

Finansdepartementet  
[postmottak@fin.dep.no](mailto:postmottak@fin.dep.no)

Oslo 29. august 2014  
Vår ref.: RB

## Høring - lov- og forskriftsendringer i forbindelse med bestemmelser om redusert oppbevaringstid for regnskapsdokumentasjon

Vi viser til Finansdepartementets brev av 25. juni 2014.

### Konkrete kommentarer til høringsbrevet

#### Endring av ligning

Når bestemmelsen om oppbevaring av regnskapsdokumentasjon nå som hovedregel reduseres til fem år, er det naturlig at adgangen for endring av ligning reduseres tilsvarende fra 10 år til fem år (ligningsloven § 9-6 første ledd). Som nevnt nedenfor reiser en del av forslagene i høringen betydelige avgrensingsproblemer og kan føre til at man ikke klarer å redusere kostnadene ved å oppbevare regnskapsdokumentasjonen som forventet. Ved en slik endring av ligningsloven vil flere av problemstillingene som omhandles i dette brevet løses. Og dette vil ikke endre på hva som i all hovedsak er praksis ved endring av ligning.

#### Kreditfradrag

Skattedirektoratet foreslår en lovendring som innebærer at siste frist for å fremsette krav om kreditfradrag etter skatteloven § 16-25 settes til fem år. I dag er fristen 10 år, lik ligningslovens frist for å endre ligningen. Vi kan ikke se at det er grunn til å ha en kortere frist for å kreve kreditfradrag enn ligningslovens fristregler. Hvis det er nødvendig, kan det i stedet settes som vilkår for å kreve kreditfradrag etter utløpet av femårsfristen at skattyter har tatt vare på det aktuelle regnskapsmaterialet.

#### Langsiktige tilvirkningskontrakter

Vi ser argumenter for at oppbevaringstiden for foretak som har langsiktige anleggskontrakter må avvike fra en generell femårs frist. Slik forslaget er utformet, vil det imidlertid skape flere praktiske utfordringer.

Så langt vi er kjent med oppbevarer ikke selskapene dokumentasjon som nevnt i bokføringsforskriften § 8-1-5 per prosjekt. Dokumentasjonen oppbevares per regnskapsår. Slik vi leser forslaget fra skatteetaten legges det nå opp til et system hvor den bokføringspliktige må følge med på når det enkelte prosjekt er ferdigstilt samt om de har løpende prosjekter som går over mange år. Flere selskaper har flere hundre prosjekter, og et system hvor man kontinuerlig må følge opp når de forskjellige prosjektene er igangværende

og avsluttet, blir uhåndterlig. Slik vi ser det vil da dagens regelverk være å foretrekke for denne bransjen.

Hva som ligger i begrepet «prosjektet er ferdigstilt», er uklart. Her bør det komme klart frem hva som menes. I praksis ser vi at det kan være flere meninger om når et prosjekt er «ferdigstilt». Fra praksis kan man se at et prosjekt også fører til flere delprosjekter (som føres separat). Hva som menes med «prosjektet» kan således være uklart.

### **Dokumentasjon av balansen**

Det er i rapporten ikke gitt noen annen begrunnelse for utvidet oppbevaring enn at dokumentasjonen «er svært nyttig av hensyn til skatte- og avgiftskontroll» og at det gjøres mye feil ved egenkapitaltransaksjoner. Det er ikke gitt eksempler eller beskrivelser av dette. Slik vi ser det har disse spesifikasjonene svært liten verdi for kontrollformål når de underliggende bilag er makulert. Dokumentasjonen av balansen i seg selv har liten kontrollverdi.

Etter vår oppfatning bør dokumentasjon av balansen ha fem års oppbevaringstid som bilagene.

### **Kontospesifikasjon og kunde-/leverandørspesifikasjon**

Det er i rapporten ikke gitt noen annen begrunnelse for utvidet oppbevaring enn at spesifikasjonene vil «kunne gi verdifulle kontrollopplysninger». Det er ikke gitt eksempler eller beskrivelser av dette. Slik vi ser det har disse spesifikasjonene svært liten verdi for kontrollformål når de underliggende bilag er makulert. Spesifikasjonene i seg selv har liten kontrollverdi. Slike spesifikasjoner kan være direkte misvisende om man ser på dem isolert uten å vurdere det underliggende forhold om hvorfor posteringen er gjort.

Etter vår oppfatning bør derfor både kontospesifikasjon samt kunde- og leverandørspesifikasjon ha fem års oppbevaringstid.

### **Forslag til endringer i lignings-, merverdiavgifts- og skattebetalingsloven**

Vi har forståelse for at myndighetene har et ønske om å kunne gi den bokføringspliktige pålegg om forlenget oppbevaring i gitte situasjoner. Slik lovforslagene er utarbeidet, mangler det kriterier for når denne myndigheten skal kunne utøves. Slike pålegg skal kunne påklages av den bokføringspliktige og det må ligge et klart regelsett til grunn for når denne myndigheten skal kunne utøves og en begrensning i hvor lenge et slikt pålegg kan gi virkning. Uten slike kriterier vil det ikke være mulig for den bokføringspliktige å vurdere om det er grunnlag for forlenget oppbevaring.

## **Oppbevaringskrav som ikke er særskilt vurdert av Skattedirektoratet**

### **Revisorer og regnskapsførere - oppbevaring av oppdragsdokumentasjon**

Etter revisorloven § 5-5 skal revisor oppbevare oppdragsdokumentasjon i minst ti år. Det samme gjelder for kommunal revisjon etter forskrift om revisjon i kommuner og

fylkeskommuner mv § 10. Etter regnskapsførerforskriften § 3-2 skal regnskapsførere oppbevare oppdragsdokumentasjon i ti år etter utløpet av regnskapsåret.

Oppbevaringstiden er satt til ti år for å følge kravet til oppbevaringstid i bokføringsloven. Hensynet til muligheten for kontroll av gamle forhold er langt på vei det samme etter revisorloven og regnskapsførerforskriften som etter bokføringsloven. Kontrollverdien av oppdragsdokumentasjonen blir også sterkt redusert når den ikke lenger kan sjekkes mot klientenes regnskapsmateriale. Forenklingshensynet er like viktig for oppbevaring av revisors oppdragsdokumentasjon som for regnskapsmateriale. Lenger oppbevaringstid for denne type dokumentasjon vil kunne medføre økte kostnader for næringslivet.

Vi mener at oppbevaringstiden for revisorer og regnskapsføreres oppdragsdokumentasjon må reduseres fra ti til fem år samtidig med at oppbevaringstiden etter bokføringsloven reduseres til fem år. Dette må endres samtidig med endringen av oppbevaringstiden for øvrig.

### **Revisorer og regnskapsførere - oppbevaring av dokumentasjon for gjennomført etterutdanning**

Etter revisorforskriften § 2-2 må revisor oppbevare dokumentasjon som viser at kravet til nødvendig etterutdanning er oppfylt for hvert av de seks foregående kalenderår. Det samme gjelder for regnskapsførere etter regnskapsførerforskriften § 4-2.

Ansvarlig revisor skal ha gjennomført minst 105 timer etterutdanning i løpet av de tre foregående kalenderår. For autoriserte regnskapsførere er kravet 77 timer etterutdanning i løpet av de tre foregående kalenderår. Oppbevaringstiden for dokumentasjon av etterutdanningen er satt til seks år. Revisorforeningen mener at det, i lys av at oppbevaringstiden i bokføringsloven reduseres til fem år, bør være tilstrekkelig at oppbevaringstiden reduseres til de fem foregående kalenderår.

Oppbevaringstiden etter revisorforskriften § 2-2 og regnskapsførerforskriften § 4-2 må reduseres til de fem foregående kalenderår samtidig med at oppbevaringstiden etter bokføringsloven reduseres til fem år.

### **Aksjeloven og allmennaksjeloven**

Etter aksjeloven og allmennaksjeloven § 4-7 tredje ledd, skal selskapet oppbevare opplysninger om tidligere aksjeeiere i minst ti år.

Aksjeloven § 3-17 og allmennaksjeloven § 3-18 pålegger overtakende selskap i en fusjon å oppbevare det eller de overdragende selskapenes oppbevaringspliktige regnskapsmateriale etter bokføringsloven § 13 og bøker i minst ti år etter at fusjonen er registrert. Videre skal registrerte regnskapsopplysninger i det eller de overdragende selskapene på fusjonstidspunktet kunne gjengis som angitt i bokføringsloven § 6 i minst ti år etter at fusjonen er registrert. Disse bestemmelsene gjelder på samme måte for fisjoner og for fusjon med allmennaksjeselskap over landegrensene, jf. aksjeloven § 14-8 første ledd og allmennaksjeloven § 13-25 annet ledd og § 14-8 første ledd.

Aksjeloven og allmennaksjeloven § 16-10 pålegger avviklingsstyret å sørge for at selskapets oppbevaringspliktige regnskapsmateriale etter bokføringsloven § 13 og bøker oppbevares i

minst ti år etter den endelige oppløsningen. Registrerte regnskapsopplysninger skal kunne gjengis som angitt i bokføringsloven § 6 i minst ti år etter den endelige oppløsningen.

Kravet til oppbevaringstid i disse bestemmelsene må reduseres til fem år i tråd med reduksjonen av oppbevaringstiden i bokføringsloven.

### **Tollforskriften**

Etter tollforskriften § 4-12-1 (jf tolloven § 4-12), skal deklarasjoner etter tolloven § 4-20, § 4-23 og § 4-24 og grunnlagsdokumenter knyttet til slike deklarasjoner oppbevares i ti år fra utgangen av det året deklarasjonen ble mottatt av tollmyndighetene. Etter tollforskriften § 4-13-4 skal deklaranten oppbevare en logg, som blant annet skal vise tidspunktene for sending og mottak, i ti år fra utløpet av det år meldingen ble sendt eller mottatt.

Oppbevaringsplikten etter disse bestemmelsene må reduseres til fem år i tråd med reduksjonen av oppbevaringstiden i bokføringsloven.


### **Annet regelverk**

Etter eiendomsmeglerforskriften § 3-7 skal kontrakter, oppdragsdokumenter og journaler oppbevares i papirform eller på annen betryggende måte i minst ti år. Kravet bør vurderes i lys av at oppbevaringstiden etter bokføringsloven reduseres.

Etter forskrift om folkehøyskoler § 12 skal alle forhold som danner grunnlag for eller påvirker skolens tilskudd dokumenteres. Dokumentasjonen skal oppbevares på skolen i minst ti år. Kravet bør reduseres til fem år i tråd med reduksjonen av oppbevaringstiden i bokføringsloven.

Vi bidrar gjerne med utdyping av våre kommentarer.

Med vennlig hilsen  
Den norske Revisorforening

  
Per Hanstad  
Adm. Direktør

  
Harald Brandsås  
Fagdirektør