

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo

07/1593-99

Deres ref:

Oslo, 1. september 2009

Vår ref: Camilla Forgaard Andreassen / DOK-2009-02210

HØRING - FORSLAG TIL ENDRING AV BOKFØRINGSREGELVERKET

Det vises til Bokføringsstandardstyrets delrapport III av 30. april 2009, som Finansdepartementet har sendt på høring.

Innledningsvis vil HSH bemerke at vi anser det positivt at det pågår et revisjonsarbeid i tilknytning til bokføringsloven ved Bokføringsstandardstyret, og anmoder departementet om å ha i mente forenklingperspektivet i sitt arbeide. HSH vil i det følgende knytte kommentarer til enkelte punkter i delrapportens innhold.

Dokumentdato

Merverdiavgift skal periodiseres på grunnlag av dokumentasjonsdato. Når varer levert i desember måned faktureres eksempelvis den 5. januar i det påfølgende år, medfører det at salgsdokumentet skal dateres den 5. januar hos både kjøper og selger, med virkning for innrapporteringen av merverdiavgift.

Regnskapmessig og skattemessig hører imidlertid transaksjonen hjemme i en annen periode. Dette medfører at det må utføres en rekke regnskapsmessige periodiseringer for å få regnskapet i samsvar med regnskapsloven og skatteloven.

Bokføringsstandardstyret har foreslått at det tillates at salgsdokumenter kan tilbakedateres eller det åpnes for at salgsdokumentet kan angi to datoer, nemlig dokumentasjonsdato og utstedelsesdato. Bokføringsstandardstyret vil tillate begge løsninger, men fremholder at tilbakedatering av salgsdokumentet trolig vil være det mest hensiktsmessige i praksis. De foreslår imidlertid at tilbakedatering begrenses til 10 virkedager etter periodeslutt. Eventuelle transaksjoner som faktureres etter utløpet av denne tidagersfristen må etter deres forslag periodiseres.

HSH er kjent med at mange større selskaper foretar en månedlig avregning (felles avregning) av varer og tjenester. Dette dreier seg i mange tilfeller om store datamengder som skal behandles, og ti-dagers fristen vil i mange tilfeller bli for knapp. Konsekvensen av dette er at de regnskapspliktige fortsatt må foreta mange tidkrevende og kostbare periodiseringer. HSH vil derfor foreslå at tilbakedatering kan skje inntil en måned etter at levering har skjedd, i samsvar med bokføringsforskriften § 5-2-2,

HSH
Henrik Ibsens gate 90
P.O. Box 2900 Solli
NO-0230 Oslo
tel +47 22 54 17 00
fax +47 22 56 17 00
e-post
info@hsh-org.no
Bankgiro
6030.05.18543
Org. nr.
970 134 646 MVA

www.hsh-org.no

"salgsdokumentet skal utstedes snarest mulig og senest en måned etter levering, med mindre annet er bestemt i denne forskrift".

HSH kan ikke se at kontrollmulighetene skulle bli nevneverdig svekket ved å utvide fristen for fakturering fra 10 til 30 dager. Forslaget om tilbakedatering er foreslått for å lette på næringslivets kostnader knyttet til bokføringen. Dagligvare- og handelsbransjen har selv estimert at fakturabehandlingen tar dobbelt så lang tid når fakturaen må periodiseres. HSH anmoder således sterkt om at fristen for å tilbakedatere salgsdokumentet revurderes, og harmoniseres med fristen for å utstede faktura i samsvar med Bokføringsforskriften § 5-2-2 som nevnt overfor.

Oppbevaring av kassaruller

Bokføringsloven sonderer mellom primær- og sekundærdokumentasjon. Kassaruller klassifiseres som primærdokumentasjon, og omfattes av kravet om 10-års lagringstid. HSH mener prinsipielt at kravet til lagringstid bør reduseres til kravet for sekundærdokumentasjon, som er 3,5 års lagringstid. Dette ut fra de byrdene lagring av spesielt fysiske kassaruller på papir representerer for næringsdrivende, sammenholdt med at nytteverdien av lengre lagringstid utover 3,5 år anses liten, all den tid skatte- og avgiftskontroller primært gjennomføres for de siste tre regnskapsår. I tillegg vil dagsoppgjørene av kontantsalg være oppbevaringspliktige i 10 år uavhengig av kravet til oppbevaringstiden for kassaruller.

Videre ser HSH poenget med å se spørsmålet om oppbevaringstid for kassaruller i sammenheng med spørsmålet om en godkjenningsordning for kassaapparater. Vi anser sistnevnte for å kunne ha en mer hensiktsmessig funksjon i den hensikt å forhindre "svart omsetning" enn å opprettholde kravet om 10 års lagringstid for kassaruller. HSH viser i denne sammenheng til Skatteunndragelsesutvalgets utredning punkt 10.2.5 vedrørende sertifisering/plombering av kassaapparater. Vårt foreløpige syn er at det i utgangspunktet synes som en fornuftig løsning med nærmere krav til sertifiserte og plomberte kassaapparater. Det presiseres likevel at en eventuell ny ordning må gjennomføres på en enkel og effektiv måte, og med så lave kostnader som mulig.

Lagring av regnskapsmateriale i utlandet

HSH har tidligere i år ved brev av 18. juni rettet departementets oppmerksomhet mot bokføringslovens § 13 og dens konkurransehemmende effekt, i tillegg til at bestemmelsen fremstår som en utdatert regel med hensyn til dagens oppbevaringsteknologi. I nevnte brev ber HSH departementet benytte forskriftskompetansen sin i § 13 annet ledd og utstede en unntaksforskrift med innhold tilsvarende forslaget i Bokføringsstandardstyrets delrapport III, punkt 15.3.1.1, slik at det på visse vilkår blir generell adgang til oppbevaring av elektronisk regnskapsmateriale i de øvrige nordiske landene.

HSH fastholder vår anmodning i nevnte brev og ber departementet omgående å følge opp Bokføringsstandardstyrets forslag i punkt 15.3.1, og at nye unntaksregler gis en rask ikrafttredelsesdato for iverksettelse, slik at næringslovet lider minst mulig skade av å måtte vente på den påkrevde endringen av rettstilstanden på dette området.

Dokumentasjon av kontantsalg

Generelt mener HSH at forslagene til Bokføringsstandardstyret som fremgår av kapittel 9 isolert kan fremstå som forenklede. HSH vil like fullt påpeke at det legges opp til et

totalt sett mer komplisert regelverk som det kan bli svært vanskelig for den enkelte næringsdrivende å følge opp i praksis. HSH ser nødvendigheten av å lage et regelverk som omfavner flest mulige tilfeller og realiteter slik at flest mulige "smutthull" for omgåelse tettes, men mener like fullt at dette ikke er udelt positivt. Dette fordi et vanskelig tilgjengelig og komplekst system som i praksis ikke er mulig å etterleve fullt ut, kan gjøre ellers lovlydige næringsdrivende til utilsiktede lovbrutere. Dette er en utfordring og et paradoks som HSH ber departementet særlig ha i mente under det pågående revisjonsarbeidet med bokføringsregelverket.

For øvrig deler vi synet til NARF og NHO om at motpartsangivelse i sin helhet bør utgå, subsidiert at det må settes en minste beløpsgrense når motpartsangivelse er påkrevd, som er høyere enn foreslåtte kr 1000/ 2000,-.

For våre medlemmer krever kontantsalgsdokumentasjon mye manuelt arbeid i butikkene. Det finnes mange kassasystemer hvor det ikke er mulig å påføre navn på kassakvitteringen, og kjøpers navn må da påføres manuelt med penn. I tillegg må kjøpers kvittering stemples med butikkens navn og signeres. Det er tidkrevende å påføre kjøpers navn på kvitteringen samt å utarbeide en kundespesifikasjon, som oppbevares i butikken.

Som NARF og NHO også påpeker er kravene om kontantsalgsdokumentasjon vanskelige å praktisere. Erfaringene våre medlemmer så langt har gjort seg er at det er vanskelig å skille bokføringspliktige fra private kunder, og få kunder har spurt om kontantsalgsdokumentasjon. Hvis det blir større fokus på dette lovkravet, vil dette fort kunne medføre praktiske hindre, som for eksempel kødannelser i kassene, og ekstra kostnader for bedriftene.

HSH anbefaler således at forslaget på dette punktet revurderes og at man tar vekk krav om motpartsangivelse, da kostnaden ved dette for bedriftene er høyere enn den antatte kontrollgevinsten som myndighetene kan oppnå.

Særlige dokumentasjonskrav for enkelte bransjer - restaurantbransjen

HSH vil uttrykke skepsis til bokføringsstandardstyrets forslag i punkt 12.1.3.2 angående nytt krav til fortløpende registrering av salg av mat og drikke mv fra serveringssteder, selv om betaling først skal skje når kunden forlater serveringsstedet (i motsetning til dagens regler som blir tolket dit hen at det er tilstrekkelig at samtlige varer kan registreres på det tidspunkt gjesten skal betale). Slik HSH oppfatter forslaget vil dette medføre at serveringssteder som ikke har kassaapparat med innebygd funksjon til å registrere salg fortløpende på bordnummer (særskilte restaurantsystemer), må slå inn hvert enkelt kjøp og skrive ut kassakvitteringer fortløpende. Ved betaling må serveringsstedet enten forelegge for kunden en bunke med enkeltkvitteringer, eller foreta en manuell oppsummering av alle kvitteringene for å kunne gi kunden det totale regningsbeløpet for kveldens kjøp. Dersom et serveringssted skal betjene et større selskap på om lag 50 til 100 personer, vil en fortløpende registrering av salg av mat og drikke kunne by på store utfordringer, både praktisk og med hensyn til økte kostnader i form av behov for økt bemanning. Dette problemet vil gjøre seg gjeldende uansett om serveringsstedet har restaurantkassasystem eller ei. Således fremstår forslaget om fortløpende registrering som uforholdsmessig arbeidskrevende og særdeles upraktisk i forhold til hva man ønsker å oppnå med reglene, da heller ikke et slikt forslag med sikkerhet vil kunne hindre useriøse aktørers tilpassning for å omgå reglene.

Filformatets egenskaper ved elektronisk oppbevaring - kapittel 16

Lagring av data til filområder med begrenset og dokumentert tilgang

Næringslivet har etter HSHs kjennskap lang erfaring med bruk av elektronisk salgsdokumentasjon(faktura) mellom selger og kjøper. Etablerte løsninger for elektronisk faktura anvender EDI, som i enkleste forstand innebærer at selger oversender data på et strukturert (og gjerne standardisert) filformat til kjøper. Kjøper importerer dataene til sitt økonomisystem, og data fra fakturaer tilsendt via EDI vil være redigerbare i økonomisystemet, på lik linje med manuelt førte fakturaer. Vanlig praksis ved bruk av elektronisk faktura er at sikkerheten mot utilsiktet endring eller manipulasjon ivaretas ved at både selger og kjøper lagrer originalfilene på filområder med begrenset tilgang, slik at de er tilgjengelig kun for ettergang ved en revisjon eller om det oppstår disputt om innholdet. Medarbeidere som er involvert i den underliggende, forretningsmessige delen av transaksjonen med hensyn til salgsdokumentasjon, har derimot ikke tilgang.

E-handel og elektronisk faktura er basert på at kjøper kan behandle tilsendte data fra selger elektronisk, slik at disse på en effektiv måte kan behandles og godkjennes i egne systemer uten mange manuelle operasjoner. Dette vil ofte kreve at kjøper har egne prosesser for elektronisk behandling av data fra selger.

Etter det HSH kjenner til er det ikke avdekket eller rapportert avvik med hensyn til kontroll og uregelmessigheter ved denne allerede etablerte praksis for elektroniske fakturaer.

I kapittel 16.3.1.3 beskrives det at et 'alternativ er å begrense tilgangen til regnskapsmaterialet ved ikke å gi skrivetilgang til filen'.

Kravet til god bokføringsskikk må etter HSHs oppfatning ikke bli til hinder for en effektiv elektronisk samhandling mellom aktørene i næringslivet, og HSH ber om at det aksepteres at elektronisk salgsdokumentasjon lagret til et filområde med begrenset og dokumentert tilgang, anses i samsvar med bestemmelsen i bokføringsforskriftens § 5-13 og § 7-1.

Bruk av PDF

I kapittel 16.3.1.3 og 16.3.1.5 likestilles en pdf-fil med formater som lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post osv, og er således ikke anbefalt som et godkjent format, ettersom det ikke forhindrer at urettmessige endringer kan skje ved rene uhell.

Etter det HSH kjenner til er Adobe Reader et relativt allment kjent sluttbrukerverktøy for å lese pdf-dokumenter. Dog antas det at sluttbrukere ikke på regulær basis innehar Adobe Acrobat, som kan brukes til å redigere pdf-dokumenter, da dette krever en annen og dyrere lisens.

En bilde-pdf, dvs et innskannet bilde som legges i pdf-dokumentet, anses etter det HSH kjenner til svært vanskelig å endre på, bortsett fra eventuelle utilsiktede endringer. HSH er av den oppfatning at "god bokføringsskikk" bør likestille en pdf-fil (både ordinær og bilde-pdf) med øvrige formater som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy.

Bruk av mellommann

Etter det HSH kjenner til har mange utstedere eller mottakere av elektronisk salgsdokumentasjon ikke systemer for å kunne konvertere standardiserte formater til filformater som deres egne systemer kan håndtere. Derfor kjøpes det ofte inn en slik tjeneste fra en ekstern part ('mellommann'). Både utsteder og mottaker vil på sin side ha en klar effektivitetsgevinst av dette. Det presiseres at det må eksistere en avtale mellom mellommann og den part som kjøper tjenesten, slik at registerautentisitet opprettholdes og at en evt. konvertering av data er dokumentert i avtalen. Når en slik avtale eksisterer, vil en konvertering av data og mellom formater ikke kunne betraktes som utrettmessig endring.

"God bokføringsskikk", jf kapittel 16.3.1.6 'bruk av mellommann', bør således etter HSHs oppfatning gi åpning for at mellommann på vegne av og etter avtale med kjøper kan behandle elektronisk salgsdokumentasjon, slik at denne blir tilrettelagt etter kjøpers anvisning.

Avansert elektronisk signatur

Elektronisk signatur er i Lov om elektronisk signatur definert som "*data i elektronisk form som er knyttet til andre elektroniske data og som brukes som autentiseringsmetode*".

Etter HSHs kjennskap er den mest utbredte elektroniske signaturteknologien i dag basert på et system med en privat og en offentlig signaturnøkkel. Bruk av avansert elektronisk signatur krever at det finnes en infrastruktur for forvaltning og distribuering av de offentlige nøklene, samt utstedelse av sertifikater. Dette betyr at det hos utstedere og mottakere av elektronisk salgsdokumentasjon som er kryptert med elektronisk signatur, (samt hos eventuelle mellommenn), må finnes en infrastruktur og system for nøkkel- og sertifikathåndtering, da salgsdokumentet vil krypteres på nytt mellom hver enkelt part i kommunikasjonskjeden.


HSH er av den oppfatning at bruk av avansert elektronisk signatur ikke bør være et krav for god bokføringsskikk i forbindelse med utveksling av elektroniske salgsdokumenter, da dette for mange virksomheter vil kunne være til hinder for bruk og utnyttelse av fordelen med å bruke elektroniske dokumenter. Generelt er det også et hensyn at det ikke bør innføres nye krav til løsninger som representerer vesentlige kostnadsøkninger for næringslivet å ta i bruk.

Vennlig hilsen

HSH


Samfunnspolitisk avdeling

Harald Jachwitz Andersen
Avdelingssjef


Camilla Forgaard Andreassen
Advokat/fagsjef