

Finansdepartementet  
Finansmarkedsavdelingen  
Postboks 8008 Dep  
0030 OSLO

29. mars 2009

## Høring – forslag til endring av bokføringsregelverket

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev av 22. desember 2009 om forslag til endring av bokføringsregelverket fra Bokføringsstandardstyret i Norsk RegnskapsStiftelse og vurdering av gjeldende krav til oppbevaringstid fra Skattedirektoratet og Økokrim.

### Generelt

Norsk Øko-Forum (NØF) støtter i all hovedsak forslagene fra Bokføringsstandardstyret i delrapport II om endringer i bokføringsreglene. Vi slutter oss også til konklusjonene og premissene fra Skattedirektoratet og Økokrim om ikke å redusere oppbevaringsplikten for regnskapsmateriale fra ti til fem år, men at dagens generelle krav til 10 års oppbevaringstid opprettholdes.

Enkelte brukergrupper har fremmet forslag til endring av bokføringsbestemmelsene som går langt i å liberalisere viktige krav som skal sikre mulighetene etterkontroll av regnskapene og oppgavene til bl.a. skattemyndighetene. Bokføringsstandardstyret er bredt sammensatt av ulike interesser fra næringsliv, regnskap, revisjon og myndigheter, og har etter vår oppfatning foretatt en god avveining av de ulike hensyn, kartlagt erfaringer med anvendelsen av bokføringsregelverket, samt foretatt en balansert kost-nytte vurdering av bokføringskravene.

Bokføringsstandardstyret har i delrapport II særlig prioritert forslag som medfører forenklinger for næringslivet, og har således tatt hensyn til mange og de viktigste forslagene til forenklinger som har kommet fra næringslivet. I en kost-nytte vurdering er det ofte enkelt å kartlegge og beregne kostnadene for den enkelte virksomhet, men det er en mye større utfordring og ofte svært vanskelig å beregne samfunnets nytte av en bokføringsregel. Vi vil imidlertid advare sterkt mot å gå for langt i å svekke kontrollmulighetene ved å endre bokføringsbestemmelser som ivaretar slike krav. Særlig viktig er dette nå i forbindelse med finanskrisen og lavkonjunkturen som har rammet både Norge og internasjonalt. Erfaringsmessig medfører nedgangstider økt økonomisk kriminalitet, ikke minst et økt antall konkurser hvor det ofte forekommer økonomisk kriminalitet.

Uavhengig av denne krisen er økonomisk kriminalitet et stort problem så vel i Norge som globalt. Det er mye som står på spill for samfunnet når skatter og avgifter i Norge utgjør over tusen milliarder kroner årlig. Den svarte sektoren er svært stor, kanskje 5 % av BNP i Norge, noe som tilsvarer 115 mrd kroner. Vi frykter som nevnt at den økonomiske kriminaliteten er økende, ikke bare på grunn av finanskrisen og den internasjonale lavkonjunkturen, men også i forbindelse med økende kapital- og menneskestrømmer over landegrensene, nedbygging av grensekontrollen og at regelverket utfordres av internasjonaliseringen, jf. EMK- og EØS-retten. Vi ser også at kriminaliteten organiseres, blir multikriminell og er grenseoverskridende. Den økonomisk kriminaliteten er således et stort og økende problem som utfordrer velferdsstaten.

Særlig vil vi advare mot å redusere oppbevaringsplikten for regnskapsmateriale fra ti til fem år. Forslaget vil redusere mulighetene til å avdekke og straffeforfølge økonomisk kriminalitet og dermed medføre økt økonomisk kriminalitet. Forslaget vil innebære en halvering av muligheten til å etterkontrollere regnskapene, og vil i praksis bety at det gis skatteamnesti og straffefrihet for økonomiske forbrytelser for fem av de ti siste årene som i dag kan kontrolleres. I en situasjon hvor den økonomisk kriminaliteten er et stort og økende problem som utfordrer velferdsstaten, vil dette være et helt feil signal å gi.

## **Delrapport II**

### **Punkt 3 Bokføringsplikt på Svalbard**

Det legges til grunn at bokføringsloven i dag ikke gjelder på Svalbard. Hensynet til bl.a. skattekontrollen tilsier at selskaper og personlig næringsdrivende som er skattepliktige til Svalbard, bør følge bokføringsloven. Det kan være to måter å løse dette på, enten ved at det med hjemmel i svalbardskatteloven § 4-9 fastsettes en forskrift hvor det henvises til de bestemmelser i bokføringsloven og bokføringsforskriften som er aktuelle for skattekontrollen på Svalbard, eller at bokføringsloven generelt skal gjelde for Svalbard. Det kan i så fall gjøres unntak for bestemmelser som ikke er relevante for skattekontrollen. For brukerne må den siste løsningen være å foretrekke, da det vil fremgå klart av bokføringsloven at den gjelder på Svalbard.

### **Punkt 9 Kunde- og leverandørspesifikasjon, bruk av felles konto/generelt unntak for spesifikasjonskravet**

Klare krav til kunde- og leverandørspesifikasjoner er meget sentralt for myndighetens kontroll av transaksjoner og mellomværende med andre parter, ofte er dette den beste metoden for avdekke svarte kjøp og salg og hvitvasking av penger. Vi er derfor skeptisk til å lempe på dagens regler ved å tillate bruk av felles kundekonto og felles leverandørkonto, noe som kan svekke muligheten til å innhente korrekte og fullstendige kontrollopplysninger. Samtidig ser vi at det kan være upraktisk og til dels arbeidskrevende med egen spesifikasjon på hver kunde og leverandør dersom foretaket har mange og tilfeldige/sporadiske kunder eller leverandører. En slik avgrensning er lagt til grunn i premissene for forslaget, uten at det har kommet til uttrykk i forskriften. Denne avgrensningen om at unntaket kun skal omfatte bokføringspliktige som har mange tilfeldige kjøp og salg må derfor tas inn i forskriftsteksten.

### **Punkt 12 Bruk av underspesifikasjoner**

Vi er i hovedsak enig med Bokføringsstandardstyret som foreslår at det generelt åpnes for bruk av underspesifikasjoner, så fremt den enkelte post i underspesifikasjonen er kontrollerbar mot totalene i spesifikasjonene.

Forslaget innebærer en videreføring av bestemmelser i forskrift 16.12.1992 nr. 1156 (løvsbladforskriften) § 4-2, unntatt når det gjelder bruk av underspesifikasjoner for kunde- og leverandørspesifikasjon. Etter løvsbladforskriften § 4-2 nr. 1 var det ikke anledning til å presentere systemgenererte poster som totaler for poster som er ført på kontoer med fordringshavere og skyldnere. Vi ser ingen grunn til at det bør åpnes for bruk av underspesifikasjoner på dette området. Dette kan vanskeliggjøre kontrollarbeidet, særlig ved innhenting av kontrollopplysninger fra kunde- og leverandørkontoene for avstemming mot tilsvarende opplysninger hos den andre parten.

#### **Punkt 14 Prosjektregnskap i bygge- og anleggsvirksomhet**

I pkt. 14.1 tredje avsnitt fremgår det at krav til kontrollspor fra prosjektregnskapet til selskapets øvrige bokføring er omdiskutert. Under Bokføringsstandardstyrets vurdering i pkt. 14.3.1 fremgår det av femte avsnitt at det skal være kontrollspor fra postene i prosjektregnskapet til underliggende dokumentasjon, slik at det grunnleggende bokføringsprinsippet om sporbarhet i bokføringsloven § 4 nr. 7 etterleves, og at det foreslås en presisering av kravet til kontrollspor inntatt i bokføringsforskriften § 8-1-5. Dette er etter vår oppfatning klart en videreføring av gjeldende rett og dette følger klart av bokføringsloven § 10 annet ledd første og annet punktum, samt av grunnleggende bokføringsprinsipper i bokføringsloven § 4 nr. 7. Dette var også gjeldende rett etter de tidligere reglene i 77-loven, jf. § 8 siste ledd og løvsbladforskriften av 16.12.92 § 4-1. For å fjerne enhver tvil om at kravet til kontrollspor fra prosjektregnskapet til den øvrige bokføring gjelder, støtter vi forslaget om at det tas inn en bestemmelse om dette i bokføringsforskriften § 8-1-5.

Vi støtter også de øvrige forslagene om at alle opplysningene som er nødvendige for å utarbeide prosjektregnskap må bokføres og at prosjektkoden skal fremgå i bokføringsspesifikasjon og kontospesifikasjon. Etter vår oppfatning innebærer også disse forslagene nyttige avklaringer, hvor gjeldende rett presiseres.

#### **Punkt 17 Bokføringsvaluta**

Vi er enig med Bokføringsstandardstyret når det foreslås endring av bestemmelsen i bokføringsforskriften § 4-2, som tydeliggjør hvordan valutaomregningen fra bokførte beløp til pliktig regnskapsrapportering skal gjøres. Det har vært usikkerhet om forståelsen av denne bestemmelsen.

Det foreslås videre at det bør vurderes om det bør gjøres endringer i skatteloven med innføring av regler for en forenklet rapportering for skattemessige formål for skattytere med annen valuta enn NOK, og at ligningsskjemaene tilsvarende kan fylles ut i denne valutaen. En konsekvens av dette kan bli at skatteoppgjør og betaling av skattene også kan skje i samme valuta. Vi har forståelse for at dette vil kunne forenkle problemene med valutaomregninger, men samtidig vil dette skape statistikk- og analyseproblemer. Innrapporterte tall benyttes til statistikkformål og til å lage ulike regnskapsanalyser og andre analyser for sammenligning mellom foretak og til å lage bransjeanalyser. Slike analyser benyttes i stor grad til å velge ut aktuelle bransjer, foretak eller områder i regnskapet for kontroll, enten direkte under ordinær ligning eller ved dypere bokettersyn. Dersom tallene innrapporteres i ulike valutaer, vil dette vanskeliggjøre sammenligningen. En forutsetning for å kunne innrapportere tall i ligningsskjemaene i annen valuta enn NOK, må være at det kan foretas slike sammenligninger i NOK. Tallene innrapportert i annen valuta må derfor kunne omregnes til NOK på en forsvarlig måte.

## **Punkt 18 Dokumentasjon av medgått tid og dokumentasjon av timebestillinger**

### Generelt

Skatteunndragelsesutvalget peker i sin utredning NOU 2009: 4 Tiltak mot skatteunndragelser på at det i de siste årene har skjedd en overgang fra varehandel til handel med tjenester som har ført til at det norske samfunnet i stor grad har blitt et tjenestesamfunn og at privatpersoner kjøper mer tjenester i husholdningene. Det påpekes videre at dette skaper kontrollmessige utfordringer fordi kontrollene tradisjonelt er rettet mot varer, og kontrolltiltakene treffer ikke like godt overfor tjenester. Økt bruk av tjenester i husholdningene byr også på kontrollmessige utfordringer, da myndighetenes kontrollmuligheter i husholdningene er små.

Som Skatteunndragelsesutvalget så riktig påpeker, er det store utfordringer knyttet til kontroll av tjenester generelt og spesielt for tjenester utført i privatmarkedet. Reglene i bokføringsforskriften om dokumentasjon av medgått tid og dokumentasjon av timebestillinger er i denne sammenheng de viktigste og kanskje de eneste som kontrollmyndigheten kan benytte for å kunne kontrollere tjenesteomsetningen i mange bransjer. Det er derfor av avgjørende betydning at disse reglene ikke svekkes.

### Dokumentasjon av medgått tid

NØF støtter i all hovedsak forslagene til endringer i ny § 5-4a, hvor det fortsatt skal kreves at intern tid registreres, men at definisjonen av intern tid endres til timer som er brukt på arbeidsoppgaver som ikke kan henføres til kunder eller oppdrag. Det er det faktiske timeforbruket som skal dokumenteres, ikke "normaltid". Vi vil sterkt fremheve at det fortsatt må være krav om å dokumentere intern tid, særlig av hensynet til å sikre notoritet av dokumentasjonen. Dokumentasjon av medgått tid er helt sentralt og som oftest det eneste grunnlag kontrollmyndighetene har for å kunne kontrollere fullstendigheten av utførte tjenester og arbeidstid. I tillegg til fullstendighetskontroll av omsetning og inntekt er dokumentasjonen av medgått tid også viktig, og stadig viktigere, for å kunne kontrollere om det er samsvar mellom arbeidede timer og den lønnen som er mottatt. Dette er ikke minst viktig som kontrollgrunnlag i saker som omhandler trygde- og stønadsmisbruk og i foretak hvor det er transaksjoner mellom nærstående.

Timene skal etter gjeldende regler spesifiseres pr. dag, men det er ikke regulert hvor ofte timene skal registreres. Vi er enig med Bokføringsstandardstyret i at det er et sentralt poeng at timene blir dokumentert løpende, og at det derfor må settes en siste frist for utarbeidelse av timedokumentasjonen. At denne fristen settes til utgangen av den etterfølgende måned, synes vi imidlertid er en for romslig frist. Vi frykter at en så lang utsettelse av fristen kan føre til mangelfull og unøyaktig registrering av timer, selv om det i forslaget legges til grunn at den bokføringspliktige og den enkelte ansatte har et betryggende system for å holde oversikt over medgått tid inntil timene blir endelig dokumentert. Dersom det kreves at man har et slikt betryggende system, forstår vi ikke helt hvorfor ikke dette systemet kan være innrettet slik at det vil oppfylle kravene til timeregistrering etter forskriftene, og i så fall bør fristen kunne settes kortere enn foreslått. Vi vil derfor foreslå at fristen settes til *ti dager* etter utgangen av den etterfølgende måned.

### Dokumentasjon av timebestillinger

Vi støtter forslaget om å endre reglene om dokumentasjon av timebestillinger slik at de også omfatter utførte tjenester som ikke er forhåndsbestilte ("drop-in"). Det samme gjelder forslaget om at dokumentasjonen så langt det er praktisk mulig ("*så vidt mulig*") også skal omfatte hvem som skal utføre tjenesten. Disse reglene vil gi et bedre grunnlag for å kontrollere fullstendigheten av omsetning og lønnskostnader. Erfaringer fra kontroller i bransjer hvor timebestillinger er aktuelt, viser at det er behov for at også ikke forhåndsbestilte timer registreres og at det bør fremgå hvem som har utført tjenesten. Det er et stort problem at det benyttes ansatte som jobber helt eller delvis svart, hvor både omsetning og lønn for disse ikke bokføres i regnskapet.

### Interne tjenesteleveranser i konsern og lignende samarbeidsforhold og generelt om dokumentasjon av transaksjoner med nærstående parter

Bokføringsstandardstyret foreslår et unntak fra kravet til å dokumentere medgått tid i konsern og lignende samarbeidsforhold. Unntaket begrenses til konserner hvor det er etablert egne, felles administrasjonsheter som utelukkende betjener konsernselskapene, hvor det ofte ikke skjer noen direkte fakturering på grunnlag av timer eller andre kvantitative måleenheter. I stedet beregnes vederlaget ut fra en fordeling av kostnader. I slike tilfeller vil nytten av fullstendighetskontroller basert på timeregistrering være relativt begrenset. Samtidig fremholdes det at det er et mål i seg selv å kunne kontrollere prisfastsettelsen ved transaksjoner mellom nærstående parter, noe som er særlig aktuelt i konsernsammenheng. I denne forbindelse er det bl.a. vist til kravene i ligningsloven § 4-12 om oppgaveplikt og dokumentasjonskrav for transaksjoner og mellomværende.

Behovet for å kunne kontrollere grunnlaget for prising av interne tjenester er som Bokføringsstandardstyret påpeker, sterkt til stede også hos bokføringspliktige som ikke omfattes av disse bestemmelsene. Skatteetaten har gitt ut retningslinjer i tilknytning til ligningsloven § 4-12. Her er bl.a. omtalt dokumentasjon av tjenester fra administrative enheter, hvor det fremgår at også foretak som ikke omfattes av reglene i ligningsloven § 4-12 har plikt til å dokumentere sine inntekts- og formuesforhold overfor ligningsmyndighetene, herunder transaksjoner med parter de er i interessefellesskap med.

Bokføringsstandardstyret sier videre at en type dokumentasjon som skissert i disse retningslinjene, også må være egnet til å oppfylle bokføringslovens formål. På bakgrunn av dette foreslås det at det gjøres et unntak fra kravet til dokumentasjon av medgått tid for slike tjenesteleveranser fra administrative enheter som utelukkende leverer tjenester internt i konsernet, forutsatt at vederlaget ikke faktureres i henhold til antall timer, men består i en fordeling av kostnader. Videre påpekes det at det er "*et krav at det foreligger dokumentasjon som gir tilstrekkelige opplysninger om de kostnadene som faktureres eller fordeles*", og at "*dokumentasjonen må inneholde opplysninger om de vurderinger som er gjort med hensyn til hvilke kostnader som skal fordeles, samt fordelingsnøkler og fordelingsmetode*".

Dette er vi helt enig i, men det er så viktig at det bør komme klart til uttrykk i forskriften.

Vi mener videre at en slik dokumentasjonsregel bør være generell, slik at den omfatter alle bokføringspliktige som har transaksjoner med nærstående, ikke bare de som i utgangspunktet ville vært omfattet av reglene om å dokumentere medgått tid.

Erfaringsmessig er transaksjoner mellom nærstående et problematisk og risikabelt område som det er vanskelig å kontrollere. Dette gjelder også, og kanskje særlig, i mindre foretak der det ofte er nære forbindelser mellom eiere og ledelse. I bl.a. skattesaker er slike transaksjoner regelmessig en stor feilkilde og et problematisk område for skattemyndighetene. I tillegg til rene skatteunndragelser er slike transaksjoner ofte også ulovlige uttak av selskaper som kan medføre tap for både skattekreditorer og andre kreditorer.

Behovet for å regulere transaksjoner mellom nærstående er også omhandlet i NOU 2009: 4 Tiltak mot skatteunndragelser i pkt. 10.5 om interessefellesskap og skatteparadis. Om utfordringene med slike transaksjoner sies det følgende på side 207 og side 208:

*”Transaksjoner mellom parter som står i et nært forhold til hverandre utgjør en særlig utfordring ved fastsettelsen av korrekt inntekt og skatt. Disse partene vil ofte ha en felles interesse i å fastsette prisen på transaksjonen ut fra skattemessige hensyn, og ikke på grunnlag av transaksjonens reelle forretningsmessige verdi.”*

*”Uriktig prisede transaksjoner mv. er en generell kontrollutfordring for skatteetaten, det gjelder også transaksjoner som ikke omfattes av de dokumentasjonsreglene som er beskrevet ovenfor (ligningsloven § 4-12 og aksjeloven § 3-8 og § 3-9 – vår bemerkning). Omstendighetene omkring slike transaksjoner vil imidlertid variere i stor grad, både med hensyn til hvilke parter som er involvert og hva slags transaksjon det er tale om. Det er også spørsmål om det tilfang av opplysninger skatteetaten på denne måten vil motta, står i forhold til de byrder som pålegges skattyterne. Spørsmålet om dokumentasjonsplikten bør utvides til å omfatte også andre parter og mindre transaksjoner, og eventuelt hvordan en slik dokumentasjonsplikt skulle utformes er dermed alt for omfattende til at utvalget har funnet anledning til å ta dette opp i sin fulle bredde. Utvalget har funnet å måtte konsentrere seg om nærståendetransaksjoner sett i sammenheng med den problematikken som skatteparadisene utgjør.”*

Vi mener at det nå er et sterkt behov for å innføre generelle regler om dokumentasjon av transaksjoner mellom nærstående. NØF har flere ganger fremhevet behovet for slike regler. Vi har gjentatte ganger i våre høringsuttalelser etterlyst slike regler, bl.a. i høringene til bokføringsreglene 1.april 2003 og 6.oktober 2004, til reglene i ligningsloven om opplysningsplikt og dokumentasjon og sist i forbindelse med høringen til NOU 2008: 16 om foretaksstyring og tiltak mot manipulering av finansiell informasjon. I NOU 2002: 20 Ny bokføringslov pkt. 9.11 fremgår det:

*”Når det skjer transaksjoner mellom nærstående parter, for eksempel mellom selskaper i samme konsern, mellom selskap og eiere osv., vil det være sentralt å kunne dokumentere i hvilken grad prisene er basert på ordinære forretningsmessige kriterier. Fra skattemyndighetenes side arbeides det med regler på dette området. Utvalget har derfor kommet til at det vil være hensiktsmessig å avvente dette arbeidet, men har konkludert med at dette er et område som naturlig hører hjemme i bokføringsreglene.”*

NOU-en ble fremlagt 31. oktober 2002. Vi har derfor ventet svært lenge på regler på dette området. Det er ikke tilfredsstillende at det etter så mange år fortsatt ikke er gitt generelle regler om dokumentasjon mellom nærstående, og særlig at slike regler er helt fraværende for transaksjoner mellom fysiske personer og selskaper. Behovet for regler om dokumentasjon av slike transaksjoner er minst like stor i dag som i 2002, trolig større etter innføringen av "uttaksmodellen/aksjonærmodellen" for personlige aksjonærer. Underprising av transaksjoner fra selskap til aksjonær og overprising av transaksjoner fra aksjonær til selskap vil være metoder for å unngå utbyttebeskatning ved overføringer mellom selskaper og aksjonærer, samtidig som dette kan medføre ulovlig tapping av foretak med den konsekvens at kreditorene lider tap.

Reglene i ligningslovgivningen om oppgave- og dokumentasjonsplikt for transaksjoner med nærstående inneholder omfattende unntak og begrensninger, og er kun tilgjengelige for ligningsmyndighetene. Også av hensyn til tilgjengeligheten for brukerne er det behov for å plassere en generell regel om dokumentasjon av transaksjoner mellom nærstående i bokføringsforskriften.

På bakgrunn av dette foreslår vi derfor at generelle regler om dokumentasjon av transaksjoner mellom nærstående snarest mulig inntas som en egen bestemmelse i bokføringsforskriften.

#### **Punkt 19 Forholdet til tolllovgivningen**

Vi støtter forslaget om at det tas inn en ny bestemmelse i bokføringsforskriften § 5-5a om at dokumentasjon av merverdiavgift og eventuelle toll og særavgifter skal dokumenteres med innførselsdeklarasjonen og grunnlagsdokumenter knyttet til slik deklarasjon, med henvisning til de aktuelle bestemmelser i tolllovsforskriften. Bestemmelsen vil ikke medføre noen materielle endringer av gjeldende rett, men forslaget vil tydeliggjøre hvilke krav som gjelder etter bokføringsreglene og hvor de aktuelle bestemmelsene om dokumentasjon fremgår i toll- og særavgiftslovgivningen. Bestemmelsene vil derfor bli mer tilgjengelige og mer informative for brukerne.

#### **Punkt 20 Dokumentasjon av balansen**

Vi er enig i at det er behov for presisere bestemmelsen i bokføringsloven § 11 slik at det fremstår som helt klart at både årsregnskapspliktige og andre bokføringspliktige har krav om å dokumentere alle skattemessige balanseposter, med mindre de er ubetydelige, og at bestemmelsen gjelder tilsvarende for skattemessige verdier som ikke er dokumentert i øvrige ligningsoppgaver. Det må etter vår oppfatning være rimelig klart at dette også gjelder etter dagens regler, både ut fra en ordlydsfortolkning av bestemmelsen og av lovforarbeidene.

#### **Punkt 24 Oppbevaring av inngående pakksedler og originale timelister for bygge- og anleggsvirksomhet**

Vi er enig med Bokføringsstandardstyret i at det også er behov for å kunne dispensere fra oppbevaringsreglene i bokføringsforskriften kapittel 8. Det har neppe vært tilskattet at det ikke skulle være dispensasjonsadgang også for oppbevaringskrav etter disse bestemmelsene.

Det foreslås videre å oppheve oppbevaringskravet for inngående pakksedler i bygge- og anleggsvirksomhet, mens kravet å oppbevare originale timelister foreslås videreført, samt at timelistene kan skannes for elektronisk oppbevaring.

Både inngående pakksedler og originale timelister er svært nyttige og viktige hjelpemidler ved kontroller innen bygge- og anleggsvirksomhet. Ved kontroll av pakksedler kan det for eksempel avdekkes at leveranser som er fakturert på et prosjekt rent faktisk har blitt levert til en annen adresse, hvor eventuelle inntekter er holdt utenfor regnskapet hos selger eller hvor det er utstedt uriktig faktura til kjøper, som skal benytte denne til egen skatte- og avgiftsunndragelse. Vi har også erfaring for at det er slike dokumenter som kan avsløre andre straffbare handlinger som for eksempel korrupsjon. Originale timelister kontrolleres mot det som faktisk har blitt registrert i regnskapet, og det avdekkes ofte tilfeller hvor den ansatte ikke har blitt avlønnet på lovlig måte. Originale timelister benyttes i stor utstrekning av skatteetaten og er i praksis et av de beste kontrollmidlene man har i kontroller av bygge- og anleggsbransjen. Det avdekkes ofte svart avlønning og timer som ikke er bokført som omsetning. Samtidig gir disse listene et grunnlag for å kunne kontrollere riktig allokering av kostnader og inntekter på de ulike prosjekter, samt at de benyttes til å avdekke trygde- og stønadsmisbruk.

NØF støtter derfor forslaget om at kravet om å oppbevare originale timelister videreføres, men er svært betenkt når det gjelder forslaget om å oppheve oppbevaringskravet for inngående pakksedler. Vi ser imidlertid at oppbevaringskravet for inngående pakksedler kan bli svært omfattende og dyrt for enkelte virksomheter, særlig for de større og seriøse foretakene som har god intern kontroll. Forslaget til endret oppbevaringskrav for utgående pakksedler, jf. punkt. 23, kan til en viss grad kompensere for et eventuelt bortfall av oppbevaringskravet for inngående pakksedler, selv om innhenting av pakksedler fra leverandører er mer ressurskrevende både for kontrollmyndighetene og for leverandørene. Vi gir derfor vår tilslutning til forslaget bare dersom det knyttes til et krav om at foretaket har revisjon og god intern kontroll.

### **Punkt 28 Bistand til oversetting av dokumentasjon**

Det foreslås at kontrollmyndighetene skal kunne kreve regnskapsmateriale som ikke er på norsk, svensk dansk eller engelsk oversatt til et av disse språkene. Forslaget er en presisering av bistandsplikten i bokføringsloven § 14. Dette er vi enig i og støtter forslaget fra Bokføringsstandardstyret.

Etter bokføringsloven § 12 skal spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering og dokumentasjon av regnskapssystemet være på norsk, svensk, dansk eller engelsk. Det er ikke satt eksplisitte krav til språk når det gjelder annet oppbevaringspliktig regnskapsmateriale. I punkt 21 foreslås det at egenprodusert dokumentasjon som nevnt i bokføringsloven § 13 første ledd nr. 3 og spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering skal være på ett av de fire språkene.

Bokføringsstandardstyret har ikke tatt stilling til om det skal kunne stilles særskilte krav til oversettelsen, utover at den må være pålitelig. Det bes om høringsinstansenes synspunkt på om oversettelsen skal foretas av en uavhengig instans..

Etter vår oppfatning må det stilles krav til at oversettelsen er pålitelig, og at dette kravet tas inn i bestemmelsen. Det blir opp til den bokføringspliktige å sørge for nødvendig oversettelse og at den er pålitelig. Dersom det er mistanke om at oversettelsen ikke er pålitelig, bør kontrollmyndighetene kunne kreve at oversettelsen skal foretas av og attesteres av en uavhengig instans, for eksempel av offentlig translatør eller en godkjent tolk. En slik



bestemmelse har vi i dag for utenlandske selskaper og personer som driver virksomhet på norsk sokkel, unntatt petroleumsutvinning i § 7 i forskrift 29.1.1988 nr. 117.

### **Punkt 29 Generell forskriftshjemmel**

Bokføringsstandardstyret foreslår ingen endring av forskriftshjemmelen i bokføringsloven § 16. Dette er vi helt enig i. Det er imidlertid både overraskende og oppsiktsvekkende at NHO og NARF tar opp dette til behandling i forbindelse med gjennomgangen av bokføringsregelverket. Forskriftshjemmelen var også et sentralt tema da bokføringsloven ble vedtatt, og den ble grundig vurdert i den forbindelse. Både NHO og NARF var med i bokføringslovutvalget som enstemmig foreslo bestemmelsen i § 16. Det har heller ikke i ettertid, etter at bokføringsloven ble vedtatt, vist seg at bestemmelsen har vært brukt. Det kan derfor ikke være erfaringene ved bruk av bestemmelsen som har foranlediget at dette temaet på nytt er tatt opp av NHO og NARF.

### **Kravet til 10 års oppbevaring**

Som nevnt innledningsvis er vi sterkt imot at oppbevaringsplikten for regnskapsmateriale reduseres fra ti til fem år. Forslaget vil redusere mulighetene til å avdekke og straffeforfølge økonomisk kriminalitet og dermed medføre økt økonomisk kriminalitet. Skatte-, toll-, avgiftsunndragelser og andre økonomiske forbrytelser for fem av de siste ti årene vil da i praksis bli gjort risiko- og straffefrie. Særlig i dag hvor den økonomisk kriminaliteten er et stort og økende problem som utfordrer velferdsstaten, vil dette være meget uheldig. Vi slutter oss i all hovedsak til de hensyn og de konsekvenser som anføres i utredningene fra Økokrim og Skattedirektoratet. Særlig vil vi legge vekt på den store betydningen ti års regelen har for allmennprevensjonen ved at trusselen om etterligning og straff varer så vidt lenge. Vi har også de samme betenkeligheter som Økokrim når det gjelder en bestemmelse som gir mulighet til å pålegge lengre enn fem års oppbevaringsplikt i enkelttilfeller.

Kostnadsargumentet har vært det fremtredende argumentet mot oppbevaringsplikt i ti år. For de fleste større og presumptivt seriøse foretak benyttes elektronisk lagring i stor utstrekning allerede i dag. Utviklingen går også raskt i retning av nye og stadig bedre elektroniske lagringsmedia som kan benyttes av de fleste foretak, også av de helt små. Det er derfor all grunn til å tro at oppbevaringsplikten vil bli svært mindre tyngende i de kommende årene.

Det har også vært argumentert med at andre land har kortere oppbevaringstid enn Norge og at bedriftene i disse landene derfor har lavere kostnader og konkurransefordeler i forhold til norske bedrifter. Den gjennomgangen og sammenligningen av oppbevaringstid i andre land som Skattedirektoratet har foretatt, viser imidlertid et helt annet og nyansert bilde. Hovedinntrykket av denne gjennomgangen er at oppbevaringstiden er lenger enn endringsfristen. Ti års oppbevaring er ikke uvanlig i sammenlignbare land, og flere land har endog lenger oppbevaringstid og endringsfrist enn Norge i tilfeller med uriktige opplysninger og økonomisk kriminalitet.

Foreldelsesfristen for skattesvik har nylig har vært til vurdering og har munnet ut i et forslag om å videreføre gjeldende tiårsfrist, jf. Ot.prp. nr. 22 (2008-2009). Etter lovforslaget skal denne fristen også gjelde for straffbare brudd på merverdiavgiftsloven som i dag har kortere foreldelsesfrist. Oppbevaringsfristen bør i alle fall ikke være kortere. Det er etter vår oppfatning snarere grunn til å utvide oppbevaringsfristen i enkelte tilfeller. Bl.a. vil skatteetaten ofte ha behov for å gå tilbake til tidligere års regnskaper for der å finne materiale

som har direkte betydning for senere års ligninger. Det kan være kostpris/inngangsverdi og skatteposisjoner som overføres til ny periode og regnskapsmateriale som mer indirekte har betydning ved å kunne kaste lys over forhold som undersøkes og bidra til å sette det inn i dets rette sammenheng, for eksempel der undersøkelser ikke bare retter seg mot isolerte enkeltransaksjoner, men hvor man må se sammenhengen mellom enkeltransaksjoner og vedvarende transaksjonskjeder og mellomværender. Konsekvensen av at slikt regnskapsmateriale fra tidligere år mangler kan bli at uriktige ligninger eller avgiftsoppgaver forblir stående.

Et annet eksempel på behovet for å utvide oppbevaringstiden for regnskapsmateriale er bruken av mellomregningskonti i mange selskaper, som til dels er svært utbredt, kanskje særlig i små og mellomstore foretak. Slike mellomregningskonti mellom selskap og nærstående eiere skaper store kontrollmessige utfordringer, hvor det ofte er mange transaksjoner, mer eller mindre dokumentert. Transaksjonene hevdes ofte å ha sitt opphav i transaksjoner og mellomværende oppstått langt tilbake i tid, for eksempel lån som hevdes å være gitt fra eier til selskapet for mer enn ti år tilbake. I mange tilfeller er det mistanke om at slike transaksjoner og mellomværende ikke er reelle, men det vil ikke være mulig for kontrollmyndighetene eller politiet å kunne kontrollere dette dersom ikke dokumentasjonen oppbevares tilstrekkelig lenge. En mulighet kan være at det stilles krav til lengre oppbevaring enn ti år for dokumentasjon av slike transaksjoner og mellomværende mellom nærstående.

Med hilsen  
for Norsk Øko-Forum

Jan-Egil Kristiansen  
*leder faglig utvalg*