

Høringsnotat – Forslag om unntak fra bokføringsloven for statlige virksomheter som er omfattet av økonomiregelverket i staten

1. Gjeldende rett

Bokføringsloven § 2 annet ledd lyder: “Enhver som har plikt til å levere næringsoppgave etter ligningsloven eller omsetningsoppgave etter merverdiavgiftsloven har bokføringsplikt etter denne lov for den virksomhet som drives”.

Bokføringsplikt for offentlige avgiftspliktige virksomheter ble ikke drøftet særskilt i NOU 2002:20 Ny bokføringslov. I Ot.prp. nr. 46 (2003-2004) Om lov om bokføring ga departementet likevel en omtale av statlige virksomheter i følgende vurderinger av saklig virkeområde for loven (utdrag fra punkt 4.3.4):

“Det vurderes som hensiktsmessig å fortsatt samle bestemmelser om økonomistyring i staten i ett regelverk, inklusive bestemmelser om bokføring, spesifikasjoner, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsmateriale, jf. det reviderte økonomiregelverket. (...) Departementet mener at økonomiregelverket for staten i tilstrekkelig grad ivaretar behovet for å regulere bokføring, spesifisering, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsmateriale for denne gruppen virksomheter (forvaltningsorganer inklusive forvaltningsbedrifter). Departementet vil i likhet med utvalget foreslå å videreføre gjeldende virkeområde i forhold til offentlige virksomheter. I særlover hvor det vises til regnskap skal føres etter regnskapsloven, må det vurderes om henvisningen skal forstås slik at det skal føres regnskap etter reglene i bokføringsloven.”

Etter at bokføringsloven trådte i kraft 1. januar 2005 har Skattedirektoratet påpekt overfor departementet at lovens ordlyd tilsier at enhver offentlig virksomhet som har merverdiavgiftsplikt vil være omfattet av bokføringsloven. Skattedirektoratet har derfor reist spørsmål om det må gjøres en innskrenkende fortolkning av bokføringsloven § 2 annet ledd, som følge av departementets omtale i Ot.prp. nr. 46 (2003-2004) Om lov om bokføring, punkt 4.3.4.

Direktoratet for økonomistyring (DFØ) har lagt til grunn at statlige virksomheter som ikke har årsregnskapsplikt etter regnskapsloven, heller ikke har bokføringsplikt etter bokføringsloven, jf. Ot.prp. nr. 46. I den sammenheng har DFØ fått tilbakemeldinger fra enkelte statlige virksomheter som mener at bokføringsloven vil gjelde i de tilfeller virksomheten har merverdiavgiftspliktig omsetning. DFØ har derfor fått utført en ekstern vurdering av bokføringsplikt etter bokføringsloven for statlige virksomheter som har merverdiavgiftspliktig omsetning. Revisjons- og rådgivningsfirmaet BDO AS har i likhet med Skattedirektoratet konkludert med at statlige virksomheter med avgiftspliktig omsetning er omfattet av bokføringsloven med forskrifter, men presiserer at dersom det føres et separat regnskap for den avgiftspliktige delen så vil bokføringsplikten være begrenset til dette regnskapet.

Regelverket for økonomistyring i staten kan leses her:

2. Departementets vurdering

DFØ har tidligere gjennomgått og sammenlignet bokføringsloven med økonomiregelverket. Begge regelverk omfatter krav til bokføring, økonomisystem, spesifikasjoner, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsmateriale, og formålene er i all hovedsak sammenfallende. Det som skiller disse regelverkene er hvor detaljerte de er på enkelte punkter. Økonomiregelverket stiller dessuten noen krav til fellessystemer og til internkontroll og har mer omfattende krav til økonomisystemer. Ethvert offentlig foretak som er omfattet av regnskapsloven vil dessuten være bokføringspliktige etter bokføringslovens § 2 første ledd. Statlige eide foretak som er organisert som egne rettssubjekter med regnskapsplikt etter regnskapsloven, dvs. offentlige foretak som blant annet statsforetak, helseforetak og statlige eide aksjeselskaper, er derfor omfattet av bokføringsloven.

Når det gjelder kommuner og fylkeskommuner bemerker departementet at disse fra 1. januar 2011 i all hovedsak skal følge bokføringsreglene også når bokføringsplikten ikke følger av bokføringsloven § 2 annet ledd, jf. forskrift 15. desember 2000 nr. 1424 om årsregnskap og årsberetning for kommuner og fylkeskommuner, § 2.

Departementet mener at ordlyden i bokføringsloven § 2 annet ledd tilsier at offentlige virksomheter med avgiftspliktig omsetning også er bokføringspliktige etter bokføringsloven. Departementet ser det imidlertid fortsatt som hensiktsmessig at virksomheter som inngår i statsforvaltningen, og som ikke har årsregnskapsplikt etter regnskapsloven, skal forholde seg til bokføringsreglene i det statlige økonomiregelverket. Disse virksomhetene kjennetegnes ved at de inngår i staten som juridisk person. Innenfor statsforvaltningen finnes tilknytningsformene ordinært forvaltningsorgan, forvaltningsorgan med særskilte fullmakter og forvaltningsbedrift. Denne gruppen virksomheter har plikt til å føre regnskap etter krav i "Reglement for økonomistyring i staten" § 12, fastsatt ved kronprinsregentens resolusjon 12. desember 2003. Finansdepartementet har fastsatt nærmere bestemmelser om bokføring for slike virksomheter i "Bestemmelser om økonomistyring i staten" og tilhørende rundskriv.

Departementet foreslår derfor et unntak i bokføringsforskriften § 1-1 for statlige virksomheter med avgiftspliktig omsetning. Endringen foreslås å gjelde for gruppen av statlige virksomheter som inngår i staten som juridisk person og som samtidig har avgiftspliktig omsetning etter merverdiavgiftsloven, dvs. forvaltningsorganer, inklusive forvaltningsbedrifter og forvaltningsorganer med særskilte fullmakter. Virksomheter som inngår i staten som juridisk person omfatter tilknytningsformene ordinært forvaltningsorgan, forvaltningsorgan med særskilte fullmakter og forvaltningsbedrift, jf. Reglement om økonomistyring i staten § 2 og Bestemmelser om økonomistyring i staten punkt 1.1. Endringen vil ikke gjelde for statlige selskaper og foretak som er årsregnskapspliktige etter regnskapsloven.

Finansdepartement legger til grunn at økonomiregelverket for staten i tilstrekkelig grad ivaretar behovet for å regulere bokføring, spesifikasjon av merverdiavgift (tilsvarende bokføringsforskriftens § 3-1 nr. 8), dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsmateriale for denne gruppen virksomheter. Forslaget vil klargjøre hvordan statlige virksomheter skal forholde seg til bokføringsloven § 2 annet ledd.

Finansdepartementet legger til grunn at det er en meget begrenset gruppe virksomheter i statsforvaltningen som har avgiftspliktig omsetning etter merverdiavgiftsloven. Departementet antar at det først og fremst er forvaltningsorganer som driver forskningsaktiviteter som har avgiftspliktig omsetning. Disse virksomhetene har ofte fått fullmakter av det etatsansvarlige departementet til å selge varer eller tjenester i tilknytning til primæraktiviteten som er finansiert over statsbudsjettet. Som hovedregel har forvaltningsorganene imidlertid ikke avgiftspliktig omsetning som sin hovedaktivitet.

Departementet vil senere vurdere behovet for å fastsette nærmere krav til dokumentasjon av salgsinntekter for denne gruppen virksomheter. Krav til statlige virksomheters dokumentasjon av kjøp er allerede dekket i økonomiregelverket. Siktemålet er at kravene til dokumentasjon skal dekke skattemyndighetenes behov for et godt kontrollgrunnlag for avgiftspliktig omsetning, samtidig som det vil sikre at bokføringspliktige kjøpere får tilstrekkelig dokumentasjon for sine kjøp, jf. bokføringsforskriften § 5-5.

3. Konsekvenser av forslaget

Forslaget innebærer en klargjøring av bokføringsplikten til statlige virksomheter, og vil innebære at statlige forvaltningsorganer med avgiftspliktig omsetning slipper å forholde seg til to til dels ulike regelverk om bokføring.

En konsekvens av forslaget vil være at skattekontorene ikke vil ha hjemmel til å ilegge statlige virksomheter som kommer inn under unntaket bokføringspålegg og eventuelt tvangsmulkt, jf. merverdiavgiftsloven §§ 15-12 og 21-1. Finansdepartementet mener at det uansett vil være lite praktisk å ilegge statlige forvaltningsorganer bokføringspålegg, ev. tvangsmulkt, for overtredelse av bokføringsregler, og at det overordnede organets styringsrett uansett bør være tilstrekkelig. Straffebestemmelsene etter merverdiavgiftsloven vil for øvrig gjelde for disse virksomhetene.

Forslag antas for øvrig ikke å innebære vesentlige økonomiske og administrative konsekvenser.

4. Utkast til forskriftsendringer

I forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 om bokføring gjøres følgende endringer:

Bokføringsforskriften § 1-1 nytt annet ledd skal lyde:

Bokføringsloven § 2 annet ledd gjelder ikke virksomheter i statsforvaltningen som er omfattet av reglement for økonomistyring i staten 12. desember 2003.