

Norsk bokføringsstandard NBS 6
Bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer
(Desember 2013)

Innhold

1. Innledning og virkeområde	2
2. Lov og forskrift	2
3. Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer	2
4. Hvem kan bokføre i tekstbehandlings- og regnearkprogrammer	3
5. Dokumentasjon av bokførte opplysninger og balansen	5
6. Salgsdokumenter	6
7. Spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering	7
8. Pliktig regnskapsrapportering	9
9. Konsernregnskap	10
10. Ikrafttredelse	11

1. Innledning og virkeområde

Denne standarden omhandler bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer som sluttbrukerverktøy i bokføringsarbeidet, herunder som en del av regnskapssystemet. Med regnskapssystem menes hjelpemidler for å

- bokføre transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner
- utarbeide spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering
- utarbeide pliktig regnskapsrapportering (herunder årsregnskap/konsernregnskap)
- etablere kontrollspor mellom dokumentasjon, bokførte opplysninger og pliktig regnskapsrapportering

Videre omhandles bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer for å utarbeide dokumentasjon av bokførte opplysninger (bilag) og dokumentasjon av balansen.

Tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer kan benyttes som underliggende hjelpemidler, uten at dette er synlig for brukeren, og uten at brukeren kan gjøre direkte endringer i tekstdokumentene eller regnearkene. Dette kan for eksempel gjøres gjennom at det tilføyes (programmeres) et brukergrensesnitt som et tillegg til tekstdokumentet eller regnearket. Registrering av data i det underliggende tekstdokumentet eller regnearket skjer gjennom brukergrensesnittet, og ikke ved direkte registrering i tekstdokumentene eller regnearkene. Tekstbehandlings- eller regnearkprogrammet er da ikke et sluttbrukerverktøy for den som bokfører, og slike tilfeller omhandles ikke i denne standarden.

Denne standarden består av grunnleggende prinsipper og nødvendige handlinger (skrevet med uthevet skrift), med tilhørende veiledning i form av forklarende og annen tekst. Grunnleggende prinsipper og nødvendige handlinger må leses i sammenheng med den forklarende og utfyllende teksten som gir veiledning for anvendelsen.

2. Lov og forskrift

Flere bestemmelser i bokføringsloven og bokføringsforskriften inneholder krav av betydning for bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer i bokføringen. Disse er redegjort for under de enkelte punktene i standarden.

3. Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer

Begrepet ”tekstbehandlingsprogram” beskriver programvare som er spesielt utviklet for å redigere tekst for fremstilling på skjerm eller for utskrift på papir. I denne standarden omfatter dette både rene notatprogrammer (verktøy for redigering av ren tekst uten formatering) og mer komplekse tekstbehandlingsprogrammer med formateringsmuligheter.

Begrepet ”regnearkprogram” benyttes i denne standarden om programvare for organisering og analyse av data horisontalt og vertikalt fra celler i tabeller. Hver celle kan inneholde data i form av tekst, tall eller formler.

Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer kan benyttes i flere deler av bokføringsarbeidet, herunder som regnskapssystem (inklusive utarbeidelse av pliktig regnskapsrapportering og spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering), samt for utarbeidelse av dokumentasjon av bokførte opplysninger (bilag) og dokumentasjon av balansen. Kravene til blant annet ajourhold, sporbarhet, oppbevaring og sikring må etterleves, uavhengig av den løsning som velges.

Annen programvare fra systemleverandører har vanligvis innebygde kontroller og funksjoner som skal sikre at de ovenfor nevnte kravene etterleves. Dette kan være bokføringsapplikasjoner, fakturasystemer, lønssystemer, årsoppgjørprogrammer mv. I tekstbehandlings- og regnearkprogrammer er det mulig å endre eller slette direkte i bokførte opplysninger, utstedt dokumentasjon og utarbeidet rapportering. Dette medfører en risiko for feil og urettmessige endringer. Slike endringer vil normalt ikke iverksette automatiske kontroller eller etterlate seg spor. Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer gir videre brukeren anledning til blant annet å sette inn egne formler og funksjoner, benytte egendefinerte makroer og skjule felter og data. Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer kan også inneholde skjulte koblinger til for eksempel andre datafiler. Dette kan gjøre regnskapssystemet, bokføringen, dokumentasjonen og rapporteringen mindre oversiktlig og vanskeligere å etterkontrollere enn ved bruk av annen programvare.

4. Hvem kan bokføre i tekstbehandlings- og regnearkprogrammer

Bokføringspliktige med færre enn 600 bilag i regnskapsåret kan bokføre i tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer. For andre bokføringspliktige anses det ikke som god bokføringsskikk å bokføre i tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer.

Lov og forskrift

Bokføringsloven § 4 nr. 1 krever at det skal foreligge et ordentlig og oversiktlig regnskapssystem som muliggjør produksjon av pliktig regnskapsrapportering og spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, og som er innrettet slik at opplysningsplikten kan ivaretas. Etter bokføringsloven § 5 femte ledd skal regnskapssystemet kunne gjengi spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering på papir.

Bokføringsloven § 6 krever at bokførte opplysninger lett skal kunne følges fra dokumentasjon (bilag) via spesifikasjoner frem til pliktig regnskapsrapportering (for eksempel årsregnskap, ligningsoppgaver og omsetningsoppgaver). Det skal likeledes på en lett kontrollerbar måte være mulig med utgangspunkt i pliktig regnskapsrapportering å kunne finne tilbake til dokumentasjonen for de enkelte bokførte opplysningene. Dokumentasjon av kontrollsporet, herunder hvordan systemgenererte poster kan etterprøves, skal foreligge i de tilfellene det er nødvendig for å kunne kontrollere bokførte opplysninger på en enkel måte. Kravene til kontrollspor og dokumentasjon av dette omhandles i NBS 2 *Kontrollsporet*.

I henhold til bokføringsloven § 7 skal alle opplysninger som er nødvendige for å kunne utarbeide pliktig regnskapsrapportering og spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering bokføres. Bokførte opplysninger skal etter bokføringsloven § 9 ikke endres eller slettes etter at ajourholdsfristene er utløpt.

Bokførte opplysninger som i utgangspunktet er tilgjengelig elektronisk, skal være tilgjengelig elektronisk i tre år og seks måneder etter regnskapsårets slutt, jf. bokføringsloven § 13b og bokføringsforskriften § 7-7. Kravet gjelder ikke for bokføringspliktige som har mindre enn 5 millioner kroner i omsetning eksklusive merverdiavgift. Kravet til elektronisk tilgjengelighet omhandles i NBS 3 *Elektronisk tilgjengelighet i 3,5 år*.

Veiledning

I denne standarden omfatter begrepet ”bokføringsverktøy” den delen av regnskapssystemet hvor transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner bokføres, og hvor spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering kan utarbeides.

Kravet til kontrollspor innebærer at en bokføringskyndig kontrollør må være i stand til å sette seg inn i hvordan bokføringen gjennomføres, og få oversikt over bokførte transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner. Kontrolløren må kunne følge kontrollsporet begge veier mellom dokumentasjon, bokførte opplysninger og pliktig regnskapsrapportering.

For bokføringspliktige med få transaksjoner vil muligheten for etterkontroll normalt være til stede selv om tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer benyttes som bokføringsverktøy. Omfanget av bokførte opplysninger er begrenset, og det vil være enkelt å få oversikt over de transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner som er bokført. Det vil også være mulig å få oversikt over hvilke tilpasninger som eventuelt er gjennomført i bokføringsverktøyet (formler, makroer, skjulte felter mv.). For bokføringspliktige med få transaksjoner, hvor bokføringen er oversiktlig og lett kontrollerbar, kan bokføring derfor skje i tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer.

Som bokføringspliktige med få transaksjoner regnes bokføringspliktige som faller inn under unntaksregelen i bokføringsforskriften § 4-1. Dette gjelder bokføringspliktige med færre enn 600 bilag i året. Med bilag menes dokumentasjon av transaksjoner, for eksempel ett salgsdokument, ett kjøpsdokument eller ett betalingsdokument. Dokumentasjon av andre regnskapsmessige disposisjoner etter bokføringsforskriften § 5-12 skal ikke regnes med blant de 600 bilagene. Dette kan gjelde for eksempel avskrivninger, nedskrivninger, periodiseringer, avsetninger, korreksjoner mv. Dersom samlebilag benyttes, telles hver enkelt transaksjon med som ett bilag.

Bokføring i tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer anses som manuelle løsninger for bokføring, på lik linje med bokføring på papir. Det er derfor ikke krav om at de bokførte opplysningene holdes elektronisk tilgjengelig i 3,5 år etter regnskapsårets slutt.

Når det gjelder bokføring av eliminerings- og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap henvises det til punkt 9.

5. Dokumentasjon av bokførte opplysninger og balansen

Uavhengig av bokføringsverktøy, jf. punkt 4, kan dokumentasjon av bokførte opplysninger eller dokumentasjon av balansen utarbeides ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer. Dersom dokumentasjon av bokførte opplysninger eller dokumentasjon av balansen oppbevares i tekstbehandlings- eller regnearkformat, skal det gjennomføres særskilt sikring mot urettmessig endring, sletting, tap eller ødeleggelse av dokumentasjonen. Eventuelt skal dokumentasjonen oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av dokumentasjonen.

Lov og forskrift

Bokføringsloven § 10 første ledd krever at bokførte opplysninger skal være dokumentert. Dokumentasjonen av de bokførte opplysningene (bilag) skal utstedes med et korrekt og fullstendig innhold og vise de bokførte opplysningenes berettigelse. Dokumentasjonen skal ikke endres etter utstedelse. Dersom dokumentasjonen består av flere dokumenter, skal det være referanse fra primærdokumentet til øvrige dokumenter. Øvrige krav til dokumentasjon av bokførte opplysninger fremgår av bokføringsforskriften kapittel 5 og 8.

I henhold til bokføringsloven § 11 skal det ved utarbeidelse av årsregnskap og næringsoppgave foreligge dokumentasjon av alle balanseposter, med mindre de er ubetydelige. Bestemmelsen gjelder tilsvarende for skattemessige verdier som ikke er dokumentert i øvrige ligningsoppgaver. Ytterligere bestemmelser er gitt i bokføringsforskriften kapittel 6 og NBS 5 *Dokumentasjon av balansen*.

Dokumentasjon av bokførte opplysninger og dokumentasjon av balansen skal oppbevares ordnet og betryggende sikret i samsvar med bokføringsloven § 13 tredje ledd. Sikringskravet omtales i NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*.

Veiledning

Å utstede dokumentasjon av bokførte opplysninger (bilag) innebærer å anse dokumentasjonen som endelig (ferdig), enten ved at dokumentasjonen benyttes som grunnlag for å bokføre transaksjonen eller disposisjonen i utsteders regnskap, eller ved at dokumentasjonen oversendes til en mottaker slik at mottakeren får anledning til å bokføre transaksjonen eller disposisjonen i sitt regnskap. Utstedelse har skjedd når den første av de to hendelsene inntreffer. For intern dokumentasjon, som ikke sendes til en mottaker, vil dokumentasjonen kunne endres helt til ajourholdsfristens utløp etter bokføringsloven § 7 annet ledd og bokføringsforskriften § 4-1. Dette er samme tidsfrist for endring som gjelder for de bokførte opplysningene, jf. bokføringsloven § 9.

Utarbeidelse av dokumentasjon av bokførte opplysninger er den prosessen som skjer forut for utstedelsen. Utarbeidelse innebærer vanligvis å sammenstille informasjonen i dokumentasjonen, med det innhold og i den form som kreves etter lov, forskrift og god bokføringsskikk.

I tekstbehandlings- og regnearkprogrammer er det som drøftet i punkt 3 mulig å endre eller slette direkte i dokumentasjonen. Tekstbehandlings- og regnearkformater tilfredsstiller i utgangspunktet ikke kravene til sikring mot urettmessig endring, sletting, tap eller ødeleggelse, da de integrerte mekanismene for skrivebeskyttelse og/eller tilgangskontroller i programvaren normalt ikke anses å være tilstrekkelige for dette formålet. Oppbevaring av dokumentasjon direkte i tekstbehandlings- eller regnearkformat krever derfor særskilte sikringstiltak ut over det som er integrert i tekstbehandlings- og regnearkprogrammer, for eksempel ved bruk av skrivebeskyttelse og/eller tilgangskontroller, jf. NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*. Dersom slike særskilte sikringstiltak ikke gjennomføres, må dokumentasjon utarbeidet ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av dokumentasjonen.

Kravene i forrige avsnitt er ikke til hinder for at innholdet i dokumentasjon overføres elektronisk fra tekstbehandlings- eller regnearkfilen til regnskapssystemet, med automatisk bokføring av opplysningene. Tekstbehandlings- eller regnearkfilen i seg selv vil ikke utgjøre dokumentasjon av de bokførte opplysningene, men være et hjelpemiddel i overføringen av opplysninger til regnskapssystemet.

Når det gjelder dokumentasjon av eliminerings- og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap, samt dokumentasjon av konsernbalansen, henvises det til punkt 9.

6. Salgsdokumenter

Salgsdokumenter som utarbeides ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer skal skrives ut på forhåndsnummererte trykte blanketter. Utskrift på forhåndsnummererte trykte blanketter kan likevel unnlates dersom tekstbehandlings- eller regnearkprogrammet har en betryggende sikret funksjon for automatisk fortløpende nummerering av salgsdokumentene. Salgsdokumentene må utstedes og oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av salgsdokumentene.

Lov og forskrift

Ved utstedelse av salgsdokumenter (fakturering) krever bokføringsforskriften § 5-1-3 første ledd at salgsdokumentene skal være forhåndsnummerert på trykte blanketter eller ved maskinelt tildelte nummer med en kontrollerbar sekvens. I henhold til bokføringsforskriften § 5-2-10 skal salgsdokumenter som utstedes elektronisk utstedes i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av salgsdokumentene

Øvrige krav til innhold i og utstedelse av salgsdokumenter følger av bokføringsforskriften delkapittel 5-1 og § 5-2.

For øvrig gjelder bestemmelsene om dokumentasjon av bokførte opplysninger som omtalt i punkt 5.

Veiledning

Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer er i stand til å tildele salgsdokumenter fortløpende numre, men vil i utgangspunktet ikke kunne benyttes til utstedelse av salgsdokumenter fordi nummereringen kan overstyres manuelt. Hovedregelen er derfor at salgsdokumenter utarbeidet ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer skal skrives ut på forhåndsnummererte trykte blanketter (på papir). Også selgers foretaksnavn og organisasjonsnummer (eventuelt etterfulgt av bokstavene MVA) bør fremgå av de trykte blankettene. Det samme gjelder ordet "Foretaksregisteret" for aksjeselskaper, allmennaksjeselskaper og norskregistrerte utenlandske foretak. Som hovedregel forutsettes det blanketter som er trykt opp eksternt for den bokføringspliktige virksomheten, i et omfang som muliggjør fullstendighetskontroll. Utskriftene på trykte blanketter utgjør selgers salgsdokumentasjon og kjøpers kjøpsdokumentasjon, men kan eventuelt skannes for elektronisk oppbevaring.

Under gitte forutsetninger kan det likevel aksepteres at salgsdokumentene utarbeides og nummereres ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer. Dette forutsetter at tekstbehandlings- eller regnearkfilene som benyttes har en funksjon for automatisk fortløpende nummerering av salgsdokumentene, og at nummereringsfunksjonen sikres (låses), slik at overstyring ikke kan skje på en enkel måte, for eksempel ved rene uhell¹. Salgsdokumenter kan ikke utarbeides i tekstbehandlings- eller regnearkfiler hvor nummereringen på en enkel måte lar seg overstyre manuelt, for eksempel ved at det foreslåtte nummeret kan overskrives direkte. Det forutsettes videre at salgsdokumentene utstedes på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av salgsdokumentene.

7. Spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering

Dersom bokføringen skjer i tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer, jf. punkt 4, skal ferdig utarbeidede spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av spesifikasjonene. Spesifikasjonene skal dateres, og det skal fremgå av spesifikasjonene hvem som har utarbeidet disse. Det skal være beløpsmessig sammenheng mellom de ulike spesifikasjonene.

Lov og forskrift

Bokføringsloven § 5 første og annet ledd krever mulighet for utarbeidelse av spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering for hver periode med pliktig regnskapsrapportering, og uansett ikke sjeldnere enn hver fjerde måned (innen to måneder etter utløpet av tertialet). For

¹ Forsvarlig, betryggende og rimelig (ikke absolutt) sikring, som reduserer risikoen for endring av nummereringen til et akseptabelt nivå, jf. NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale* punkt 5.

bokføringspliktige som kommer inn under bokføringsforskriften § 4–1 (færre enn 600 bilag i året) gjelder ikke kravet om at spesifikasjoner skal kunne utarbeides for hver periode på fire måneder. Det er tilstrekkelig at spesifikasjonene kan utarbeides for hver periode med pliktig regnskapsrapportering.

Innholdet i spesifikasjonene reguleres i bokføringsforskriften § 3–1. I tillegg inneholder bokføringsforskriften kapittel 8 krav til mulighet for utarbeidelse av ytterligere spesifikasjoner for enkelte næringer og bransjer². Slik utarbeidelse må skje etter samme regler som for øvrige spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering.

Spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, eller bokførte opplysninger som er nødvendig for å kunne utarbeide slike spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, skal oppbevares ordnet og betryggende sikret i samsvar med bokføringsloven § 13 tredje ledd. Sikringskravet omtales i NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*.

Veiledning

Bokføring i tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer anses som manuelle løsninger for bokføring, på lik linje med bokføring på papir. I tekstbehandlings- og regnearkprogrammer er det som drøftet i punkt 3 mulig å endre eller slette direkte i de bokførte opplysningene. Oppbevaring av spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering i tekstbehandlings- eller regnearkformat vil i utgangspunktet ikke tilfredsstille kravene til tilstrekkelig sikring mot ødeleggelse, tap og endring etter at fristene for ajourhold er utløpt. Det følger av dette at spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering skal oppbevares ferdig utarbeidet på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av spesifikasjonene.

Oppbevaring av spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering direkte i tekstbehandlings- eller regnearkformat tillates ikke. Tekstbehandlings- eller regnearkfilen skal benyttes i den løpende bokføringen, og det vil ikke være hensiktsmessig å skrivebeskytte eller nekte tilgang til filen etter at fristene for ajourhold er utløpt, for på en slik måte å sikre mot endring eller sletting av bokførte opplysninger i spesifikasjonene.

Spesifikasjonene skal dateres, og det skal fremgå av spesifikasjonene hvem som har utarbeidet dem. På denne måten dokumenteres det at bokføringen er à jour, at spesifikasjonene er utarbeidet innenfor aktuell tidsfrist, og at det er samsvar mellom de ulike spesifikasjonene.

Det er et krav om sammenheng mellom beløpene i de ulike spesifikasjonene. For eksempel skal

- kundespesifikasjonen stemme med kundefordringer i kontospesifikasjonen
- leverandørspesifikasjonen stemme med leverandørgjeld i kontospesifikasjonen
- spesifikasjonen av lønnsoppgavepliktige ytelser stemme med bokførte beløp i kontospesifikasjonen

² For eksempel prosjektrekskap i bygge- og anleggsvirksomhet, jf. bokføringsforskriften § 8-1-3.

For bokføringspliktige med få transaksjoner kan enkelte spesifikasjoner kombineres, uten at dette gjør spesifikasjonene mindre oversiktlige eller vanskeligere å kontrollere. Eksempler på dette kan være å slå sammen kunde- og leverandørspesifikasjonene (reskontroene) med kontospesifikasjonen (hovedboken), gjennom å benytte egne kontokoder for hver kunde og leverandør.

Når det gjelder spesifikasjon av eliminerings- og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap henvises det til punkt 9.

8. Pliktig regnskapsrapportering

Uavhengig av bokføringsverktøy, jf. punkt 4, kan pliktig regnskapsrapportering utarbeides ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer. Dersom pliktig regnskapsrapportering oppbevares i tekstbehandlings- eller regnearkformat, skal det gjennomføres særskilt sikring mot urettmessig endring, sletting, tap eller ødeleggelse av regnskapsrapporteringen. Eventuelt skal regnskapsrapporteringen oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av den pliktige regnskapsrapporteringen.

Lov og forskrift

Pliktig regnskapsrapportering defineres i bokføringsloven § 3 og bokføringsforskriften § 2-1, og omfatter for eksempel årsregnskap, ligningsoppgaver og omsetningsoppgaver.

Pliktig regnskapsrapportering skal oppbevares ordnet og betryggende sikret i samsvar med bokføringsloven § 13 tredje ledd. Sikringskravet omtales i NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*.

Veiledning

Pliktig regnskapsrapportering skal utarbeides i henhold til kravene i de regelverk som gjelder for den konkrete rapporteringen. Eksempler på slike regelverk er regnskapsloven for årsregnskap (herunder konsernregnskap), ligningsloven for ligningsoppgaver (selvangivelse eller selskapsoppgave med vedlegg) og merverdiavgiftsloven for omsetningsoppgaver.

Enkelte regelverk har egne krav til skjemaer mv. som skal benyttes ved innsendelse av pliktig regnskapsrapportering, for eksempel omsetningsoppgaver og ligningsoppgaver. Disse reglene legger føringer for utarbeidelsen av regnskapsrapporteringen, herunder mulighetene for bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer. Verken bokføringsreglene eller årsregnskapsreglene inneholder bestemmelser om hvordan pliktig regnskapsrapportering i form av årsregnskap (herunder konsernregnskap) skal utarbeides, og det anses ikke å være noe i veien for at slik utarbeidelse skjer ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer.

I tekstbehandlings- og regnearkprogrammer er det som drøftet i punkt 3 mulig å endre eller slette direkte i pliktig regnskapsrapportering. Tekstbehandlings- og regnearkformater tilfredsstiller i utgangspunktet ikke kravene til sikring mot urettmessig endring, sletting, tap

eller ødeleggelse, da de integrerte mekanismene for skrivebeskyttelse og/eller tilgangskontroller i programvaren normalt ikke anses å være tilstrekkelige for dette formålet. Oppbevaring av pliktig regnskapsrapportering direkte i tekstbehandlings- eller regnearkformat krever derfor særskilte sikringstiltak ut over det som er integrert i tekstbehandlings- og regnearkprogrammer, for eksempel ved bruk av skrivebeskyttelse og/eller tilgangskontroller, jf. NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*. Dersom slike særskilte sikringstiltak ikke gjennomføres, må pliktig regnskapsrapportering utarbeidet ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av den pliktige regnskapsrapporteringen.

Det presiseres at oppbevaringskravet for pliktig regnskapsrapportering ikke er oppfylt ved rapportering gjennom Altinn. Den bokføringspliktige må sørge for egen oppbevaring i samsvar med lov, forskrift og god bokføringsskikk, jf. GBS 15 *Oppbevaring av pliktig regnskapsrapportering gjennom rapportering til Altinn*.

Når det gjelder utarbeidelse av konsernregnskap henvises det til punkt 9.

9. Konsernregnskap

Bokføring av eliminerings og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap kan skje ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer, uavhengig av antall transaksjoner hos den bokføringspliktige.

Lov og forskrift

Ved utarbeidelse av konsernregnskapet krever bokføringsloven § 5 annet ledd nr. 3 at det skal kunne utarbeides en spesifikasjon av eliminerings og andre posterings. Denne skal i henhold til bokføringsforskriften § 3-1 første ledd nr. 10 inneholde alle poster spesifisert enkeltvis med dokumentasjonshenvisning. Se for øvrig punkt 7 om spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering generelt.

Veiledning

Det er vanlig å utarbeide pliktig regnskapsrapportering ved bruk av regnearkprogrammer. Særlig gjelder dette årsregnskap etter regnskapsloven, herunder konsernregnskap (konsolidering).

I forbindelse med utarbeidelsen av et konsernregnskap er det behov for bokføring av eliminerings og andre posterings som ikke bokføres i morselskapets selskapsregnskap. Uavhengig av antall transaksjoner hos den bokføringspliktige, jf. punkt 4, anses det å være i samsvar med god bokføringsskikk å bokføre eliminerings og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap i tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer.

Følgende oppsummerer de førings som legges til grunn ved bruk av regneark i forbindelse med utarbeidelse av konsernregnskap:

- Dokumentasjon av eliminerings og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap, samt dokumentasjon av konsernbalansen, kan utarbeides ved bruk av

tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer. Dette kan skje som en integrert del av bokføringen, slik at dokumentasjonen fremgår direkte av spesifisering av eliminerings- og andre posterings, eller ved at det utarbeides separat dokumentasjon med kontrollspor til bokføring og spesifisering. Dokumentasjon som utarbeides separat (ikke integrert i bokføring og spesifisering) skal utarbeides og oppbevares i henhold til føringene i punkt 5.

- Bokføring av eliminerings- og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap kan skje ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer, uavhengig av antall transaksjoner hos den bokføringspliktige.
- Spesifisering av eliminerings- og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap kan utarbeides ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer. Spesifiseringen skal oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjente sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av spesifiseringen, jf. punkt 7. Spesifiseringen skal dateres, og det skal fremgå av spesifiseringen hvem som har utarbeidet den.
- Konsernregnskapet er pliktig regnskapsrapportering, og skal utarbeides og oppbevares i henhold til føringene i punkt 8.

10. Ikrafttredelse

Standarden får virkning for regnskapsår som begynner 1. januar 2015 eller senere. På samme tidspunkt oppheves uttalelse om god bokføringsskikk GBS 14 *Bokføring ved bruk av regneark*.

Det oppfordres til tidligere anvendelse av standarden. Ved slik tidligere anvendelse skal den bokføringspliktige anvende denne standarden i sin helhet, og ikke anvende GBS 14 *Bokføring ved bruk av regneark*.