

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep.
0030 OSLO

E.post: postmottak@fin.dep.no

Vår ref: Fs1637/hko
Deres ref: 14/3203 PF
Oslo, 30.09.2016

Høring – Standard Audit File Tax (SAF-T) – Standard dataformat for gjengivelse av elektronisk regnskapsmateriale

Det vises til departementets høringsbrev 28. juni 2016 hvor det foreslås en ny § 7-8 i bokføringsforskriften om plikt til gjengivelse av bokførte opplysninger i standardisert form.

Regnskap Norge har behandlet saken i sitt fagutvalg.

Oppsummering av Regnskap Norges kommentarer

Regnskap Norge stiller seg bak innføringen av et standardisert format for utveksling av regnskapsopplysninger, og atplikten til slik gjengivelse reguleres i bokføringslovgivningen. Samtidig må det gjøres en klar avveining av pliktens omfang. Det er viktig at den ikke trekkes for langt, på bekostning av de bokføringspliktige – bl.a. deres rettssikkerhet, behov for forutsigbarhet og mulighet for etterlevelse. Det er også viktig å ha et regelverk som gir en tydelig ramme for og avgrensning av pliktene. Sett i forhold til disse grunnelementer mener vi at reglene må strammes opp i forhold til det som er foreslått i høringen. Dette gjelder:

1. Plikten til å gjengi opplysninger i standardisert format må maksimalt gjelde innenfor den pliktige oppbevaringstiden på fem år.
2. Det foreslåtte annet ledd i ny § 7-8 fremstår ved sin ordlyd nærmest som en ubegrenset blanko-fullmakt for kontrollmyndigheten til å kreve regnskapsmateriale gjengitt i standardisert form. Meningen med bestemmelsen er imidlertid mer nyansert i drøftelsen, dog fortsatt noe uklar. Her trengs det en omformulering av bestemmelsen som tydeliggjør og avgrenser plikten, evt. at den utsettes.
3. Det delegeres til Skattedirektoratet å fastsette innholdet og formatet ved gjengivelse av elektronisk regnskapsmateriale i standardisert form. En viktig forutsetning er at berørte parter (næringsliv og systemleverandører spesielt) involveres ved endringer i

spesifikasjonskravet, slik det også er uttalt i høringsnotatet. Ved vesentlige utvidelser og endringer bør det etter vårt syn gjennomføres høring.

4. Iverksettelse av plikten bør utsettes til 2018.

Nærmere redegjørelse gis i det påfølgende.

Om standard dataformat / SAF-T generelt

Regnskap Norge har lenge vært opptatt av å drive frem løsninger for å effektivisere oppbevaring, integrasjon og dataflyt mellom systemer – det være seg mellom regnskapssystemer, og mellom regnskapssystemer og andre regnskapsrelaterte systemer (analyseverktøy/årsoppgjørssystemer/skatteberegningssystemer mv). En nøkkel i dette er standardisering. Dette var da også bakgrunnen for at vi i 2010 tok initiativ overfor og senere har jobbet aktivt med viktige systemleverandører, samlet i Regnskap Norges IT-forum, om utviklingen av et standard dataformat. Når Skatteetaten senere etablerte et prosjekt for vurdering av OECDs anbefalte standardiseringsformat i kontrollsammenheng, ble det formålstjenlig å forene ressursene i en gruppe. Det er altså gjennom dette samarbeidet – mellom Skatteetaten, systemleverandører og næringslivsorganisasjoner – man nå har forenet seg om å bruke SAF-T XML-format som utvekslingsformat for regnskapsinformasjon i Norge. Dette er en viktig milepæl, og hvor det etter vårt skjønn har vært helt avgjørende at næringsliv og systemleverandører har vært med. Like viktig er det at denne medvirkningen også opprettholdes fremover i videreutviklingen av SAF-T. Dette er for øvrig også bekreftet i høringsnotatet (ref. bl.a. to siste avsnitt i pkt. 1.2). Vi vil likevel for ordens skyld tydelig understreke dette som en klar forutsetning for et godt fremtidsbilde.

Hvem plikten skal gjelde for

Det vises til forslaget til ny § 7-8 i bokføringsforskriften, første ledd:

«Bokføringspliktige som skal ha bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig etter bokføringsloven § 13 b, skal kunne gjengi bokførte opplysninger i standardisert form. Kravet gjelder også for bokføringspliktige som omfattes av unntakene i § 7-7 tredje ledd, men som likevel har bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig.»

I og med henvisningen til bokføringsloven § 13b og referansen «bokførte opplysninger» avgrenses plikten til standardisert gjengivelse etter første ledd til de opplysningene som er omfattet av tilgjengelighetskravet (jf. bokføringsloven § 7 første ledd). Nærmere definisjonsstøtte finnes for eksempel i Norsk Bokføringsstandard (NBS) 3 *Elektronisk tilgjengelighet* i 3,5 år punkt 3-5. Etter dette oppfatter vi at rammene for opplysningsplikten (hvilke opplysninger det gjelder) er tilstrekkelig klart.

Videre fremgår det, sammenholdt med beskrivelsen i høringsnotatet punkt 3 (side 6), at bestemmelsen favner alle bokføringspliktige som har bokførte opplysninger elektronisk

tilgjengelig – enten det er en plikt eller ikke. Prinsipielt sett kan det stilles spørsmål ved om plikten til å gjengi bokførte opplysninger i standardisert form burde vært begrenset til dem som er underlagt tilgjengelighetskravet, og for den tiden det gjelder. Her mener vi likevel – av kontrollhensyn – at det er formålstjenlig å støtte forslaget som det er, dog slik at man i praktiseringen av regelen må være oppmerksom på mulige brytninger mellom partene om hvorvidt bokførte opplysninger faktisk forefinnes elektronisk eller ikke. Dersom en slik situasjon oppstår må det være kontrollmyndigheten som må bære bevisbyrden for å påvise at det faktisk foreligger elektroniske opplysninger og som kan gjengis standardisert, før det kan sanksjoneres mot manglende oppfyllelse av plikten.

Avgrensning av plikten i tråd med oppbevaringstiden

Der vi likevel mener det **må gå en klar tidsgrense** for plikten til å gjengi elektroniske opplysninger i standardisert form, er i forhold til den lovpålagte oppbevaringstiden etter bokføringsloven § 13 annet ledd. Dette innebærer at plikten begrenses til å gjelde for opplysninger som tilhører de fem siste årene, i tråd med oppbevaringsplikts lengde. Dette er etter vår skjønn nødvendig for å sikre den bokføringspliktige en viss forutsigbarhet i de krav som kan bli pålagt, og samtidig ikke stille den bokføringspliktige i risiko for at plikten ikke evnes oppfylt. En faktor i dette er bl.a. at det kun er for materiale innenfor oppbevaringstiden som den bokføringspliktige må innrette sikringsrutiner rundt (jf. bokføringsloven § 13 tredje ledd / bokføringsforskriften §§ 7-1, 7-2 og 7-4). Det er heller ikke usannsynlig at fremtiden vil generere en del problemstillinger og utfordringer som ikke finnes i dag. Dette taler i seg selv for at tidsvinduet for plikten ikke blir for langt. Her er det dessuten på sin plass å vise til de kontrollgevinster som standard dataformat vil innebære for kontrollmyndigheten. Det må derfor forventes at kontrollmyndighetene, gjennom mer effektive og målrettede kontroller, i større grad fanger opp uregelmessigheter i samtid og i hvert fall i god tid før fem år er gått.

Forslaget til ny § 7-8 har ingen klar tidsbegrensende regel. Vi foreslår at dette innarbeides i nytt tredje ledd, og slik at plikten til gjengivelse i standardisert form avgrenses til å gjelde opplysninger og evt. regnskapsmateriale innenfor oppbevaringstiden på fem år. En mulig formulering kan være:

«Plikten etter første og annet ledd gjelder for bokførte opplysninger og regnskapsmateriale innenfor oppbevaringstiden etter bokføringsloven § 13 annet ledd.»

(Eventuelt uten referansen til «og annet ledd» og «og regnskapsmateriale», ref. kommentaren nedenfor.)

Annet oppbevaringspliktig regnskapsmateriale

Forslaget til ny § 7-8 annet ledd lyder:

«Bokføringspliktige som nevnt i første ledd som oppbevarer annet oppbevaringspliktig regnskapsmateriale elektronisk, skal også kunne gjengi slikt regnskapsmateriale i standardisert form.»

Når bestemmelsen bruker begrepet «annet oppbevaringspliktig regnskapsmateriale», henleder det til å omfatte alt som fremgår av bokføringsloven § 13 første ledd nr. 1 til 8, herunder bl.a. årsregnskap og annen pliktig regnskapsrapportering, årsberetning og revisjonsberetning, nummererte brev fra revisor, avtaler som gjelder virksomheten mv. Dette fremstår med andre ord som en svært vid hjemmel. I tillegg gir bestemmelsen ingen retningslinjer for hva som her ligger i det å kreve standardisert form.

I selve høringsnotatet er imidlertid forslaget forklart slik:

«Etter NBS 3 *Elektronisk tilgjengelighet i 3,5 år*, må de bokførte opplysningene som oppbevares i et forsystem, for eksempel fakturerings- og lønssystemer, holdes elektronisk tilgjengelig fordi forsystemet blir en del av regnskapssystemet. OECD anbefaler at en SAF-T fil også inneholder standardisering av fakturadetaljer og lager/varebevegelser på dokumentasjonsnivå. Etter departementets vurdering kan det være aktuelt at en standardfil i Norge også inneholder disse opplysningene når de oppbevares elektronisk. Dette uavhengig av om forsystemene er en del av regnskapssystemet eller ikke. Forskriftsforslaget tar høyde for en slik fremtidig utvikling ved at det stilles krav om at også annet oppbevaringspliktig elektronisk regnskapsmateriale skal kunne gjengis i standardisert form, men hvor Skattedirektoratet kan fastsette nærmere bestemmelser om innholdet i dette. Med elektronisk oppbevaring menes i denne sammenhengen opplysninger som lagres på en måte som gjør at de kan ekstraheres til et standard format. Dette omfatter således ikke skannede dokumenter som er lagret som bildefiler eller som PDF, da en løsning for disse kan være å inkludere en referanse til filnavnet i standardformatet.»

Dette nyanserer og bidrar til å klargjøre bildet. Det oppfattes imidlertid som svært lang avstand mellom det bestemmelsen er ment for, og det den faktisk formidler i sin ordlyd. Enten må ordlyden tydeligere avgrenses til det den skal dekke, eller så bør leddet utgå inntil videre. Regnskap Norge anbefaler det siste, og at det heller tas opp igjen når utviklingen viser behov for det, og man har noe mer konkret å fylle bestemmelsen med. En senere utvidelse av hjemmel må høringsinstansene få kommentere på. Etter vårt syn er det ikke akseptabelt å innføre en bestemmelse med så vidt nedslagsfelt som ordlyden åpner for nå.

Ansvar for standardformatet

Det delegeres til Skattedirektoratet å fastsette innholdet og formatet ved gjengivelse av elektroniske opplysninger og eventuelt annet regnskapsmateriale i standardisert form. Utviklingen av SAF-T er resultat av et godt og nært samarbeid mellom Skattedirektoratet, systemleverandører og næringslivsorganisasjoner. Som tidligere nevnt er det viktig at samarbeidet og medvirkningen opprettholdes videre i standardutviklingen, noe som også er bekreftet i høringsnotatet. Dette er positivt. Dersom det underveis i løpet ligger an til vesentlige endringer i et eksisterende standardformat, eller det utvikles på nye områder, mener vi for øvrig det bør legges til rette for å gjennomføre høring – for på denne måten å nå enda bredere.

Ikrafttredelse

Etter forslaget foreslås det pliktig innføring fra 2017. Vi registrerer at det er flere aktører, ikke minst blant systemleverandørene, som mener dette blir for tidlig. Det er avgjørende at systemleverandørene er i stand til å rulle ut standardisert format før plikten trer i kraft. Det gjelder bl.a. også en særlig utfordring for bokføringspliktige med spesialtilpassede programmer, samt utenlandske systemer. Alt i alt er det ingen grunner til å presse gjennom en ikrafttredelse fra 2017. Derimot er det mange grunner for en utsettelse. Regnskap Norge mener gjengivelse i standardisert form kan være frivillig fra 2017, men at plikten tidligst gjøres gjeldende fra 2018. Med frivillighet vil man sannsynligvis også kunne høste nyttige erfaringer som kan bringes videre inn i arbeidet mot innføringsåret. Samtidig vil det også gi tid til å utrede nærmere de forhold Regelrådet har trukket frem i sin høringsuttalelse, og eventuelt gjøre tilpasninger som følge av det.

Vi presiserer at ikrafttredelse fra 2018 skal forstås å gjelde for bokføringsperioder som begynner 1. januar 2018 eller senere. Plikten skal med andre ord ikke gjelde for opplysninger tilbake i tid. Dette er for øvrig samme forståelse som er lagt til grunn i høringsnotatet, og som er viktig å opprettholde.

Forenklingspotensial

Avslutningsvis vil vi peke på standard dataformat i et forenklingsperspektiv. Det er sagt i høringsnotatet at Skatteetaten også har «planer om å benytte SAF-T i en større sammenheng for å oppfylle Skatteetatens framtidsstrategi». Skatteetaten har et fremtidsbilde for 2025 om at de har vært en pådriver for å redusere næringslivets kostnader. En stor del av dette handler om å identifisere og gjennomføre forenklinger. Standard dataformat har potensial i så måte. Det forventes derfor at Skatteetaten bevisst jakter forenklinger i kjølvannet av SAF-T, og som kommer næringslivet direkte til gode.

Med vennlig hilsen

Regnskap Norge



Hanne Opsahl

Leder fag