



Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo

postmottak@fin.dep.no

Deres ref.:
14/642

Vår ref.:
Fs1438/hko

Dato:
29. august 2014

Høring: Lov- og forskriftsendringer i forbindelse med bestemmelser om redusert oppbevaringstid for regnskapsdokumentasjon

Vi viser til departementets høringsbrev av 25. juni 2014.

Saken har sitt utspring i Stortingets vedtak om redusert oppbevaringstid for regnskapsmateriale fra ti til fem år, samt tilhørende forskriftshjemmel i bokføringsloven § 13 siste ledd. Bestemmelsen gir anledning til å kunne

"fastsette krav om lengre oppbevaringstid for nærmere angitte typer primærdokumentasjon (...) når det finnes nødvendig av hensyn til pliktig regnskapsrapportering eller skatte- og avgiftskontroll."

NARF beklager sterkt at reduksjonen av oppbevaringstiden ikke er innført uavkortet. Ethvert unntak er kompliserende, og vi ser heller ingen gode grunner som skulle tilsi behov for avvik fra hovedregelen. Blir unntakene for mange kan det også skje at den reduserte oppbevaringstiden ikke blir reell, ved at man finner det for krevende å skille ut ulike typer regnskapsmateriale til ulike oppbevaring. Dette vil i så fall bli et resultat som er i sterk strid med intensjonen.

I og med situasjonen forholder vi oss likevel til at forskriftshjemmelen er gitt, og at vurderinger må gjøres i lys av den. I så henseende gir forarbeidene ingen utdypende veiledning for hvordan begrepet "nødvendig" i forskriftshjemmelen skal forstås. I og med intensjonen bak redusert oppbevaringstid, er det imidlertid vårt skjønn at "nødvendig" må tolkes strengt. Det innebærer i så fall at det må kunne vises til konkret og særskilt begrunnet nytteverdi, og som i tillegg er tilstrekkelig sannsynliggjort å ha faktisk effekt. For å ha faktisk effekt må forholdene ligge til rette for å kunne opparbeide tilstrekkelig bevisførsel. Kontrollgrunnlag som får opp mistanker er med andre ord ikke nok alene. Som det fremgår senere synes vi det er forslag i høringen som svikter på dette.

Innføringen av fem års oppbevaringstid innebærer en klar føring til kontrollmyndigheten om å innrette og konsentrere sin virksomhet mot tilsvarende rådgighetstid for kontroll. Hvis en ser på enkelte av forslagene i høringen, kan det fort virke som om Skattedirektoratet glemmer at de allerede har så mye som fem år å kontrollere på, og at bestillingen fra lovgiver – gjennom den reduserte oppbevaringstiden – er å benytte disse fem årene på en bedre måte gjennom målrettede

og effektive kontroller. De mulighetene som teknologien åpner for legger blant annet til rette for dette, og det tilligger kontrollmyndigheten å benytte dem. I den anledning fremgår det for eksempel at man har hatt (sitat fra punkt 2.2.3 i høringsnotatet:) "dialog med de store bankene for elektronisk utlevering av kontoutskrifter, og for tiden mottar skattekontorene kontoutskrifter i excel-format. Dette bidrar til effektiv analyse og vurdering av opplysninger fra bankene".

Dersom kontrollmyndigheten blir flinkere til å utnytte opplysninger mest mulig i sanntid, vil det gjøre forlenget oppbevaringstid overflødig. Dette er ytterligere et moment som bør tillegges generell vekt i vurderingen av forslagene, og som motarbeider nødvendigheten av fem ekstra oppbevaringsår.

I tillegg er det kjent at kontroll og oppfølging av "gammelt" regnskapsmateriale totalt sett er ressurskrevende og kostbart i forhold til verdien, og at det således er andre og mer effektfulle måter å bruke kontrollkreftene på. Her er det vårt klare syn at innsatsen må rettes dit effekten er størst. Dette er uten tvil "ferskvarekontroll". Vi vil derfor oppfordre departementet til å se til at regelverket ikke tilrettelegger for ineffektiv ressursbruk.

I forlengelsen av det samme kan vi ikke få understreket nok at denne saken egentlig ikke handler om nytteverdi av fem ekstra oppbevaringsår, men om å få opp et effektivt og målrettet kontrollapparat som gjennomfører tilstrekkelig med kontroller raskt nok. Å få økt fokus på dette vil være blant de største gevinstene som regelen om fem års oppbevaringstid gir, og er et ansvar som ligger til kontrollmyndighetene å ta.

Med dette som bakteppe har vi følgende konkrete kommentarer til forslagene i høringen (henvisning til punkt i utredningen i parentes):

Kontospesifikasjon og kunde- og leverandørspesifikasjon (punkt 2.5)

Etter vårt syn svikter Skattedirektoratets utredning i å gi en overbevisende begrunnelse for å ilegge forlenget oppbevaringstid for kontospesifikasjoner og kunde- og leverandørspesifikasjoner. Å grunngi kravet med at spesifikasjonene "vil kunne gi verdifulle kontrollopplysninger" uten nærmere beskrivelser eller eksempler er simpelthen ikke nok. Det er riktig at en slik oppbevaring gir mulighet for å sjekke om spesifikasjonene stemmer med det som er innrapportert i pliktig rapportering samt å kontrollere opp mot tredjepart. Likevel blir dette så godt som verdiløst for kontrollformål når den underliggende dokumentasjonen/bilagene er makulert, slik hovedregelen om fem års oppbevaringstid tilrettelegger for. Tenk for eksempel en situasjon der et kjøp er registrert i reskontroen til den ene bokføringspliktige, men ikke i reskontroen til motparten. Hvem har rett da? Som tidligere nevnt er det ikke nok å avdekke avvik, det må også bevises for å få anvendelse. Det blir helt klart krevende, om ikke umulig, å få til når den underliggende dokumentasjonen ikke lenger er tilgjengelig.

I så henseende tillater vi oss for øvrig å minne om Skattedirektoratets egen og tidligere vurdering av differensiert oppbevaringstid, uttalt i 2008-rapporten om nytteverdien ved 10 års oppbevaringstid generelt (siste avsnitt punkt 1 / side 3):

"(...) Skattedirektoratet er imidlertid av den oppfatning at unntakene blir så mange og omfattende, at det vil være enklere og mer praktisk å opprettholde dagens generelle krav til 10 års oppbevaringsplikt på all primærdokumentasjon i regnskapet."

Det Skattedirektoratet i realiteten sier er at utplukk av regnskapsmateriale i seg selv og alene er uten spesiell kontrollverdi. Det er vi helt enig i, selv om vi registrerer at Skattedirektoratet tilsynelatende har endret oppfatning i ettertid.

Etter vårt syn reiser misforholdet mellom oppbevaringstiden for spesifikasjonene og den underliggende dokumentasjonen også rettssikkerhetsmessige betenkeligheter. På den ene siden sier lovverket at det er helt i orden å kaste den delen av regnskapsmaterialet som dokumenterer en bokført og rapportert opplysning, mens det på den andre rigges til et system som legger opp til det motsatte. I den forbindelse bes departementet være klar over at de bokføringspliktige fort kan vurdere risikoen som så stor, at fem års oppbevaringstid i praksis blir ti år på alt. Det vil i så fall være i grunnleggende strid med Stortingets intensjon og forventning med lovendringen.

Konklusjon:

NARF finner ikke at det er gitt tilstrekkelig begrunnelse for et krav om forlenget oppbevaringstid for kontospesifikasjon og kunde- og leverandørspesifikasjon. Det vil si at oppbevaringstiden for spesifikasjonene bør følge hovedregelen på fem år.

Dokumentasjon av balansen (punkt 2.4)

På samme måte som for spesifikasjonene synes vi ikke at begrunnelsen for fem ekstra oppbevaringsår for balansedokumentasjonen er god nok. Etter vårt syn må det mer til for å forsvare dette enn at dokumentasjonen "er svært nyttig av hensyn til skatte- og avgiftskontroll", slik det uttales i utredningen. Utover det brukes det plass på å beskrive bruksnyttien av dokumentasjonen generelt, men ikke i noen grad i forhold til behovet for forlenget oppbevaringstid spesielt, og som er det relevante for saken.

For øvrig viser vi til betraktningene ovenfor, som i stor grad også har anvendelse her.

Konklusjon:

Dokumentasjon av balansen bør ha fem års oppbevaringstid lik hovedregelen for primærdokumentasjon generelt.

Langsiktige tilvirkningskontrakter (punkt 2.3)

Vi har sympati for at det kan være grunnlag for en særlig oppbevaringsregel for langsiktige tilvirkningskontrakter, for på kontrolltidspunktet å kunne ha ettersyn med hele løpet i et prosjekt. Den løsningen som det legges opp til i forslaget med fem års oppbevaringstid regnet fra ferdigstillingen av det enkelte prosjekt, er imidlertid lite praktikabel. Dette gjelder særlig for virksomheter med mange prosjekter, og som etter forslaget hele tiden må holde oversikt over hvilke prosjekter som avsluttes når og tilpasse oppbevaringstiden etter det. Det sier seg selv at utfordringen øker i takt med antall prosjekter, helt til den grad det i praksis blir uhåndterlig.

Dersom det skal gis en særregel for langsiktige tilvirkningskontrakter mener vi således det er bedre med en entydig frist, regnet fra slutten av hvert regnskapsår. I den forbindelse er det ikke gitt at oppbevaringstiden må settes til ti år, kanskje er det for eksempel tilstrekkelig med syv år. Her mener vi departementet bør foreta en vurdering i forhold til en "normalkurve" for prosjektlengder.

Når departementet skal vurdere om grunnlaget for en særregel er tilstede, må det også tas i betraktning at bokføringen av prosjekter skjer integrert med resten av regnskapet. Selv om prosjektene er identifiserbare gjennom prosjektkoder, er det allikevel ikke særlig praktisk å separere opplysningene med tilhørende dokumentasjon fra regnskapsmaterialet for øvrig. Det vil i tilfelle innebære at de bokføringspliktige like godt finner det formålstjenlig å holde samme oppbevaringstid på alt.

Konklusjon:

Dersom departementet finner det nødvendig å avvike fra den generelle femårsfristen for langsiktige tilvirkningskontrakter, må det gjøres med en regelutforming som er forsvarlig og praktisk gjennomførbar.

Oppbevaringsplikter som ikke er omhandlet i utredningen

Det finnes flere regler om ti års oppbevaring på andre rettsområder enn det som er vurdert av Skattedirektoratet. Dette gjelder for eksempel kravet til oppdragsdokumentasjon for regnskapsførere (regnskapsførerskriften § 3-2) og revisorer (revisorloven § 5-5), opplysninger om tidligere aksjeeiere (aksje- og allmennaksjeloven § 4-7 tredje ledd), i forbindelse med fusjon (aksjeloven § 3-17, allmennaksjeloven § 3-18) m.fl. Finansdepartementet bes sørge for at disse reglene gjennomgås med sikte på en tilpasning i tråd med det nye oppbevaringskravet på fem år for regnskapsmateriale etter bokføringsloven.

Pålegg om å oppbevare regnskapsmateriale i mer enn fem år (punkt 3)

NARF støtter forslaget som gir hjemmel for å kunne pålegge lenger oppbevaringstid i forbindelse med kontroll. Vi forutsetter at hjemmelen benyttes forsvarlig og med legitim grunn. Dette inkluderer også å holde fremdrift. Det vil ikke være akseptabelt å iverksette pålegg uten å følge opp rimelig raskt med saksbehandling.

Forholdet til endringsadgangen etter skatte- og avgiftslovgivningen

Kommentarene til nå er gitt ut fra uendret fristsituasjon for endringsadgang. I den forbindelse vil vi påpeke at en harmonisering av endringsfristen til fem år, vil gjøre flere av problemstillingene i høringen uaktuelle. NARF mener det er god grunn til en samordning. Det oppfordres derfor til at Finansdepartementet ser nærmere på dette. Vi hadde nok forventet at spørsmålet hadde vært gitt til Skattedirektoratet å utrede sammen med det øvrige, men selv om det mangler er det ingen grunn til ikke å ta tak i saken i etterkant. All den tid oppbevaringstiden er redusert til fem år mener vi det bør være en selvfølge at fristen for endringsadgang bør evalueres i lys av dette.

Med vennlig hilsen

Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening



Sandra Riise
Adm.dir.

Peer Veiby (sign.)
Leder fagutvalget