjon. Reglene trådte i kraft fra 1. januar 2014.

Ved kjøp og salg av finansielle instrumenter kan finansvirksomhet benytte sluttседler som salgsdokument. Finansvirksomhet som har transaksjoner i form av utlån/kreditt/finansiering til eller innskudd/forvaltningsoppdrag fra kunder, og som etter avtale med kundene kan belaste kunden direkte for utførte tjenester via kontoforhold, kan benytte kontoutskrift som salgsdokument.⁴⁶

Forsikringsselskaper og pensjonsforetak kan på nærmere vilkår benytte polisedokument som salgsdokument.⁴⁷

Skattedirektoratet finner det ikke hensiktsmessig å endre reglene for disse sektorene, og foreslår at unntak fra plikten til å sende og motta elektronisk faktura på disse konkrete områdene inntas i bokføringsforskriften §§ 8-13-2 og 8-14-2.

⁴⁶ Se bokføringsforskriften § 8-13-2 første ledd.

⁴⁷ Se bokføringsforskriften § 8-14-2.

8.5.2.5 Særlig om utenlandske virksomheter og grensekryssende handel

Utenlandske virksomheter som er bokføringspliktige i Norge vil være omfattet av forslagene i høringsnotatet, herunder plikten til å til å sende og motta elektronisk faktura. Om forholdet til EØS-retten, se nærmere i kap. 11.

Når det gjelder utenlandske virksomheter som ikke er bokføringspliktige i Norge, men som selger varer og tjenester til norske virksomheter fra utlandet, vil disse frivillig kunne avtale bruk av elektronisk faktura med sine kunder i Norge. Etter hvert som pliktig bruk av elektronisk faktura blir stadig mer utbredt internasjonalt, er det rimelig å anta at dette i økende grad vil utgjøre normen. Det anses ikke aktuelt å lovregulere disse tilfellene.

Tilsvarende foreslås det heller ikke pliktig bruk av elektronisk faktura når bokføringspliktige virksomheter i Norge skal fakturere utenlandske virksomheter ved utførsel/eksport av varer og tjenester. Også i disse tilfellene er det rimelig å anta at bruken av elektronisk faktura vil øke i årene fremover, ettersom stadig flere utenlandske virksomheter tar i bruk elektronisk faktura frivillig eller på grunn av nasjonale eller overnasjonale krav, for eksempel EU-krav.

8.5.2.6 Nærmere om G2B-transaksjoner (fra stat og kommune til virksomheter)

Forslagene i høringsnotatet vil gjelde tilsvarende for offentlig virksomhet som er bokføringspliktig, for eksempel på grunnlag av at virksomheten er MVA-registrert. Det antas at offentlige virksomheter overveiende benytter elektroniske regnskapssystemer.

Per i dag er det krav om å bruke EHF-faktura når virksomheter fakturerer en offentlig instans,⁴⁸ mens det ikke foreligger et tilsvarende lovkrav når en offentlig instans fakturerer private aktører.

⁴⁸ <https://lovdata.no/dokument/SF/forskrift/2019-04-01-444?q=forskrift%20om%20elektronisk%20faktura>

For statlige virksomheter er det krav om å tilby EHF-faktura når det utstedes faktura i forbindelse med salg av varer og tjenester. Kravet gjelder derfor ikke ved kontantsalg fra virksomhetene. Kravet gjelder heller ikke andre inntekter enn fra salg av varer og tjenester, som for eksempel sektoravgifter, selv om den statlige virksomheten eventuelt utsteder fakturaer i den forbindelse.⁴⁹

Kommuner og fylkeskommuner har en generell plikt til å følge de fleste reglene i bokføringsloven og bokføringsforskriften, uavhengig av om virksomheten er bokføringspliktig. Se nærmere kommuneloven § 14-6 femte ledd med videre henvisning til bokføringsloven, jf. forskrift om økonomiplan, årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner mv. § 3-8.

En nærmere vurdering av om offentlig virksomhet skal omfattes av pliktene til å bruke elektronisk faktura for andre inntekter enn fra salg av varer og tjenester, for eksempel sektoravgifter, ligger utenfor rammen for dette forslaget. Skattedirektoratet ønsker likevel å påpeke at det foreligger forenklings- og effektiviseringsgevinster for næringslivet ved regelendringer vedrørende G2B fakturaer.

8.5.3 Definisjoner

8.5.3.1 Generelt

Det fremgår av kap. 8.3.3 og 8.4.5 at det foreslås å innføre et krav om at bokføringspliktige skal benytte et «elektronisk regnskapssystem» i bokføringen og at systemet skal ha funksjonalitet til å sende og motta «elektronisk faktura». Begge begrepene bør defineres i bokføringsloven.

⁴⁹ <https://dfo.no/fagomrader/okonomiregelverket/krav-om-tilby-elektronisk-faktura-fra-112019>

8.5.3.2 Elektronisk regnskapssystem

Begrepet «elektronisk regnskapssystem» bør ta utgangspunkt i kravene som fremgår av det grunnleggende bokføringsprinsippet om regnskapssystem, jf.

bokføringsloven § 4 nr. 1:

Regnskapssystem: Det skal foreligge et ordentlig og oversiktlig regnskapssystem som muliggjør produksjon av pliktig regnskapsrapportering og spesifikasjoner, og som er innrettet slik at opplysningsplikten kan ivaretas.

Elektronisk regnskapssystem kan defineres slik:

Programvare eller digital tjeneste som muliggjør produksjon av pliktig regnskapsrapportering, spesifikasjoner og automatisert behandling av elektronisk faktura, og som er innrettet slik at opplysningsplikten kan ivaretas.

8.5.3.3 Elektronisk faktura

Forslaget til definisjon av elektronisk faktura og formatet for dette tar utgangspunkt i definisjoner i dagens regelverk, det vil si forskrift 1. april 2019 nr. 444 om elektronisk faktura i offentlige anskaffelser, som forvaltes av Direktoratet for forvaltning og økonomistyring.

I forskriftens § 3 defineres elektronisk faktura slik:

Med elektronisk faktura menes betalingskrav som er utformet, oversendt og mottatt elektronisk fra fakturautsteder til fakturamottaker, og som kan behandles automatisk i fakturamottakers økonomisystem.

I Norsk BokføringsStandard NBS 4 Elektronisk fakturering, pkt. 3.1, defineres elektronisk faktura slik:

En elektronisk faktura er et salgsdokument hvor innholdet overføres elektronisk fra selger til kjøper, og kan importeres i kjøpers regnskapssystem og behandles maskinelt.

Av veiledningen til NBS 4 fremgår blant annet at begrepet «salgsdokument» henviser til den dokumentasjonen som skal utstedes fra selger til kjøper ved salg av varer og/eller tjenester, jf. bokføringsforskriften delkapittel 5-1. Også salgsdokument utstedt av kjøper på vegne av selger (omvendt fakturering) etter reglene i bokføringsforskriften § 5-2-1,

og salgsdokument utstedt av formidler etter reglene i bokføringsforskriften § 5-2-1a, omfattes. I tillegg omfattes kreditnotaer.

Det fremgår videre av veiledningen at annen dokumentasjon som utstedes i forbindelse med en salgstransaksjon ikke omfattes av begrepet salgsdokument, for eksempel avtaler, ordrer, pakksedler, anmodninger om finansielle forskudd, betalingspåminnelser og inkassovarsler.

Det understrekes at det er salgsdokumenter, se omtale i kap. 6.4.2, og kreditnotaer som omfattes av dette høringsforslaget.

Begrepet «elektronisk faktura» forutsetter at innholdet i salgsdokumentet både må overføres elektronisk fra selger til kjøper, og kunne importeres i kjøpers regnskapssystem og behandles maskinelt.

Også den danske bokføringsloven knytter begrepet elektronisk faktura til salgsdokumentasjon, jf. lovens § 3 nr. 8:

E-faktura: En faktura eller kreditnota, der er udstedt, sendt og modtaget i et struktureret, elektronisk format, der gør det muligt at behandle den automatisk og elektronisk.

Skattedirektoratet viser til at begrepet salgsdokument er godt innarbeidet i både i bokføringslovgivningen og annen lovgivning. I bokføringsforskriften benyttes ordet «faktura» i hovedsak i sammensatte ord som «fakturaautsteder» og «fakturatidspunkt».

Vi foreslår derfor at definisjonen av elektronisk faktura i bokføringsregelverket skal knyttes opp til begrepet salgsdokument, med utgangspunkt i definisjonen i NBS 4. Veiledningen til NBS 4, slik den er gjengitt ovenfor, gjelder tilsvarende her. Det foreslås å tydeliggjøre at faktura skal kunne behandles automatisk både hos sender og mottaker. Dette antas ikke å innebære noen innholdsmessige endringer ift. definisjonen i NBS 4. Denne definisjonen vil også være i samsvar med definisjonen i forskrift 1. april 2019 nr. 444 om bruk av elektronisk faktura i offentlige anskaffelser § 3.

I forskrift nr. 444 § 4 annet ledd fastsettes nærmere krav til formatet for fakturaer knyttet til kontrakter som overstiger EØS-terskelverdi:

Godkjente standarder for fakturaer knyttet til kontrakter over EØS-terskelverdi er EHF fakturering versjon 3.0 eller nyere, PEPPOL BIS Billing v3.0 eller nyere og andre godkjente standardformater som implementerer den europeiske normen for elektronisk faktura (EN16931).

For å sikre interoperabilitet med EUs løsninger, foreslår Skattedirektoratet å stille et formatkrav som har en tilknytning EN 16931, men kun begrenset til det norske EHF formatet benevnt som «EHF fakturering versjon 3.0 eller nyere». Se også nærmere vurderinger i kap. 8.5.4.

Foreslått samlet legaldefinisjon av «elektronisk faktura» og format blir etter dette:

Et salgsdokument som kan utstedes, sendes og mottas i et strukturert, elektronisk format, som er egnet for automatisert behandling i regnskapssystemet. Godkjente standarder for elektronisk faktura er EHF fakturering versjon 3.0 eller nyere.

Definisjonen av elektronisk faktura foreslås tatt inn i bokføringsloven § 3 nr. 3, mens kravet til format reguleres i bokføringsforskriften § 5-2-9 nytt annet ledd. Se kap. 15 Forslag til endringer i lover og forskrifter.

8.5.4 Elektronisk faktura – formatvalg

8.5.4.1 EHF-formatet

EHF er per i dag det formatet som har størst utbredelse i Norge med 89 % andel av e-fakturaer. EHF-formatet er i tillegg definert som norsk forvaltningsstandard i forskrift 1. april 2019 nr. 444 om elektronisk faktura i offentlige anskaffelser. EHF er en allerede etablert standard, som er under offentlig forvaltning av Direktoratet for forvaltning og økonomistyring (DFØ). Direktoratet for forvaltning og økonomistyring innehar også rollen som norsk PEPPOL-myndighet. Det vil si at selv om EHF standardene bygger på internasjonale standarder, så er det en norsk standard under norsk forvaltning.

EHF-formatet er innrettet slik at bokføringsforskriftens formalkrav til et salgsdokument, oppfylles. Egenskaper ved formatet stenger blant annet for

samfakturerings, som hovedregel ikke er tillatt. Kraftbransjen som har egne hjemler for samfakturerings,⁵⁰ løser dette ved å bruke EHF forward billing.⁵¹

Peppol har i mars 2025 offentliggjort en Peppol standard som kan brukes ved selvfakturerings. Dette vil være et egnet format for virksomheter som selvfakturerer med hjemmel i bokføringsforskriften § 5-2-1 annet ledd bokstavene a–e, eller etter innvilget dispensasjon.

8.5.4.2 EDIFACT og E2B

Andre formater som er i bruk i Norge, for eksempel EDIFACT og E2B, er ikke en del av PEPPOL-systemet. Det vil si at slike formater ikke uten videre er interoperable eller kompatible med EHF-formatet. EDIFACT og E2B er eldre formater, hvorav E2B er et særnorsk format. De krever 1:1 integrasjoner, mens EHF-formatet er et interoperabelt format.

8.5.4.3 Valg av format

Bruk av standardiserte formater går i retning av å benytte interoperable formater, og å unngå å bruke formater som krever 1:1 integrasjoner. Det vil være enklere for systemleverandører å forholde seg til ett interoperabelt standardisert fakturaformat, som generelt er pliktig å bruke på det norske markedet. Systemleverandørene vil kunne bygge standardiserte løsninger, og ikke særskilt tilpassede løsninger for de ulike 1:1 integrasjonene. Bruken av EDIFACT og E2B er nedadgående, selv om det observeres sektorbasert bruk av disse formatene i tilknytning til fakturaprosessen mv.⁵²

En videreføring eller parallell bruk av disse eldre formatene ved siden av EHF-formatert, anses ikke hensiktsmessig vurdert mot hensynet til funksjonalitet, interoperabilitet og økende utbredelse av EHF-formatet. Disse formatene bør etter Skattedirektoratets syn fases ut av fakturaprosessen. Det omstillingsbehovet som

⁵⁰ Bokføringsforskriften § 8-15-1 Felles fakturerings av nettsjenester og elektrisk energi.

⁵¹ <https://anskaffelser.dev/postaward/g3/spec/current/forward-billing-3.0/>

⁵² Vista Analyse – Samfunnsøkonomisk analyse punkt 5.3 og 5.4.

endringen medfører, hensyntas ved lengre tidsperiode frem til det foreslåtte innføringstidspunktet, sammen med mulighet for å søke om tidsbegrenset utsettelse med å ta i bruk EHF-faktura i særlige tilfeller.

Innføring av ett standardisert fakturaformat generelt i det norske næringslivet vil kunne skape muligheter for innovasjon og utvikling både for offentlige myndigheter og private aktører. Når næringslivet benytter ett standardisert fakturaformat for fakturering seg imellom, kan andre aktører i næringslivets økosystem utvikle og bygge løsninger og tjenester. Det vil også gi både skattemyndigheter og tjenesteytere innen revisjon, regnskap og rådgivning muligheten til å standardisere analyser og kontrollfunksjonalitet basert på standardiserte fakturaer.

Skattedirektoratet mener at det er gode grunner til å innføre ett standardisert format for fakturering mellom virksomheter i Norge og at dette bør være EHF-formatet. EHF som dominerende elektronisk fakturaformat i Norge i dag, understøtter dette standpunktet. Videre er det lagt stor vekt på at et pliktig fakturaformat i Norge skal være interoperabelt med EN 16931, og at EHF-faktura støtter både PEPPOL BIS BILLING, PEPPOL SELF-BILLING, PEPPOL FORWARD BILLING og andre fakturaspesifikke spesifikasjoner.

8.5.5 Visningsalternativer for elektronisk faktura

Det er mottatt elektronisk faktura som skal danne grunnlag for bokføringen, grunnlag for fradragsrett for skatt og merverdiavgift, og som vil være oppbevaringspliktig dokumentasjon etter bokføringsloven (salgsdokument). Det betyr at en elektronisk faktura som vises i passive visningsformater, som for eksempel PDF, ikke vil anses som et gyldig salgsdokument. En elektronisk faktura må følgelig inneholde alle opplysningene som kreves etter bokføringsloven og bokføringsforskriften. Dette betyr at e-fakturaer med mangelfullt innhold i datafilen, hvor pliktige og spesifiserte opplysninger etter bokføringsloven og bokføringsforskriften foreligger i et vedlegg, ikke vil være et gyldig salgsdokument. Det er imidlertid en forventning om at det skjer en utvikling når det gjelder gode visningsformater.

8.5.6 Kjøpers organisasjonsnummer i salgsdokumentet

For å kunne motta elektronisk faktura må virksomheten være registrert i ELMA-registeret. Dette medfører at bokføringspliktige virksomheter som ikke er registrert i Enhetsregisteret⁵³ og som etter høringsforslaget har plikt til å motta elektronisk faktura, må la seg registrere. Plikten vil følge av forslaget til bokføringsloven § 10 nytt annet ledd sammenholdt med bokføringsforskriften § 5-2-9 nytt annet ledd.

Fra 2023 påløper det kostnader ved registrering i Enhetsregisteret. Per juni 2025 er prisen for elektronisk registrering av et enkeltpersonforetak i Enhetsregisteret 2 683 kroner.

Etter dagens regler er det krav om at kjøper skal angis i salgsdokumentet med navn, og adresse eller organisasjonsnummer.

Et krav om at kjøper alltid må angis med organisasjonsnummer, sikrer en entydig identifisering av kjøper. Sikker identifikasjon er en fordel både for myndighetene og de bokføringspliktige, uavhengig av om det benyttes elektronisk fakturering.

Kravet om angivelse av adresse,⁵⁴ forstås slik at det enten må brukes registrert forretningsadresse eller postboksadresse. Det forekommer imidlertid at kjøper i stedet angis kun med navn og fakturaadresse, noe som ikke alltid er sammenfallende med den adressen som er registrert i Enhetsregisteret. Dette kan reise tvil om dokumentasjonens legitimasjonsverdi, og kan skape unødvendig ressursbruk i en kontrollsituasjon. Ved at organisasjonsnummeret skal angis, reduseres også risikoen for at salgstransaksjoner blir registrert i kundespesifikasjonen på feil kunde.

Sivilombudsmannens avgjørelse i sak 2015/2761, hvor skattemyndighetene hadde tilbakeført fradragsført inngående merverdiavgift på grunn av mangler ved

⁵³ Dette gjelder enkeltpersonforetak som ikke er registreringspliktig i et tilknyttet register til Enhetsregisteret.

⁵⁴ Pr. i dag er det valgfritt om kjøper skal angis med adresse eller organisasjonsnummer i salgsdokumentet, jf. bokføringsforskriften § 5-1-2 første ledd.

salgsdokumentet, er et illustrerende eksempel på behovet for at både kjøperens navn og organisasjonsnummer bør fremgå av salgsdokumentet.⁵⁵

Det forslås en endring i bokføringsforskriften § 5-1-2, slik at det fremgår klart at bokføringspliktig kjøper skal angis i salgsdokumentet med organisasjonsnummer. Forskriften henviser i dag til organisasjonsnummer som er tildelt i henhold til enhetsregisterloven § 23. Det foreslås at henvisningen i § 5-1-2 første og annet ledd endres til enhetsregisterloven § 5, som er en mer presis referanse.⁵⁶

Virksomheter med omsetning under 50 000 kroner som ikke er regnskapspliktig og som ikke er MVA-registrert, har kun plikt til å dokumentere transaksjoner mv., jf. omtale i kap. 6.2.3. Slike virksomheter vil etter forslaget heller ikke få plikt til å motta elektronisk faktura. Det antas at en del av disse virksomhetene ikke er registrert med organisasjonsnummer i Enhetsregisteret. I slike tilfeller kan kjøper fortsatt angis med adresse i stedet for organisasjonsnummer.

8.5.7 Overføring av originalt regnskapsmateriale til andre media

Etter bokføringsloven § 13 annet ledd tredje punktum, er det anledning til å erstatte originalt regnskapsmateriale ved overføring av regnskapsinformasjon til andre media, hvis muligheten til å etterprøve pliktig regnskapsrapportering i regnskapsmaterialets oppbevaringstid ikke svekkes.

I NOU 2002:20 Ny bokføringslov punkt 9.13 fremgår det at denne bestemmelsen åpner for elektronisk oppbevaring av dokumentasjonen, uten samtidig krav til oppbevaring av «originaldokumenter» på papir.

Det kan også tenkes at noen bokføringspliktige virksomheter velger å ta utskrift av dokumentasjon som er mottatt elektronisk, f.eks. et salgsdokument mottatt på e-post i

⁵⁵ Omtalen i dette avsnittet er hentet fra Skattedirektoratets [høringsnotat om Opplysningsplikt om salgs- og kjøpstransaksjoner](#).

⁵⁶ § 5 første ledd lyder: «Ved første gangs registrering i Enhetsregisteret skal registreringsenheten tildeles eget organisasjonsnummer.»

PDF-format, for oppbevaring på papir. En slik løsning er ikke hensiktsmessig for elektroniske fakturaer og bør heller ikke tillates. Det foreslås at dette reguleres i bokføringsloven § 13 annet ledd.

8.5.8 Plikt til å oversende salgsdokument til kjøper

Det følger av bokføringsforskriften § 5-2-1 siste ledd at salgsdokumentet uoppfordret skal oversendes kjøper med mindre annet fremgår av skriftlig, undertegnet avtale mellom partene eller er bestemt i lov eller forskrift. Ved innføring av plikt til å sende og motta elektronisk faktura, vil det ikke være tillatt å avtale at salgsdokumentet ikke skal oversendes kjøper. Heller ikke i andre tilfeller bør dette kunne avtales mellom bokføringspliktige virksomheter. Det foreslås at bokføringsforskriften § 5-2-1 endres, slik at det fremgår tydelig at salgsdokumentet skal oversendes bokføringspliktig kjøper.

8.5.9 Elektronisk tilgjengelighet til regnskapsmateriale

Etter gjeldende rett skal spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, eller bokførte opplysninger som er nødvendig for å kunne utarbeide slike spesifikasjoner, og dokumentasjon av bokførte opplysninger mv., oppbevares i fem år etter regnskapsårets slutt, jf. bokføringsloven § 13 annet ledd nr. 2 og 3.

Bokføringsloven § 13 b stiller krav om at bokførte opplysninger etter § 7 første ledd som i utgangspunktet er tilgjengelig elektronisk, skal være tilgjengelig elektronisk i tre år og seks måneder etter regnskapsårets slutt. I bokføringsforskriften § 7-7 tredje ledd er det fastsatt enkelte unntak fra kravet til elektronisk tilgjengelighet. Dette gjelder blant annet for bokføringspliktige som har mindre enn 5 millioner kroner i omsetning eksklusive merverdiavgift, jf. § 7-7 tredje ledd første punktum.

Bokføringspliktige som skal ha bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig etter bokføringsloven § 13b, skal kunne gjengi bokførte opplysninger i standardisert form, jf. bokføringsforskriften § 7-8. Kravet gjelder også for bokføringspliktige som omfattes av unntakene i § 7-7 tredje ledd, men som likevel har bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig.

Det fremgår av NOU 2002:20 Ny bokføringslov, punkt 11.5.2, at unntaket i bokføringsforskriften § 7-7 er innført for å unngå problemer ved skifte av ekstern regnskapsfører og ved skifte av systemer, og at kravet til elektronisk tilgjengelighet i slike tilfeller vil kunne være særlig store for små virksomheter.

Skattedirektoratet mener at utfordringene som er påpekt i lovutredningen må ses i lys av datidens regnskapsløsninger. Det vises også til at det fra 2020 ble innført krav om kunne gjengi bokførte opplysninger i standardisert form, som blant annet skal gjøre det lettere å analysere å dele data mellom ulike regnskapssystemer. Skattedirektoratet er kjent med at det kan være noen utfordringer med bytte av regnskapssystem, i hovedsak knyttet til åpne poster. Dette er imidlertid problemstillinger som er kjent og kan bli løst i SAF-T Regnskap 2.0, som er under utvikling i Skatteetaten, i samarbeid med næringslivet og organisasjoner.

Bokføringspliktige med omsetning inntil 5 millioner kroner utgjør en stor andel av virksomhetene i Norge. Skattedirektoratet mener at løsninger som å ta utskrift av regnskapsmateriale på papir, ikke bør være aktuelle i dagens digitale samfunn, og kan være til hinder for effektiv bruk av SAF-T Regnskap fil, herunder ved kontroller i Skatteetaten. Det forslås følgelig at dette unntaket oppheves. Skattedirektoratet antar at opphevelsen av dette unntaket ikke har noen stor betydning i praksis. Unntaket for bokføringspliktig virksomhet som avvikes, ved at det kun kreves elektronisk tilgjengelighet i seks måneder etter avviklingstidspunktet, foreslås videreført.

8.6 Regulering av ansvar for systemleverandører

Et spørsmål som aktualiseres ved obligatorisk krav til digital bokføring, er om ansvaret for at regnskapssystemene har nødvendig funksjonalitet, bør flyttes fra den bokføringspliktige til leverandøren av systemet. Særlig for små næringsdrivende kan det være hensiktsmessig med regler som sikrer at de løsningene som tilbys på markedet rent funksjonelt overholder lovkravene, og at systemleverandørene gjøres ansvarlig for feil som kan knyttes til manglende funksjonalitet eller til feil i systemene.

I praksis har det også vist seg visse utfordringer med å hente ut regnskapsmateriale fra systemene i tilfeller hvor den bokføringspliktige har avvirket kundeforholdet med systemleverandøren, eller hvor den bokføringspliktige nekter å utlevere regnskapsmaterialet. Dette avhengig av hvordan oppbevaringen av historisk regnskapsmateriale er regulert i avtalen mellom partene. Dette er en tilstand med mulige iboende svakheter og som kan løses gjennom en regulering av systemleverandørers ansvars- og funksjonsplikter knyttet til oppbevaring og tilgjengeliggjøring av regnskapsopplysninger. Tilsvarende gjelder spørsmål om nye funksjonalitetskrav knyttet til IT-sikkerhet og tilgjengeliggjøring av opplysninger.

En regulering som tar utgangspunkt i den modellen som gjelder for kassasystemer i Norge,⁵⁷ hvor leverandøren av kassasystemet gir en egenerklæring (produkterklæring), som innebærer at kassasystemet tilfredsstiller fastsatte krav og kan gjøres ansvarlig for feil og mangler i systemene, er et nærliggende alternativ også for regnskapssystemer. Dette i motsetning til en mer omfattende godkjennings-/sertifiseringsordning, som for eksempel den løsningen som er innført i Danmark, se kap. 7.

Skattedirektoratet mener at innholdet i en slik regulering reiser særskilte spørsmål som krever ytterligere utredning. Denne problemstillingen holdes derfor utenfor rammen for dette høringsforslaget.

9 INNFØRINGSLØP – ULIKE ALTERNATIVER

9.1 Innledning

Skattedirektoratet foreslår å innføre pliktig digital bokføring og pliktig bruk av elektronisk faktura, se kap. 8.3.3 og 8.4.5.

⁵⁷ LOV-2015-06-19-58 om kassasystemer (kassasystemloven).

I dette kapittelet vurderes om tiltakene skal innføres samtidig, dvs. alternativ 1 i den samfunnsøkonomiske analysen, eller om krav til å bruke elektronisk regnskapssystem skal innføres på et senere tidspunkt, dvs. alternativ 4 i den samfunnsøkonomiske analysen.

Når alternativene skal vurderes og settes opp mot hverandre, understreker Skattedirektoratet at det ikke kun er de prissatte virkningene som skal vektlegges, men også ikke-prissatte virkninger. De ikke-prissatte virkningene har økonomisk betydning og verdi, selv om de i den samfunnsøkonomiske analysen ikke fremkommer med tallstørrelser. Om et alternativ for eksempel har større påvirkning på etterlevelsen, vil dette kunne ha stor økonomisk verdi, både for den enkelte konkurranseutsatte virksomhet og for samfunnet som helhet.

9.2 Plikt til digital bokføring og e-fakturering innføres samtidig

Dette alternativet innebærer at kravet til elektronisk bokføring og kravet til å sende og motta elektronisk faktura innføres samtidig, fra 1. januar 2028. Dette alternativet tilsvarende alternativ 1 i samfunnsøkonomisk analyse, og er alternativet med høyest netto nåverdi av prissatte virkninger.⁵⁸ Nytte per investerte krone er marginalt lavere enn i alternativ 4, der plikt til å bruke elektronisk regnskapssystem og plikt til å motta elektronisk faktura innføres først fra 2030. Når det gjelder de ikke-prissatte virkningene, viser alternativ 1 «stor positiv» effekt på reduksjon av økonomisk kriminalitet og «middels positiv» effekt på økt grad av etterlevelse.

Det understrekes at bokføringspliktige enkeltpersonforetak med omsetning under 50 000 kroner som ikke er regnskapspliktig og som ikke er MVA-registrert,⁵⁹ unntas fra plikten til å bruke elektronisk regnskapssystem. Dette vil også medføre at denne gruppen enkeltpersonforetak ikke plikter å motta elektroniske fakturaer, og kun plikter

⁵⁸ Vista Analyse – Samfunnsøkonomisk analyse, tabell 8.1.

⁵⁹ Det forutsettes også at ingen av de øvrige begrensningene som er nevnt i skatteforvaltningsforskriften § 8-2-1 annet ledd inntreffer.

å sende fakturaer i EHF-format dersom de bruker et system eller en nettløsning som har funksjonalitet for å sende elektronisk faktura.

Alternativ 1 medfører effektiviseringsgevinster både i bokførings- og faktureringsprosessen, fordi en samtidig innføring av pliktene realiserer gevinstene og effektene i størst mulig grad, og fra tidligst mulig tidspunkt. At alternativ 1, med samtidig innføring av begge tiltak, gir den høyeste nåverdien av prissatte nyttevirknninger, understreker synergieffektene av digitale bokførings- og regnskapsprosesser i kombinasjon med e-faktureringsprosessen.

Ulempene ved dette alternativet knytter seg til et tidsmessig kortere innføringsløp, som krever omstilling hos enkeltsegmenter av bokføringspliktige virksomheter. Dette vil gjelde både for virksomheter som ikke benytter elektronisk regnskapssystem i dag, og for bokføringspliktige som trenger lengre tid for å tilpasse regnskapssystemer til nytt fakturaformat. Det vises til at disse omstillingsulempene vil kunne omfatte både store og små bokføringspliktige virksomheter. Omstillingskostnadene vil kunne gjelde både pliktig digital bokføring og plikten til å sende og motta elektronisk faktura. De ikke-prissatte virkningene understøtter dette, hvor alternativ 1 anses å ha høyere endrings- og omstillingskostnader, enn alternativ 4.

9.3 Plikt til å sende elektronisk faktura innføres først

Dette alternativet innebærer at pliktig e-faktureringsprosessen innføres fra 1. januar 2028, mens plikt til å benytte elektronisk regnskapssystem og plikt til å motta elektronisk faktura innføres først fra 1. januar 2030. Dette alternativet tilsvarer alternativ 4 i samfunnsøkonomisk analyse. Den samfunnsøkonomiske analysen viser at netto nåverdi av prissatte virkninger er noe lavere i alternativ 4, enn i alternativ 1. Dette anses å være et resultat av at man utsetter synergieffektene av digital bokføring og e-faktureringsprosessen i to år. Utsettelsen av synergieffektene synes også på de ikke-prissatte virkningene. Når det gjelder økt etterlevelse og redusert økonomisk kriminalitet, gir alternativ 4 noe lavere resultat enn alternativ 1, men fortsatt med positiv effekt.

Dette alternativet gir bokføringspliktige virksomheter som bruker manuelle løsninger for bokføring lengre tid til å tilpasse seg plikten til å bruke elektronisk regnskapssystem. Alternativet tar blant annet hensyn til at virksomheter som har lav omsetning, og virksomheter som er i ferd med å avvikle, fortsatt kan bruke eksisterende løsninger for bokføring, uten at det pålegges økte kostnader i denne perioden. Det vil også gi markedet tid til å utvikle enkle og gode systemløsninger, spesielt tilpasset de minste virksomhetene.

Som nevnt i kap. 8.4.2 knytter det seg betydelige samfunnsøkonomiske gevinster til kun å innføre plikt til å sende elektronisk faktura, samtidig som kostnadene er lave i forhold til de andre alternativene.⁶⁰ Skattedirektoratet mener derfor at det kan være hensiktsmessig at plikten til å sende elektronisk faktura innføres først, slik at de gunstige effektene kan realiseres på et tidligere tidspunkt. Plikten til å ta i bruk et elektronisk regnskapssystem og til å motta elektronisk faktura kan innføres på et senere tidspunkt, slik at de samlede effektene knyttet til forslaget inntreffer på et senere tidspunkt.

I den samfunnsøkonomiske analysen har beregningene tatt utgangspunkt i en innføring av plikt til å sende EHF-fakturaer fra 1. januar 2028 for alle, med unntak av enkeltpersonforetak med driftsinntekter under 50 000 kroner som ikke er regnskapspliktig og som ikke er MVA-registrert.

9.4 Skattedirektoratets forslag

Basert på vurderingene av de ulike alternativene som er beskrevet ovenfor, og i tråd med anbefalingene fra den samfunnsøkonomiske analysen, mener Skattedirektoratet etter en samlet vurdering at den beste løsningen er alternativ 4. Dette innebærer at plikten til å sende elektronisk faktura innføres fra 1. januar 2028, mens kravet om bruk av elektronisk regnskapssystem og plikt til å motta elektronisk faktura først innføres fra 1. januar 2030.

⁶⁰ Se alternativ 2 i tabell 8.1 i den samfunnsøkonomiske analysen.

Alternativet med samtidig innføring av begge kravene gir som nevnt høyest samfunnsøkonomisk nytte målt i netto nåverdi av prissatte virkninger, men tar mindre hensyn til enkeltgrupper som kan bli mer påvirket av regelendringene enn øvrige virksomheter. Dette gjelder særlig virksomheter med lav omsetning. En lengre innføringstid av plikten til å bruke elektronisk regnskapssystem gir dessuten marginalt lavere samfunnsøkonomisk nytte, enn om denne plikten ble innført samtidig med plikten til å sende EHF-faktura.

Det erkjennes samtidig at særlig større virksomheter kan ha behov for omstillingstid for tilpasning til kravet til å sende elektronisk faktura i EHF-format. Særlig vil dette kunne gjelde enkelte sektorer i næringslivet, som i dag bruker andre former for elektronisk fakturering enn elektronisk faktura, for eksempel E2B eller EDIFACT. Disse bransjene kan ha behov for en lengre omstillingsperiode. For å imøtekomme eventuelle behov for lengre tid til å ta i bruk EHF-faktura for de som bruker andre former for elektronisk fakturering ved lovens ikrafttredelse, foreslås det en hjemmel til å kunne gi unntak fra kravene til elektronisk fakturaformat ved enkeltvedtak. Skattedirektoratet legger til grunn at hjemmelen kan brukes til å gi en tidsbegrenset utsettelse med å ta i bruk EHF-faktura for tilfeller som nevnt, men da kun i særlige tilfeller og for en kortere periode.

Det legges til grunn at alternativ 4 er det alternativet som samlet sett resulterer i en mest vellykket innføring av tiltakene.

10 KORRIGERING AV FEIL OG MANGLER I LOV- OG FORSKRIFTSTEKST

10.1 Innledning

Dette kapittelet gjelder korrigering av enkelte feil og mangler i bokføringsloven og bokføringsforskriften, og som har en viss kobling til høringsforslaget.

Det foreslås å forskriftsfeste unntak fra bokføringsplikt for enkeltpersonforetak med omsetning under 50 000 kroner som ikke er regnskapspliktig og som ikke er MVA-registrert. Det vises til nærmere omtale av gjeldende rett i kap. 6.2.3, hvor manglende

regulering av et slikt unntak er omtalt. Forslaget får betydning både for hvem som blir omfattet av forslaget til å bruke elektronisk regnskapssystem og hvem som skal være pliktig til å sende og motta elektronisk faktura.

Videre foreslås en oppretting av ordlyden i bokføringsloven § 11 første ledd. Dette som følge av at ordet «næringsoppgave» som brukes i lovteksten, ikke lenger benyttes i Skatteetaten. Denne endringen har ingen betydning for de øvrige lov- og forskriftsforslagene i høringsnotatet.

10.2 Forskriftsfesting av unntak fra bokføringsplikt

Som nevnt under kap. 6.2.3 mener Skattedirektoratet at gjeldende rett skal forstås slik at virksomheter som var omfattet av tidligere unntak fra plikten til å levere næringsoppgave, har «begrenset bokføringsplikt».

Dette unntaket bør imidlertid reguleres i bokføringsforskriften, og fortsatt bare få anvendelse for foretak som verken er regnskapspliktige eller har plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift. De øvrige begrensingene som lå inne i det tidligere unntaket, foreslås også videreført.

Skatteforvaltningsforskriften § 8-2-1 *Fritak fra å levere næringsoppgave*, tredje ledd første og annet punktum lyder slik:

Skattepliktige som er fritatt fra å levere næringsoppgave etter første ledd bokstav c skal dokumentere transaksjoner mv. i samsvar med bokføringsloven § 10 og § 11 og bokføringsforskriften kapittel 5, 6 og 8. Dokumentasjonen skal oppbevares i samsvar med bokføringsloven § 13, jf. bokføringsforskriften kapittel 7 og 8.

Det foreslås at plikten til å dokumentere transaksjoner mv., og plikten til å oppbevare dokumentasjonen videreføres.

Som tidligere nevnt, mener Skattedirektoratet at denne gruppen næringsdrivende ikke skal ha plikt til å motta elektronisk faktura ved kredittkjøp. Når det gjelder kredittsalg, foreslås det en plikt til å sende elektronisk faktura, så fremt det benyttes elektroniske

løsninger med funksjonalitet til å sende elektronisk faktura. Dette må reflekteres i forskriftsbestemmelsen. Det vises til forslaget til ny § 1-1-2 i bokføringsforskriften.

10.3 Oppretting av feil i lovtekst

Bokføringsloven § 11 første ledd fastsetter krav til dokumentasjon av balansen mv. Bestemmelsen lyder:

Ved utarbeidelse av årsregnskap og næringsoppgave skal det foreligge dokumentasjon for alle balanseposter med mindre de er ubetydelige. Bestemmelsen gjelder tilsvarende for skattemessige verdier som ikke er dokumentert i øvrige skattemeldinger etter skatteforvaltningsloven.

Skattemelding for næringsdrivende ble endret fra og med inntektsårene 2022/2023.⁶¹

Næringsoppgave ble erstattet av «næringsspesifikasjon», som er et vedlegg til skattemeldingen for formues- og inntektsskatt, jf. skatteforvaltningsloven § 8-2 og selskapsmelding, jf. skatteforvaltningsloven § 8-9.

Det forslås at ordlyden «næringsoppgave» erstattes av «næringsspesifikasjon» i bokføringsloven § 11 første ledd.

11 FORHOLDET TIL EØS-RETEN

Gjennom EØS-avtalen er Norge forpliktet til å overholde de fire friheter, slik dette er utviklet innenfor EU-retten, jf. EØS-avtalen art. 1 nr. 2. EØS-avtalen inneholder imidlertid ingen plikt til å harmonisere norske bokføringsregler med EUs forordninger og direktiver. EUs merverdiavgiftsdirektiv (2006/112/EF) – som innfører krav om elektronisk fakturering for grensekryssende handel innen EU og transaksjonsbasert rapportering – er for eksempel ikke en del av EØS-avtalen.

De fire friheter, dvs. retten til fri bevegelse av varer, tjenester, kapital og personer/etableringer, innebærer at Norge i utgangspunktet ikke kan ha regler som behandler grenseoverskridende bevegelser og transaksjoner mellom Norge og andre

⁶¹ Innføring av ny skattemelding skjedde gradvis, enkeltpersonforetak fra 2022 og andre selskapsformer fra 2023.

EØS-stater strengere enn rent nasjonale bevegelser og transaksjoner. Regler som medfører forskjellsbehandling vil anses som et hinder for fri bevegelse over landegrensene, og dette inkluderer indirekte forskjellsbehandling. Etter EU-domstolens praksis vil det foreligge forskjellsbehandling i tilfeller der like situasjoner behandles ulikt eller der ulike situasjoner behandles likt. Praksis viser også at EU-domstolen normalt legger til grunn at innenlandske og utenlandske virksomheter som regel ikke er i en sammenlignbar situasjon, dersom det ikke kan pekes på forhold som gjør at de likevel må anses for å være det.

I visse tilfeller kan statene opprettholde eller innføre regler som i utgangspunktet innebærer diskriminering, forutsatt at det foreligger legitime hensyn som EU-domstolen gjennom rettspraksis har utviklet. Vilåret for at rettsreglene anses rettferdiggjort, er at den aktuelle regelen er egnet og nødvendig for å tilgodese det aktuelle hensynet, og ikke går lenger enn dette hensynet tilsier.

Forslaget om bruk av digital bokføring og elektronisk faktura for alle bokføringspliktige virksomheter vil som utgangspunkt medføre en lik behandling av utenlandske og innenlandske virksomheter. Spørsmålet er om dette likevel vil innebære en hindring for utenlandske virksomheter, og at disse, siden de operer i flere jurisdiksjoner, ikke er i en sammenlignbar situasjon med virksomheter som kun har bokføringsplikt i Norge. En lik behandling av to ikke sammenlignbare situasjoner vil kunne utgjøre en restriksjon etter EØS-avtalen, herunder særlig art. 31, som omhandler retten til fri etablering.

Regler om bokføring innebærer i utgangspunktet en forpliktelse som medlemslandene står fritt til å pålegge virksomheter. Slike plikter utgjør ikke i seg selv en restriksjon. Det antas imidlertid at det kan oppstå situasjoner hvor slike regler kan være utformet på en slik måte at disse i realiteten medfører en så mye større byrde ved grensekryssende virksomhet, at det utgjør en restriksjon.

For at en utenlandsk virksomhet skal omfattes av de foreslåtte forslagene, er det en grunnleggende forutsetning at den utenlandske virksomheten er bokføringspliktig i

Norge. Bokføringsplikten kan for eksempel være en følge av at virksomheten er MVA-registrert i Norge, noe som innebærer både rettigheter og plikter, herunder bokføringsplikt. Bokføringsplikten medfører allerede en del plikter etter norsk regelverk. Innføring av pliktig bruk av elektronisk regnskapssystem og pliktig bruk av elektronisk faktura medfører ikke noen forskjeller mellom norske og utenlandske virksomheter som allerede er bokføringspliktige i Norge.

Forslaget bygger på eksisterende digitale formater og tekniske løsninger som allerede er etablert i det kommersielle markedet for digitale regnskapssystemer og -tjenester. Disse løsningene er i stor grad tatt i bruk av bokføringspliktige virksomheter, og det kreves ikke utvikling av grunnleggende ny funksjonalitet i regnskapssystem, siden det kun vil være en tilpasning til allerede eksisterende løsninger. Forslaget innebærer en formatendring, der fakturering skal skje i et standardisert digitalt format, og bokføringen må gjennomføres i et elektronisk regnskapssystem.

Skattedirektoratet legger til grunn at elektroniske regnskapssystemer som tilfredsstiller kravene som stilles i dette høringsnotatet, allerede er tilgjengelige på det norske markedet, også for utenlandske virksomheter. Det antas derfor at det ikke vil være vesentlig mer byrdefullt å bruke slike systemer for utenlandske virksomheter med en tilstedeværelse i Norge, sammenlignet med norske virksomheter.

En innføring av pliktig elektronisk faktura vil innebære en direkte kostnad for virksomheter som i dag ikke benytter slike løsninger. Etter Skattedirektoratets vurdering vil imidlertid disse kostnadene være moderate. Vi finner på denne bakgrunn at en slik plikt treffer all økonomisk virksomhet i Norge likt, uavhengig av om tilbyder er norsk eller utenlandsk.

Formålet med forslaget er å forenkle og automatisere regnskaps- og rapporteringsprosesser, styrke etterlevelsen og bidra til digitalisering i tråd med regjeringens strategi og internasjonal utvikling. Denne begrunnelsen treffer likt uavhengig av om virksomheten er norsk eller utenlandsk. For å realisere formålet er det av stor betydning at alle bokføringspliktige kan sende og motta elektronisk faktura.

Når det gjelder virksomheter i EU vil disse dessuten i mange tilfeller måtte forholde seg til EUs krav om bruk av e-faktura ved grensekryssende transaksjoner gjennom den europeiske normen for elektronisk faktura (EN 16931). Dette formatet tilsvarer EHF-formatet.

Det kan for øvrig vises til at den danske bokføringsloven også gjelder for «erhvervsaktiviteter» som utøves i Danmark av virksomheter som er «hjemmehørende i utlandet» (§ 1). Dette gjelder også for virksomhet som er «begrenset skattepliktig til Danmark» (§ 2 nr. 1). Både danske og utenlandske virksomheter omfattes dermed av plikten til å benytte et digitalt bokføringssystem, som blant annet har funksjonalitet til å sende og motta e-faktura i Danmark, uten at dette anses å være i strid med EU-retten.

Etter Skattedirektoratets vurdering vil verken forslaget til pliktig bruk av elektronisk faktura eller pliktig digital bokføring være i strid med EØS-avtalen eller de fire friheter innenfor EU-retten.

12 PERSONVERN

Personvernforordningen (PVF)⁶² er inkorporert i norsk rett gjennom personopplysningsloven § 1, hvor det fremgår at forordningen er innlemmet som norsk lov med enkelte tilpasninger. Oppbevaring og annen bruk av regnskapsmateriale som inneholder personopplysninger er å anse som behandling av personopplysninger, se PVF artikkel 4 nr. 2, hvor det fremgår at begrepet behandling omfatter enhver manuell eller automatisert bruk. Bokføringspliktige etter bokføringsloven § 2 er derfor forpliktet til å følge personopplysningsloven og PVF.

Grunnlaget for behandling av personopplysninger i forbindelse med bokføring er artikkel 6 nr. 1 første ledd bokstav c i forordningen om rettslig forpliktelse for den bokføringspliktige som er behandlingsansvarlig etter artikkel 4 nr. 7, og kravene til

⁶² EUROPAPARLAMENTS- OG RÅDSFORORDNING (EU) 2016/679 av 27. april 2016 om vern av fysiske personer i forbindelse med behandling av personopplysninger og om fri utveksling av slike opplysninger samt om oppheving av direktiv 95/46/EF (generell personvernforordning).

bokføring er supplerende rettsgrunnlag etter artikkel 6 nr. 3 første ledd bokstav b. Bokføringspliktiges behandlingsansvar innebærer en plikt til å etterleve krav som følger av kap. IV, hvor ansvaret er beskrevet i artikkel 24. Kap. IV inneholder også krav for bruk av databehandlere, og kommer således til anvendelse hvis en bokføringspliktig velger å inngå avtale med en databehandler om å oppbevare regnskapsmateriale med personopplysninger.

Regelverksforslaget i dette høringsnotatet innebærer ikke at man behandler noen nye eller flere personopplysninger. Som beskrevet i kapittel 8, er det tale om en formatendring, der de som ikke allerede har tatt i bruk digital bokføring og e-faktura, nå får en plikt til å gjøre det.

Ved at fakturering skal skje i et standardisert digitalt format og at bokføring må skje i et elektronisk regnskapssystem, vil bruk av ustrukturerte formater med tiden avta. Forslaget vil således bidra til å styrke personvernet. Elektroniske regnskapssystemer, herunder faktureringsmoduler, er utviklet over tid og tilbys av leverandører med kjennskap og erfaring i markedet. Systemene er utviklet med formål å bistå bokføringspliktige med å etterleve kravene i bokføringsregelverket, og bransjestandarder for regnskapsførsel og bokføring. Det kan legges til grunn at bokføringspliktige som tidligere benyttet manuelle eller ustrukturerte løsninger vil få bedre kontroll og sikkerhet omkring sine data ved innføringen av forslaget.

13 ADMINISTRATIVE OG ØKONOMISKE KONSEKVENSER

13.1 Innledning

I dette kapittelet beskrives økonomiske og administrative konsekvenser knyttet til alternativ 4 i den samfunnsøkonomiske analysen, som foreslås innført.

Alternativ 4 innebærer en gradvis implementering av obligatorisk elektronisk faktura og digital bokføring. Alle virksomheter pålegges plikt til å sende EHF fra 2028, mens plikt til å motta EHF og anskaffe digitalt bokføringssystem innføres fra 2030. I tillegg er det foreslått at virksomheter som bruker andre former for elektronisk fakturering enn

EHF-faktura, i særlige tilfeller skal kunne søke om en tidsbegrenset utsettelse for å implementere EHF-faktura.

Dette alternativet skiller seg fra de øvrige ved å gi lengre tid til tilpasninger og innhenting av erfaringer underveis. Den stegvise tilnærmingen tar sikte på å redusere negative fordelingsvirkninger for mindre virksomheter og sektorer med spesielle behov, samtidig som det oppnås betydelige samfunnsøkonomiske gevinster.

Analysen av økonomiske og administrative konsekvenser er gjort i den samfunnsøkonomiske analysen,⁶³ og omfatter både prissatte virkninger og ikke-prissatte virkninger. De ikke prissatte virkningene er vurdert ved verdimatisemetoden.

13.2 Samfunnsøkonomisk lønnsomhet

Alternativ 4 oppnår en samfunnsøkonomisk netto nåverdi på 9,7 milliarder kroner over 20 år. Dette tilsvarer en gjennomsnittlig årlig netto nåverdi av prissatte virkninger på 487 millioner kroner.

Det er ikke identifisert kostnader for offentlig sektor utover vanlig drift. Kostnader for privat sektorer er omtalt under.

13.3 Kostnader for virksomhetene

De prissatte kostnadene i alternativ 4 utgjør 2,302 milliarder kroner i netto nåverdi over 20 år. Kostnadene er knyttet til anskaffelse av digitale bokføringssystemer for virksomheter som ikke har slike systemer i dag. Basert på statistikk fra Skatteetaten antas det at over 64 000 virksomheter må anskaffe digitale bokføringssystemer. Den gjennomsnittlige årskostnaden for et regnskapssystem for en mindre virksomhet er estimert til 2 593 kroner.

⁶³ Vista Analyse – Samfunnsøkonomisk analyse.

I tillegg vil det være endrings- og omstillingskostnader i alternativ 4. Disse kostnadene er vurdert som en ikke-prissatt virkning og vurderes å ha «liten negativ» effekt. Kostnadene er knyttet til opplæring i nytt regelverk og endrede arbeidsprosesser.

13.4 Spart tid for virksomhetene

De prissatte nyttevirkningene i den samfunnsøkonomiske analysen er basert på spart tid ved mottak, utsendelse og purring i fakturaprosessen. Til sammen utgjør den prissatte nytten av spart tid 12,033 milliarder kroner i netto nåverdi. Nyten kommer av:

- Tidsgevinster ved utsendelse av faktura: 2,549 milliarder kroner
- Tidsgevinster ved mottak av faktura: 7,648 milliarder kroner
- Tidsgevinster i purreprosessen: 1,836 milliarder kroner

Tidsgevinstene baserer seg på estimer om 1 minutt spart tid per sendt faktura og 3 minutter per mottatt faktura ved overgang fra papir/PDF til elektronisk format.

13.5 Andre ikke-prissatte virkninger

- *Økt etterlevelse av regelverk:* Alternativ 4 vurderes å ha en «liten positiv» effekt på økt etterlevelse. Digitale bokføringssystemer med innebygd regelverk og validering reduserer risikoen for manuelle feil og utilsiktede brudd på regelverket. Automatiserte prosesser ved både sending og mottak av faktura sikrer at formelle krav til fakturering følges mer konsekvent.
- *Redusert økonomisk kriminalitet:* Alternativ 4 vurderes å ha en «middels positiv» effekt på redusert økonomisk kriminalitet. Økt bruk av elektronisk faktura og digital bokføring øker den digitale sporbarheten, noe som gjør det vanskeligere å skjule transaksjoner og lettere å etterprøve dokumentasjon. Dette kan gi bedre datagrunnlag for kontroll og revisjon, og virke preventivt mot skatteunndragelse og svart økonomi.
- *Opsjonsverdi av økt kunnskapsgrunnlag ved utsettelse:* Alternativ 4 har «liten positiv» opsjonsverdi knyttet til økt kunnskapsgrunnlag ved å innføre lovkravene trinnvis. Den stegvise tilnærmingen gir mulighet for innhenting av erfaringer før

full implementering og større fleksibilitet til å adressere uforutsette utfordringer underveis.

13.6 Fordelingsvirkninger

Alternativ 4 kan gi negative nettovirkninger for små virksomheter, men den trinnvise implementeringen reduserer fordelingsvirkningene ved å gi virksomhetene mer tid til systemtilpasning. Dette gjelder enkeltpersonforetak som antas ikke å ha elektroniske regnskapssystemer, med driftsinntekter under 50 000 kroner og som er registrert i MVA-registeret. Disse virksomhetene er juridisk sett bokføringspliktige, men har begrenset økonomisk aktivitet. For disse virksomhetene kan kravet om digitalt bokføringssystem være en stor byrde. Noen av disse virksomhetene har også null i driftsinntekter.

13.7 Usikkerhet og sensitivitetsanalyser

Tidsbesparelsene og andre antakelser i den samfunnsøkonomiske analysen er usikre. Den begrensede tilgangen til detaljert statistikk over fakturavolum fordelt på virksomhetsstørrelse og oppdaterte tidsestimater skaper usikkerhet i beregningene. Sensitivitetsanalysene viser likevel at den samfunnsøkonomiske lønnsomheten står seg godt. Selv ved 50 prosent reduksjon i tidsbesparelser eller 50 prosent lavere timepriser, eller betydelige endringer ved å ta i bruk elektronisk faktura i nullalternativet, viser alternativ 4 fortsatt positiv netto nåverdi.

14 MERKNADER TIL DE ENKELTE BESTEMMELSENE I LOVFORSLAGET

Til § 3 Definisjoner

Bestemmelsen definerer noen sentrale begreper i loven. Overskriften på paragrafen er ny, idet den endres fra «Pliktig regnskapsrapportering», til «Definisjoner».

Nr. 1. Pliktig regnskapsrapportering

Bestemmelsen viderefører definisjonen av pliktig regnskapsrapportering i bokføringsloven § 3.

Nr. 2. Elektronisk regnskapssystem

Definisjonen av elektronisk regnskapssystem bygger på formuleringen som er brukt i det grunnleggende bokføringsprinsippet om «regnskapssystem», jf. bokføringsloven § 4 nr. 1.

For å skille elektronisk regnskapssystem fra manuelle løsninger, herunder tekstbehandlings- og regnearkprogrammer, forutsetter definisjonen at produksjon av pliktig regnskapsrapportering og spesifikasjoner skal muliggjøres ved bruk av programvare eller digital tjeneste. Det innebærer at det er programvaren eller den digitale tjenesten som må ha slik funksjonalitet. I tillegg skal det elektroniske regnskapssystemet muliggjøre automatisert behandling av elektronisk faktura. Det vil si at et elektronisk regnskapssystem ikke kan være et tekst- eller regnearkprogram, selv om et tekst- eller regnearkprogram kan defineres som en programvare.

Nr. 3. Elektronisk faktura

Definisjonen bygger på definisjonene i forskrift 1. april 2019 nr. 444 om elektronisk faktura i offentlige anskaffelser § 3⁶⁴ og Norsk Bokføringsstandard nr. 4 Elektronisk fakturering, oppdatert versjon 2025, punkt 3.1⁶⁵. Definisjonen klargjør at elektronisk faktura er et «salgsdokument». Dette henviser til den dokumentasjonen som skal utstedes fra selger til kjøper ved salg av varer og/eller tjenester, jf.

bokføringsforskriften delkapittel 5-1. Også salgsdokument utstedt av kjøper på vegne av selger etter reglene i bokføringsforskriften § 5-2-1 (omvendt fakturering/selvakturering), og salgsdokument utstedt av formidler, jf. bokføringsforskriften § 5-2-1a, omfattes. I tillegg omfattes kreditnotaer.

Definisjonen forutsetter også at fakturaen utstedes, sendes og mottas i et strukturert, elektronisk format, som er egnet for automatisert behandling i regnskapssystemet. En

⁶⁴ <https://lovdata.no/forskrift/2019-04-01-444/§3>

⁶⁵ <https://www.regnskapsstiftelsen.no/wp-content/uploads/2025/05/NBS-4-Elektronisk-fakturering-april-2025.pdf>

faktura som oversendes til kjøper i direkte lesbare, elektroniske dokumenter/bildefiler, for eksempel PDF eller i papirformat, er dermed ikke en elektronisk faktura etter denne definisjonen.

Til § 7 nytt fjerde ledd:

Bestemmelsen stiller krav om at bokføringen skal skje i et elektronisk regnskapssystem, med mindre departementet i forskrift eller enkeltvedtak har bestemt noe annet. I bokføringsforskriften ny § 1-1-2 er det foreslått at bokføringspliktige med omsetning som ikke overstiger kr 50 000 i løpet av et kalenderår ikke skal omfattes av blant annet kravet i bokføringsloven § 7 om «bokføring og ajourhold». Slike virksomheter vil dermed heller ikke ha plikt til å benytte et elektronisk regnskapssystem. Unntaket gjelder ikke dersom den bokføringspliktige er regnskapspliktig eller har plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift etter skatteforvaltningsloven § 8-3. Det forutsettes også at ingen av de øvrige begrensningene som er nevnt i skatteforvaltningsforskriften § 8-2-1 annet ledd inntreffer.

Departementet kan i forskrift fastsette nærmere krav til elektroniske regnskapssystemer.

Til § 10 nytt annet ledd

Bestemmelsen regulerer krav til å bruke elektronisk faktura ved transaksjoner mellom bokføringspliktige virksomheter. Det innebærer både en plikt til å sende og motta elektronisk faktura. Bestemmelsen regulerer ikke salg til privatpersoner eller andre som ikke er bokføringspliktige. Bestemmelsen gjelder heller ikke ved kontantsalg/kjøp mellom bokføringspliktige. Det vises til at kontantsalg er regulert særskilt i bokføringsloven § 10a, jf. bokføringsforskriften delkapittel 5.3. Kontantsalg skal som hovedregel registreres og dokumenteres ved bruk av kassasystem. Kassasystemet skal produsere «salgskvittering» til kunden.

Til § 10 fjerde ledd

Første del av bestemmelsen viderefører hjemmelen til å fastsett krav til dokumentasjonens format i forskrift. Denne hjemmelen er generell og ikke begrenset til salgsdokumentasjon.

Andre delen av bestemmelsen gir hjemmel for å gjøre unntak fra kravene i annet ledd om bruk av elektronisk fakturaformat. Dette vil i første rekke være aktuelt for virksomheter som bruker andre typer elektroniske formater, og som trenger lengre tid for å tilpasse regnskapssystem til nytt fakturaformat. Skattedirektoratet legger til grunn at det kun bør gis tidsbegrenset dispensasjon i særlig tilfeller.

En naturlig konsekvens av at bokføringspliktige med lav omsetning er unntatt fra kravet om å bruke elektronisk regnskapssystem, er at slike bokføringspliktige også unntas fra kravet om å motta elektronisk faktura. Dette er foreslått regulert i bokføringsforskriften ny § 1-1-2 første ledd. Hvis slike virksomheter utsteder salgsdokument fra en elektronisk løsning som har funksjonalitet til å sende elektronisk faktura, skal denne funksjonaliteten brukes.

I bokføringsforskriften § 8-13-2 er det foreslått et unntak for kravet til elektronisk faktura for «Finansvirksomhet» som bruker sluttsedler og kontoutskrift som salgsdokument. I § 8-14-2 er det foreslått unntak for kravet til elektronisk faktura for «Forsikringsselskaper og pensjonsforetak» som bruker polisedokument som salgsdokument.

Til § 11 første ledd første punktum:

Bestemmelsen endres som følge av nye begreper knyttet til skattemelding for formues- og inntektsskatt mv. Ordet «næringsoppgave» erstattes av «næringsspesifikasjon».

Til § 13 annet ledd nytt fjerde punktum:

Etter § 13 annet ledd tredje punktum er det mulig å erstatte originalt regnskapsmateriale ved overføring av regnskapsinformasjon til andre media, hvis muligheten til å etterprøve pliktig regnskapsrapportering i regnskapsmaterialets oppbevaringstid ikke svekkes. Denne bestemmelsen gjør det mulig for eksempel å erstatte papirbasert regnskapsmateriale, for eksempel en papirfaktura, til et elektronisk

format. Annet ledd nytt fjerde punktum begrenser muligheten til å endre format for elektronisk faktura. Elektronisk faktura skal dermed oppbevares i sitt opprinnelige format.

15 FORSLAG TIL ENDRINGER I LOVER OG FORSKRIFTER

15.1 Bokføringsloven

Bokføringsloven § 3 skal lyde:

§ 3 Definisjoner

1. *Pliktig regnskapsrapportering: Med pliktig regnskapsrapportering menes i denne loven årsregnskap og annen rapportering av historiske regnskapsopplysninger til eksterne parter, gitt i skriftlig form til fastsatt tidspunkt og med et forhåndsdefinert innhold, og som er fastsatt i eller med hjemmel i lov. Departementet fastsetter i forskrift hva som er pliktig regnskapsrapportering etter denne loven.*
2. *Elektronisk regnskapssystem: Programvare eller digital tjeneste som muliggjør produksjon av pliktig regnskapsrapportering, spesifikasjoner og automatisert behandling av elektronisk faktura, og som er innrettet slik at opplysningsplikten kan ivaretas.*
3. *Elektronisk faktura: Et salgsdokument som kan utstedes, sendes og mottas i et strukturert, elektronisk format, som er egnet for automatisert behandling i regnskapssystemet.*

Bokføringsloven § 7 nytt fjerde ledd skal lyde:

Bokføringen skal skje i et elektronisk regnskapssystem, med mindre departementet i forskrift eller enkeltvedtak har bestemt noe annet. Departementet kan i forskrift fastsette nærmere krav til elektroniske regnskapssystemer.

Bokføringsloven § 10 nytt annet ledd skal lyde:

Dokumentasjon for salg av varer og tjenester til andre bokføringspliktige, skal utstedes i elektronisk fakturaformat, jf. § 3 nr. 3. Dokumentasjon for kjøp av varer og tjenester fra andre bokføringspliktige skal tilsvarende mottas i elektronisk fakturaformat.

Annet og tredje ledd blir tredje og fjerde ledd. Fjerde ledd skal lyde:

Departementet kan i forskrift fastsette ytterligere krav til dokumentasjonens format og kan i forskrift eller enkeltvedtak gjøre unntak fra kravene i annet ledd om elektronisk fakturaformat.

Bokføringsloven § 11 første ledd første punktum skal lyde:

Ved utarbeidelse av årsregnskap og næringsspesifikasjon skal det foreligge dokumentasjon for alle balanseposter med mindre de er ubetydelige.

Bokføringsloven § 13 annet ledd nytt fjerde punktum skal lyde:

Elektronisk faktura, jf. § 3 nr. 3, skal likevel oppbevares i sitt opprinnelige format.

Nåværende fjerde punktum blir femte punktum.

15.2 Bokføringsforskriften

Bokføringsforskriften nytt delkapittel 1-1 Unntak fra bokføringsplikt til skal lyde:

Delkapittel 1-1. Unntak fra bokføringsplikt

§ 1-1-1 Konkursbo

Konkursbo som ikke er næringsdrivende og som plikter å levere skattemelding for merverdiavgift etter skatteforvaltningsloven, unntas fra bokføringsloven § 5 første ledd nr. 2 til 7, § 7 fjerde ledd og fra § 10 annet ledd om å motta dokumentasjon for kjøp av varer og tjenester i et elektronisk fakturaformat.

§ 1-1-2 Bokføringspliktige med lav omsetning

Bokføringspliktige som har plikt til å levere skattemelding for formues- og inntektsskatt mv. etter skatteforvaltningsloven § 8-2 og som har omsetning som ikke overstiger 50 000 kroner i løpet av et kalenderår, unntas fra bokføringsloven §§ 5 til 9 og § 13b. Slike bokføringspliktige skal dokumentere transaksjoner mv. i samsvar med bokføringsloven § 10 og § 11 og kapittel 5, 6 og 8 i denne forskrift, likevel slik at de unntas fra kravet i § 10 annet ledd om å motta dokumentasjon for kjøp av varer og tjenester i et elektronisk fakturaformat. Kravet i bokføringsloven § 10 annet ledd om å utstede dokumentasjon for salg av varer i elektronisk fakturaformat, gjelder bare hvis dokumentasjonen utstedes i et faktureringsystem som har slik funksjonalitet. Dokumentasjonen skal oppbevares i samsvar med bokføringsloven § 13 og kapittel 7 og 8 i denne forskrift.

Hvis omsetningen overstiger 50 000 kroner i løpet av kalenderåret, opphører unntaket i første ledd fra det tidspunktet terskelverdien overskrides.

Unntaket i første ledd gjelder ikke bokføringspliktige som er regnskapspliktig etter regnskapsloven § 1-2 eller har plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift etter skatteforvaltningsloven § 8-3. Unntaket gjelder heller ikke andre bokføringspliktige som er nevnt i skatteforvaltningsforskriften § 8-2-1 annet ledd.

Bokføringsforskriften § 5-1-2 første ledd skal lyde:

Angivelse av kjøper, jf. § 5-1-1 nr. 2, skal minst inneholde kjøpers navn, og adresse eller organisasjonsnummer som er tildelt i henhold til lov 3. juni 1994 nr. 15 om Enhetsregisteret § 5. *Ved salg til bokføringspliktig kjøper skal kjøpers organisasjonsnummer alltid angis.* Dersom kjøper som nevnt i § 5-1-1 nr. 7 er registrert i Merverdiavgiftsregisteret, skal organisasjonsnummer etterfølges av bokstavene MVA.

Bokføringsforskriften § 5-1-2 annet ledd første punktum skal lyde:

Angivelse av selger, jf. § 5-1-1 nr. 2, skal minst omfatte selgers navn og organisasjonsnummer som er tildelt i henhold til lov 3. juni 1994 nr. 15 om Enhetsregisteret § 5.

Bokføringsforskriften § 5-2-1 fjerde ledd skal lyde:

Salgsdokument skal alltid oversendes bokføringspliktig kjøper. Det samme gjelder salgsdokument til andre kjøpere med mindre annet fremgår av skriftlig, undertegnet avtale mellom partene eller er bestemt i lov eller forskrift.

Bokføringsforskriften § 5-2-9 nytt annet ledd skal lyde:

Godkjente standarder for elektronisk faktura etter bokføringsloven § 3 nr. 3, er EHF fakturering versjon 3.0 eller nyere.

Bokføringsforskriften § 7-7 tredje ledd skal lyde:

Når en bokføringspliktig virksomhet avvikles, skal bokførte opplysninger være tilgjengelige elektronisk i minst 6 måneder etter at virksomheten ble avviklet.

Bokføringsforskriften § 7-8 første ledd skal lyde:

Bokføringspliktige som skal ha bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig etter bokføringsloven § 13b, skal kunne gjengi bokførte opplysninger i standardisert form.

Bokføringsforskriften § 8-13-2 nytt tredje ledd skal lyde:

Ved utstedelse av salgsdokumentasjon som nevnt i første og annet ledd, gjelder ikke kravet i bokføringsloven § 10 annet ledd.

Bokføringsforskriften § 8-14-2 nytt annet ledd skal lyde:

Ved utstedelse av salgsdokumentasjon som nevnt i først ledd, gjelder ikke kravet i bokføringsloven § 10 annet ledd.

16 IKRAFTTREDELSE

Kravet til å sende elektronisk faktura til bokføringspliktige virksomheter, foreslås å tre i kraft fra 1. januar 2028. Kravet til å motta elektronisk faktura og benytte elektronisk regnskapssystem foreslås å tre i kraft fra 1. januar 2030.