

***EU:s faktureringsdirektiv
införs i svensk rätt –
redovisnings-, säkerhets-, och
skatteaspekter***

Lars Dykert
LRD Revision och Rådgivning

**GEA/Odette Sweden seminarium
2003-11-28**

Agenda

- **Bakgrund, syftet med faktureringsdirektivet**
- **Föreslagna ändringar i skattelagstiftning och bokföringslag i Sverige**
- **Revisorns syn på elektronisk fakturahantering – betydelsen av intern kontroll och säkerhet**
- **Vilka åtgärder bör företag och systemleverantörer vidta?**
- **Exempel på god redovisningssed vid elektronisk fakturahantering**
- **Sammanfattning, slutsatser**

Bakgrund, problem vid e-fakturering mellan medlemsstater

- E-fakturering har sedan länge förekommit mellan företag i de olika medlemsstaterna
- Vid **gränsöverskridande handel** har svårigheter uppstått, beroende på mycket olika regelsystem för bokföring och mervärdeskatt i olika länder
- Vissa länder har haft byråkratiska hinder i form av formellt godkännande av viss teknisk utrustning, mjukvara etc. för att tillåta e-fakturering.
- Vissa länder har föreskrivit att pappersfaktura skall föreligga utöver den elektroniska fakturan

Problem vid e-fakturering inom EU, forts.

- Medlemsländernas olika regelsystem inom mervärdesskatteområdet har försvårat en önskvärd effektivisering och förenkling av fakturahanteringen vid företagen.
- Skatteadministrationens kontrollmetoder är också tidsödande och ineffektiva i samband med granskning av pappersdokument

Rådets direktiv 2001/115/EG (Faktureringsdirektivet) - syfte

- Förenkla och harmonisera medlemsländernas regler betr. fakturor inom mervärdesskatteområdet
- **Underlätta gränsöverskridande handel**
- **Modernisera reglerna för att möjliggöra en anpassning till ny teknologi i form av elektronisk fakturering**
- Stärka konkurrenskraften för företag inom EU
- Effektivisera skattekontrollen genom användning av datorstöd

Faktureringsdirektivets innehåll i huvuddrag

- Skyldighet för säljaren att säkerställa att faktura utfärdas av säljaren själv, alternativt av kunden ("self-billing"), alternativt av tredje part ("out-sourcing")
- Maximerat antal obligatoriska uppgifter i fakturan (totalt 14 uppgifter)

Direktivets innehåll, forts.

- Rätt för företag att använda elektronisk fakturering - ***efter godkännande från fakturamottagare***
- För elektroniska fakturor anges två huvudsakliga metoder för att säkerställa fakturans äkthet och innehållets integritet:
 - avancerad elektronisk signatur
 - EDI-överföring med avtalade säkerhetsfunktioner för äkthet och dataintegritet

Enskilt medlemsland kan även godta andra metoder för elektronisk överföring av fakturor. Vid gränsöverskridande handel krävs att det andra medlemslandet godkänner ”andra metoder”

Direktivets innehåll, forts.

- Rätt att arkivera fakturor på maskinläsbara medier utomlands, förutsatt att den skattskyldige utan dröjsmål gör informationen tillgänglig för behörig myndighet när den begär detta
- Rätt för myndighet att ladda ner och använda för kontroll de fakturor som lagras i annat EU-land

Rättsverkningar, som knyts till fakturan ur momssynpunkt

- Fakturan utgör underlag för momsredovisningen hos säljaren
- Fakturan utgör underlag för avdragsrätten hos köparen
- Fakturan utgör underlaget för skattekontrollen

Fakturan utgör därmed ur mervärdeskattesynpunkt ett viktigt dokument i företagets redovisning

Implementering av faktureringsdirektivet i svensk rätt

- Faktureringsdirektivet lämnar i flera viktiga avseenden alternativ öppna för det enskilda medlemslandet att bestämma om vilka regler som skall gälla för fakturor inom mervärdeskatteområdet
- Regeringens proposition innehåller förslag till vilka alternativ som skall gälla i svensk rätt
- I propositionen föreslås ändringar i mervärdeskattelagen, bokföringslagen och skattebetalningslagen

Ändringar i skattelagstiftningen i sammandrag

Mervärdeskattelagen:

- Säljaren ansvarar alltid för att faktura utfärdas av honom själv, kunden eller tredje part
- Innan kund får utställa faktura åt säljare (self-billing) skall avtal om detta ha ingåtts som bl. a. skall beskriva ett förfarande för godkännande av varje faktura av säljaren

Ändringar i ML, forts.

- Alla handlingar som innehåller obligatoriska uppgifter enligt direktiv och ML benämns fortsättningsvis faktura
- Kreditnota skall ha hänvisning till aktuell faktura. Behöver bara innehålla ändrade uppgifter
- Obligatoriska uppgifter överensstämmer med direktivets 14 punkter med undantag av uppgift om skatteombud

Ändringar i ML, forts.

- Samlingsfaktura tillåten, förutsatt att den innehåller samma uppgifter som varje enskild faktura skulle ha gjort
- Förenklad faktura accepteras för mindre belopp eller enligt handelsbruk
- Tidsfrist för att utfärda faktura införs *ej* i Sverige
- Valfri valuta, dock moms i SEK

Ändringar i ML

- En ny regel införs i ML, som uttryckligen anger att fakturor får sändas elektroniskt om mottagaren godtar detta.

Det ställs i ML inte något ytterligare särskilt krav på fakturor som sänds elektroniskt

Detta kan vålla problem vid gränsöverskridande handel där andra EU-länder har lagfästa krav på säkerhet när det gäller elektroniska fakturor

Enligt det svenska synsättet överlåts åt parterna att genom kommersiella avtal komma överens om vilken säkerhet som skall gälla för elektroniska fakturor

Ändringar i skattelagstiftning

- I *skattebetalningslagen* införs en regel med innebörd att skattskyldiga personer skall lagra kopior på alla utfärdade och mottagna fakturor, innefattande självfakturor och fakturor utfärdade av tredje person
- Fakturor på maskinläsbara medier får förvaras utomlands förutsatt att lagringsplats anmäls till Skatteverket resp. Finansinspektionen och att fakturorna på begäran av myndigheten görs tillgängliga genom omedelbar elektronisk åtkomst

Lagändringar, forts.

- **Fakturans form vid lagring, lagringstid samt säkerställande att fakturorna är oförändrade**

I skattebetalningslagen införs en bestämmelse med innebörd att företaget skall säkerställa att uppgifterna i fakturan är oförändrade och läsbara under hela lagringsperioden. Fakturorna skall lagras i mottagen form på sätt som gäller enligt bokföringslagen. En hänvisning till BFL införs i ML och skattebetalningslagen

Ändring i bokföringslagen

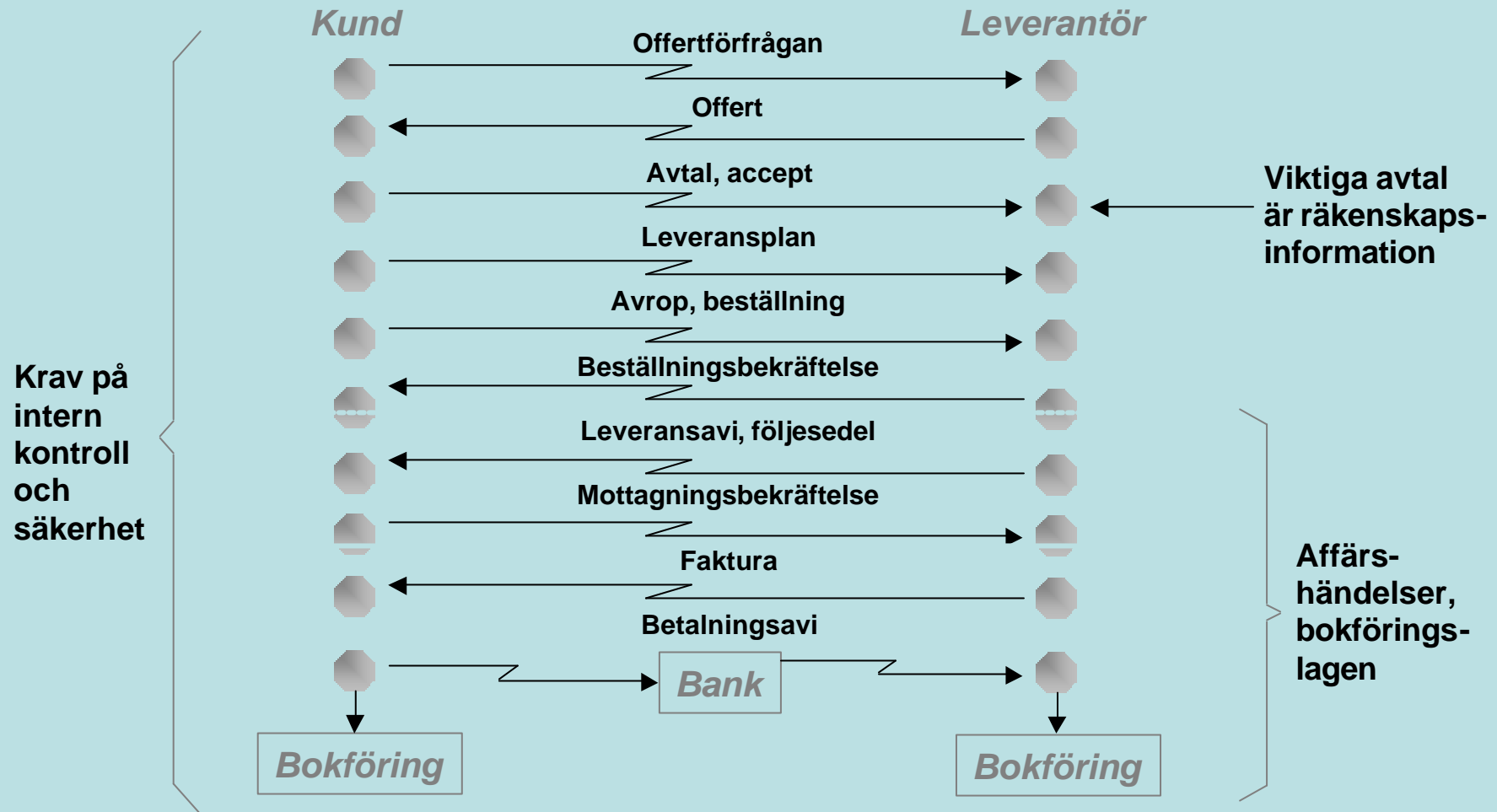
- En konsekvens av ändring om lagringsskyldighet och lagringsplats betr. fakturor på maskinläsbara medier blir en ändring i bokföringslagen med innebörd att även svenska företag utan utlandsanknytning får lagra fakturor utomlands förutsatt att åtkomst för myndigheten säkras och att lagringsplats anmäls

Fakturan som redovisningshandling

- Fakturan utgör verifikationen för att en fordran uppstår hos leverantören och en skuld hos kunden
- Om fakturan inte innehåller fullständiga uppgifter enligt BFL, blir även underlagen för fakturan som exempelvis följesedlar och mottagningsbevis räkenskapsinformation och måste arkiveras i tio år

Fakturan är alltså även ur redovisningssynpunkt ett viktigt dokument, som skall uppfylla krav enligt BFL och god redovisningssed. Samtidigt är det viktigt att fastslå att fakturan endast utgör ett led i en sammanhängande affärsprocess. Informationen i fakturan hämtas från tidigare led i affärsprocessen som order, leverans samt mottagning av varor och tjänster. Utställaren av fakturan och innehållet i fakturan måste i praktiken alltså av mottagaren kontrolleras gentemot fullgjorda prestationer. (God intern kontroll i företagets affärsprocesser)

”Processynsätt” på fakturahantering krav på intern kontroll och säkerhet och BFL



(c) Lars Dykert, LRD Revision och Rådgivning

E-fakturering, revisorns roll och synpunkter

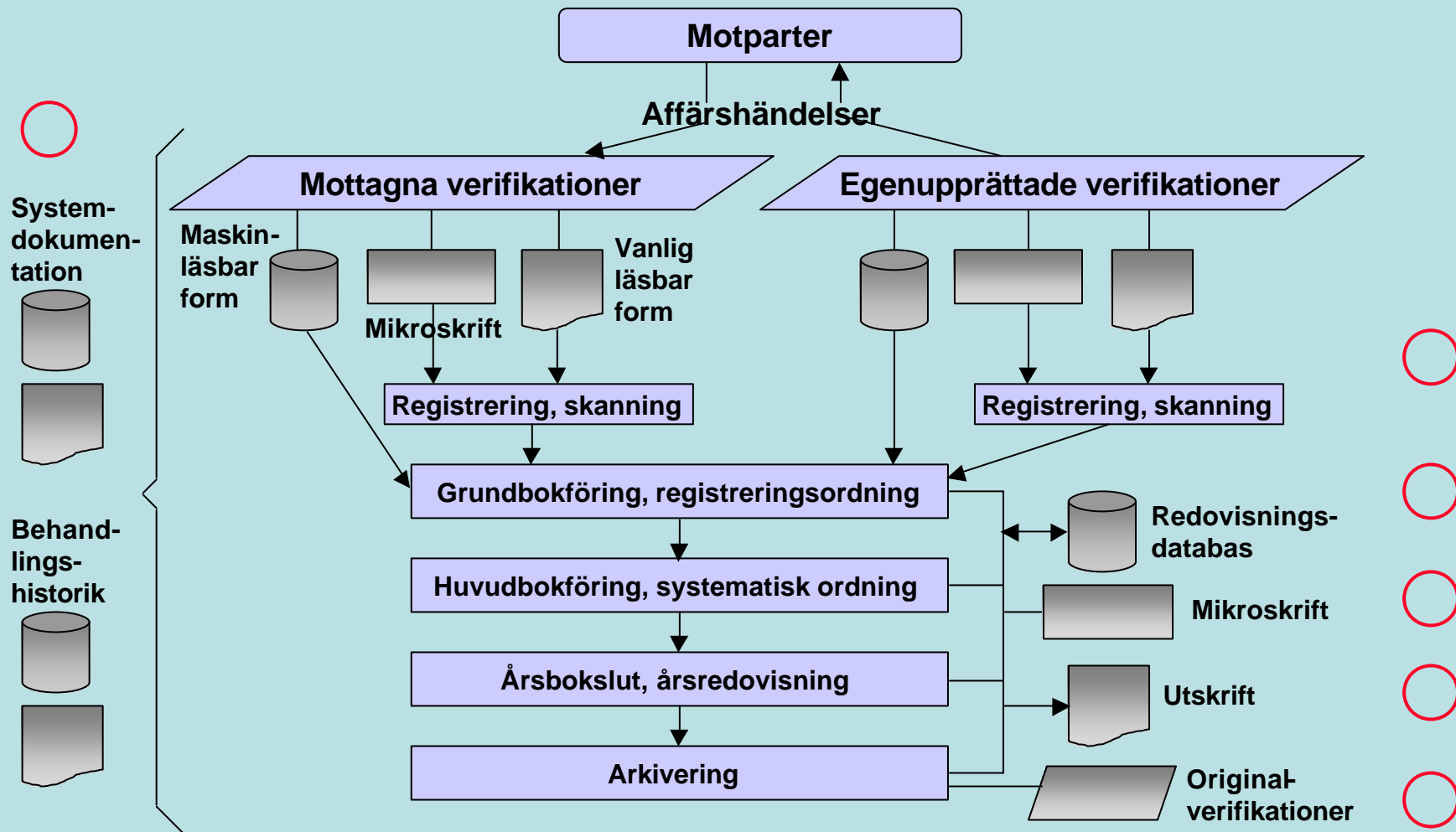
- Revisorn har **primärt en granskande roll** vad gäller processer för elektronisk fakturahantering:
- **Granska** att tillfredsställande **intern kontroll och säkerhet** tillgodoses i systemen
- **Granska** att **legala krav** enligt bokföringslagstiftning och skattelagstiftning uppfylls
- Revisorn kan även ha en roll som **oberoende referent och rådgivare** i redovisnings-, kontroll-, säkerhets- och skattefrågor i samband med införande och användning av elektronisk fakturahantering

Ledningens ansvar för redovisning och intern kontroll

- Intern kontroll har ansvarsmissigt en tydlig juridisk innebörd. Enligt aktiebolagslagen är det **styrelsen och ledningen** som ansvarar för att **företaget har en tillfredsställande kontroll över förvaltning och redovisning**
- När nya arbetsprocesser införs, bland annat på grund av ändrade legala krav, är det därför viktigt att tillse att krav på betryggande intern kontroll och säkerhet tillgodoses i redovisningen och inte försämras vid ändringar i systemen

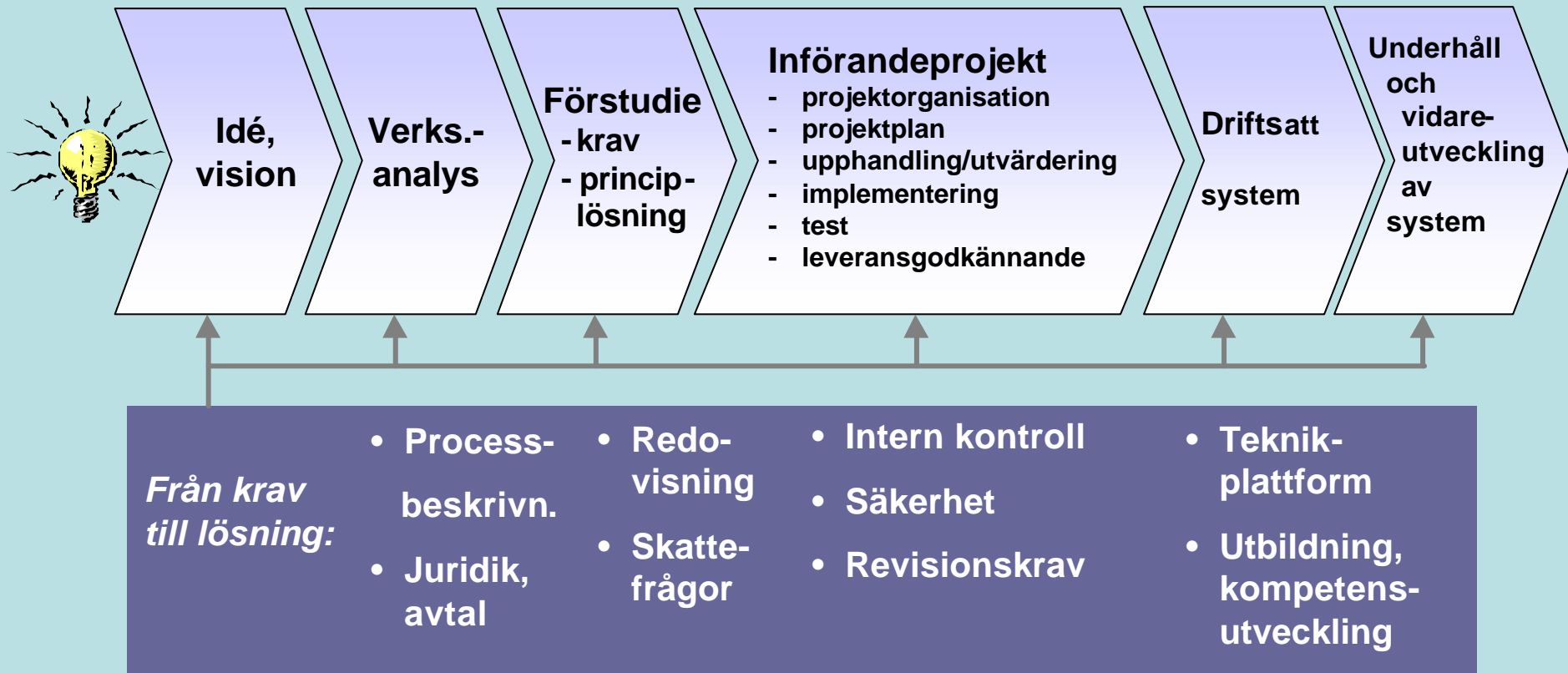
Bokföringen som system

Huvudkomponenter, "länkar", i bokföringsskyldigheten enligt BFL



(c) Lars Dykert, LRD Revision och Rådgivning

Handlingsplan för att införa elektronisk fakturahantering i en organisation



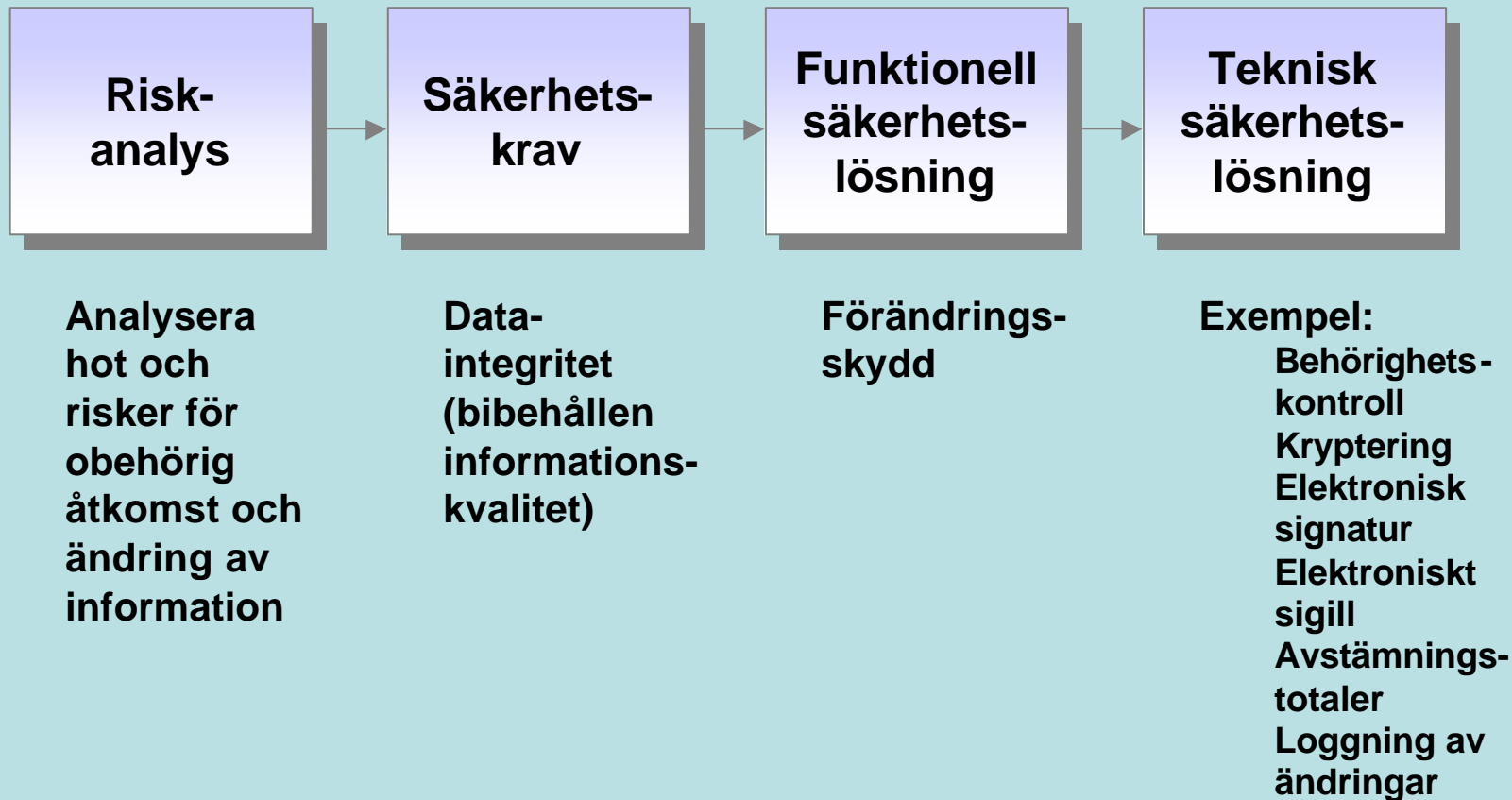
Intern kontroll vid elektronisk fakturahantering

Intern kontroll vid elektronisk fakturahantering kan lämpligen struktureras på följande sätt:

- **Generella kontroller** innefattar regler för ansvar och arbetsfördelning vid utveckling/upphandling, drift, användning av och underhåll av elektroniska fakturahanteringsssystem
- **Systemorienterade kontroller** avser programmerade och manuella kontroll- och säkerhetsfunktioner vid systemets hantering av flödet av fakturatransaktioner

Metodiskt angreppssätt för att utforma kontroll och säkerhet i vid elektronisk fakturahantering

Exempel: Åstadkomma skydd mot obehörig ändring av uppgifterna i fakturan (dataintegritet)



Kontroll- och säkerhetskrav som bör regleras i avtal med systemleverantör

- **Konfidentialitet** – endast behöriga har tillgång till fakturainformationen
- **Dataintegritet** – att informationen i fakturan inte obehörigen blir ändrad under transport eller lagring
- **Autenticitet** – äkthetsbevis, fakturautställarens identitet kan säkert fastställas

Kontroll- och säkerhetskrav, digital fakturahantering

- **Oavvislighet** – leverantör kan inte neka till att ha sänt faktura och kund kan inte förneka att ha mottagit faktura
- **Tillgänglighet** – Tjänsterna skall enligt avtal vara tillgängliga när användarna behöver dem
- **Spårbarhet** – Det skall i efterhand vara möjligt att avgöra hur fakturorna hanterats från sändning till ankomst och fram till och med bokföring och arkivering. (Obruten verifieringskedja)

Kontroll och säkerhet vid hantering av leverantörsfakturor

Generella kontroller, exempel:

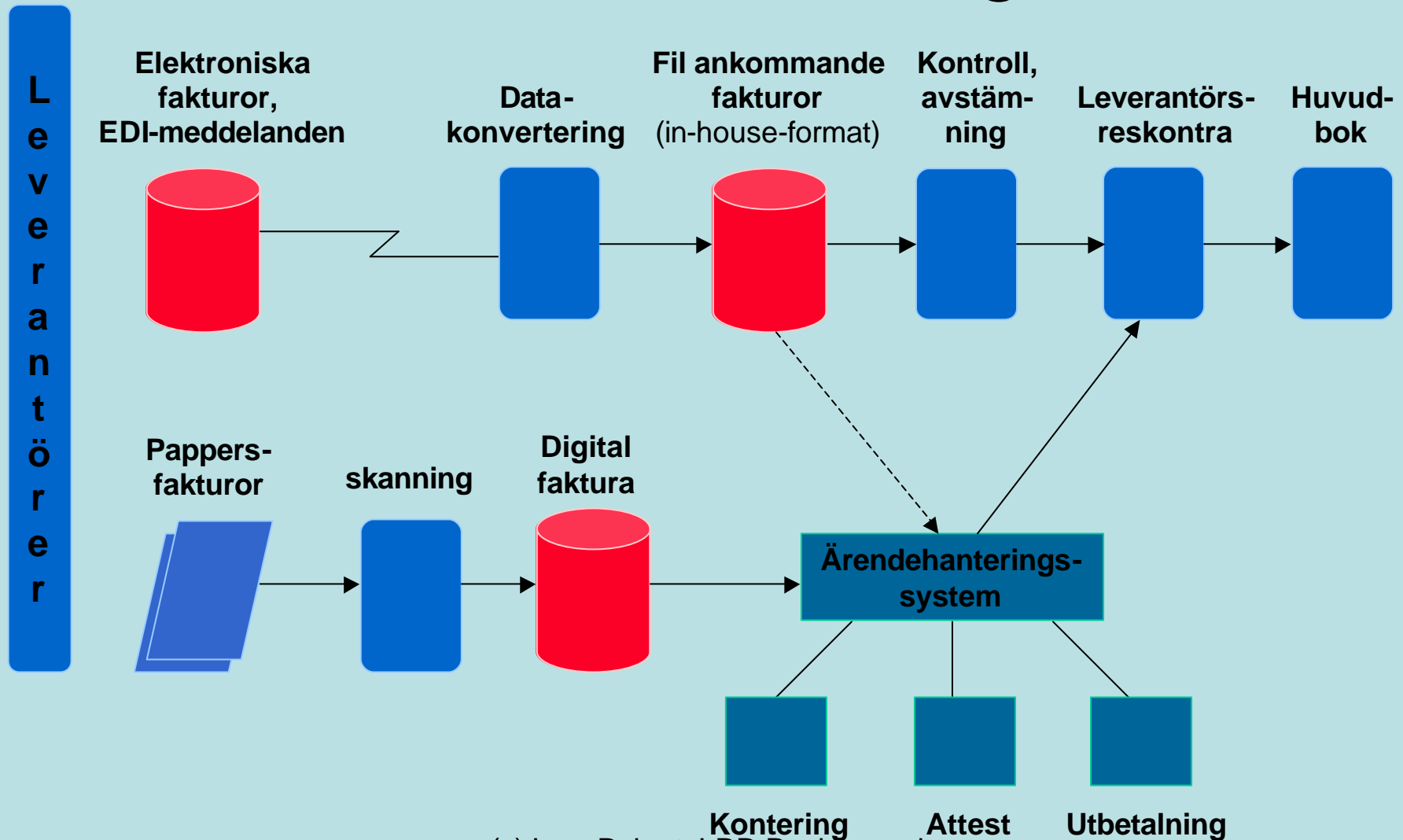
- Krav på intern kontroll och säkerhet beaktade i avtal med system- eller outsourcingleverantör
- En lämplig fördelning av "roller", uppgifter för olika medarbetare vid hantering av leverantörsregister och fakturor. Medlet för att uppnå detta är en fungerande behörighets- och förvaltningsadministration för användning, drift, underhåll och vidareutveckling av systemet

Intern kontroll hantering av leverantörsfakturor, forts.

Systemorienterade kontroller:

- En lämplig kombination av programmerade och manuella kontroller längs hela processflödet. Vid ärendehantering ökar stödet av programmerade kontroller och säkerhetslösningar
- Exempel: automatisk ankomstregistrering, förbestämd flödesmall (rollfördelning) prel.bokföring, konteringsförslag, bevakning av flödet, påminnelser med automatik vid försenad hantering av fakturan, snabb återsökning, integration med ekonomisystemet

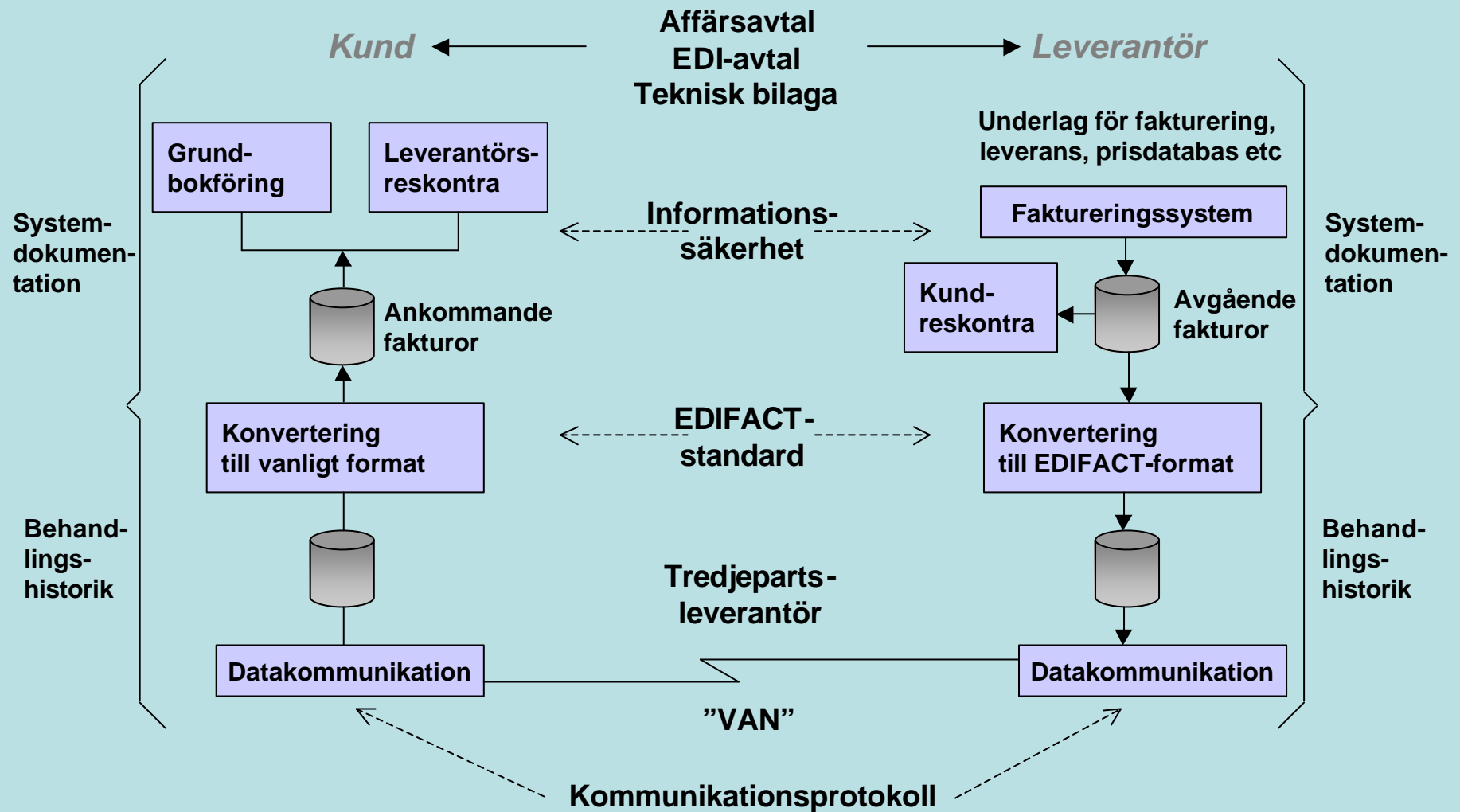
Alternativa metoder för fakturahantering



(c) Lars Dykert, LRD Revision och Rådgivning

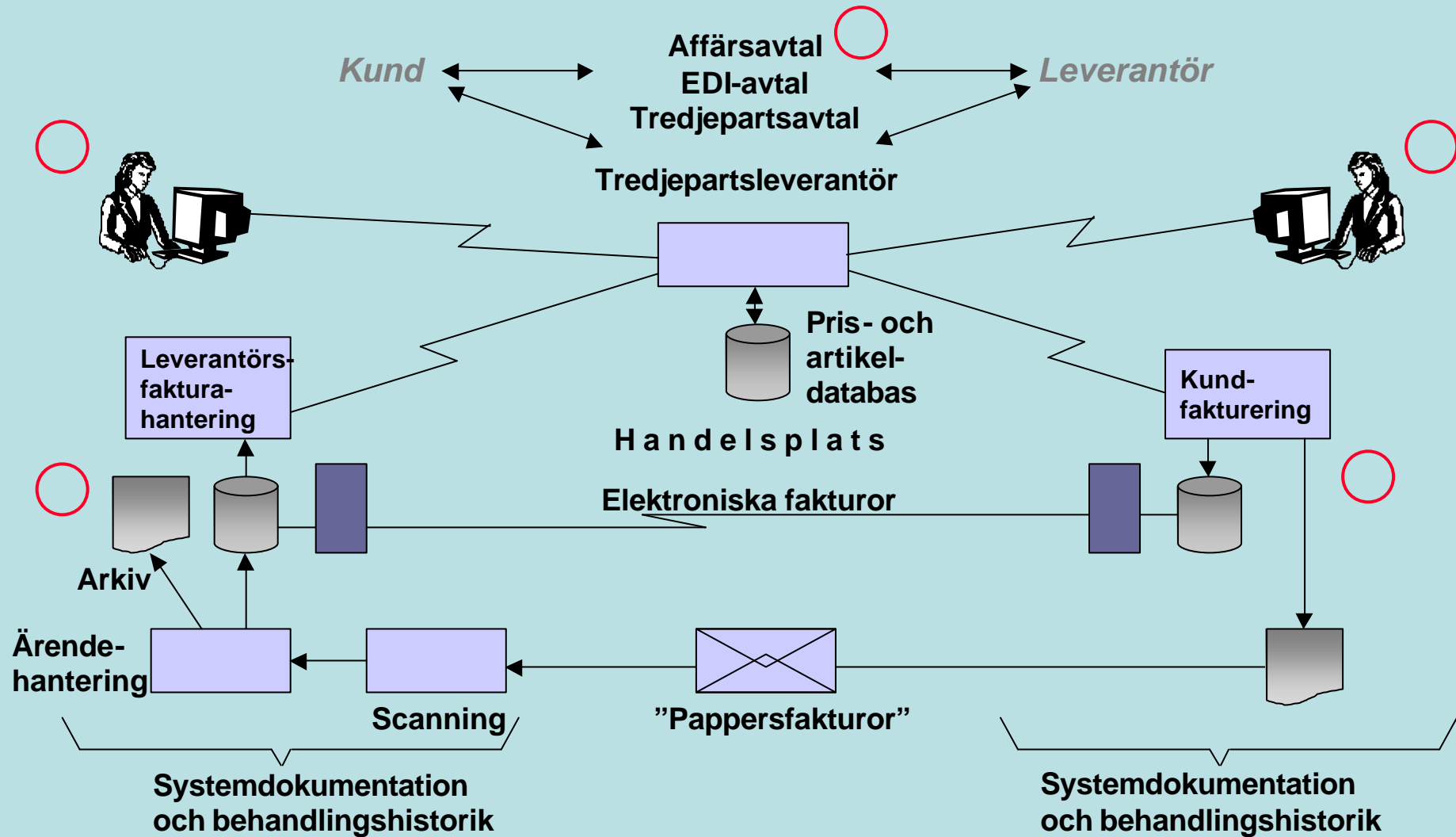
Exempel på EDI-system

God redovisningssed vid fakturahantering



(c) Lars Dykert, LRD Revision och Rådgivning

Exempel 2. Fakturering vid kombinerat webbaserat system, EDI och ärendehantering



Några konsekvenser för svenska företag av föreslagna lagändringar om fakturering

- **Selfbilling** blir definitivt en allmänt accepterad metod för fakturering. Juridiska förutsättningar för detta är avtal mellan parterna i förväg och att säljaren/leverantören godkänner självfakturans innehåll.
- Att faktureringen utförs genom **outsourcing** till tredje part blir uttalat tillåtet. Även här är avtal viktigt beroende på säljarens kvarvarande ansvar för fakturans äkthet och korrekta innehåll
- Antalet **obligatoriska uppgifter i fakturan** ökar.
Översyn av faktureringsystemen i detta hänseende erfordras

Frågeställningar för företagen och deras systemleverantörer

Exempel:

- **Kontroll av att informationen i fakturan på papper och e-fakturan i den aktuella lösningen innehåller obligatoriska uppgifter enligt EG-direktivets och den svenska mervärdeskattelagens krav**
- **Vilken lösning för avancerad elektronisk signatur skall användas i system för e-fakturering, om den metoden väljs för att tillgodose krav på äkthet och innehållets integritet ? Vad innebär ”andra metoder”?**

Frågeställningar, forts.

Exempel:

- Uppfyller säkerhetsfunktionerna i befintligt EDI-system direktivets krav på avtalade funktioner för fakturans äkthet och innehållets integritet? Vad är innebörden av att ML som enda krav på elektronisk faktura anger att den skall godtas av mottagaren? Kan i direktivet angivna och i praxis vedertagna krav på säkerhet åsidosättas?
- Hur tillgodoses krav på att uppgifterna i fakturorna är oförändrade under hela lagringstiden vid arkivering av e-fakturor?

Slutsatser, sammanfattning

- På grundval av innehållet i propositionen beträffande införande av direktivet i svensk rätt är det en klok åtgärd för redovisnings-, skatte- och IT-ansvariga samt systemleverantörer att snarast förbereda anpassningen av faktureringsystemen till de nya reglerna
- Starta alltså översynen av de egna rutinerna och systemen utan dröjsmål! Inga övergångsregler har beslutats så här långt.
- Utse ansvarig för aktiviteten och ta vid behov hjälp av extern skatte-, redovisnings- och IT-säkerhetsexpertis

För ytterligare information

- Propositionen om nya faktureringsregler när det gäller mervärdeskatt kan hämtas från www.finans.regeringen.se/propositioner
- GEA har gett ut rapport och checklista för elektroniska fakturor, som är tillgängliga på www.gea.nu
- Har du ytterligare frågor är du välkommen att kontakta mig på e-post lars@dykert.com eller tel.: 08-756 36 45, mobil 070-676 94 36.

Tack för uppmärksamheten!