

Høringsutkast til norsk Norsk bokføringsstandard NBS 6**Bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer**(Desember 2013, oppdatert mars 2014, april 2015 og ~~junin~~november 2025)**Innhold**

1. Innledning og virkeområde	2
2. Lov og forskrift	2
3. Definisjoner	2
4. Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer	3
5. Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer som bokføringsverktøy	4
5.1 Hvem kan bokføre i tekstbehandlings- og regnearkprogrammer	4
5.2 Spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering	5
6. Utarbeidelse av bilag og dokumentasjon av balansen	6
6.1 Bilag og dokumentasjon av balansen	6
6.2 Salgsdokumenter	7
7. Utarbeidelse av pliktig regnskapsrapportering	8
7.1 Pliktig regnskapsrapportering	8
7.2 Konsernregnskap	10
8. Ikrafttredelse	11

1. Innledning og virkeområde	2
2. Lov og forskrift	2
3. Definisjoner	2
4. Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer	3
5. Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer som bokføringsverktøy	4
5.1 Hvem kan bokføre i tekstbehandlings- og regnearkprogrammer	4
5.2 Spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering	5
6. Utarbeidelse av bilag og dokumentasjon av balansen	7
6.1 Bilag og dokumentasjon av balansen	7
6.2 Salgsdokumenter	8
7. Utarbeidelse av pliktig regnskapsrapportering	9
7.1 Pliktig regnskapsrapportering	9
7.2 Konsernregnskap	10
8. Ikrafttredelse	11

1. Innledning og virkeområde

Denne standarden omhandler bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer som sluttbrukerverktøy i bokføringsarbeidet, herunder som en del av regnskapssystemet. Standarden omfatter tekstdokumenter og regneark som redigeres ved bruk av både installert programvare og nettbaserte tjenester, uavhengig av hvilken programvare som benyttes.

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 utfører arbeidet, 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. Definisjoner

Med «tekstbehandlingsprogram» menes i denne standarden en type programvare som brukes til å opprette, redigere, formatere og lagre tekstdokumenter. Disse programmene lar brukerne skrive og endre tekst, se den på en skjerm, lagre den elektronisk og skrive den ut.¹

Med «regnearkprogram» menes i denne standarden en type programvare som brukes til å organisere, analysere og redigere data i et tabellformat. Disse programmene bruker rader og kolonner for å strukturere data, og de gir mulighet for å utføre beregninger ved hjelp av formler.²

Med «regnskapssystem» menes et system bestående av en eller flere komponenter som ~~muliggjør produksjon av pliktig regnskapsrapportering³ og spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering⁴, og som er innrettet slik at opplysningsplikten kan ivaretas.⁵~~

¹ For eksempel Microsoft Word, Apple Pages eller Google Docs.

² For eksempel Microsoft Excel, Apple Numbers eller Google Sheets.

³ Jf. bokføringsloven § 3 og bokføringsforskriften § 2 1.

⁴ Jf. bokføringsloven § 5 og bokføringsforskriften § 3 1.

⁵ Jf. bokføringsloven § 4 nr. 1.

muliggjør produksjon av pliktig regnskapsrapportering, jf. bokføringsloven § 3, og spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, jf. bokføringsloven § 5, og som er innrettet slik at opplysningsplikten kan ivaretas.⁶

Med «bokføringsverktøy» menes i denne standarden den delen av regnskapssystemet der transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner bokføres, og der spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering kan utarbeides.

Med «skattemelding» menes i denne standarden både skattemelding for formues- og inntektsskatt etter skatteforvaltningsloven § 8-2 og selskapsmelding for selskap med deltakerfastsetting etter skatteforvaltningsloven § 8-9, med næringsspesifikasjon og andre vedlegg.

Med «mva-melding» menes i denne standarden skattemelding for merverdiavgift etter skatteforvaltningsloven § 8-3.

Med «bilag» menes i denne standarden dokumentasjon av bokførte opplysninger etter bokføringsloven § 10.

Med «filformat som ikke enkelt lar seg redigere» menes et filformat som ikke enkelt lar seg redigere i allment kjent sluttbrukerverktøy for tekstbehandling, regneark, e-post mv. uten at endringen fremgår direkte av det aktuelle dokumentet^{7, 8}. Eksempler på slike filformater kan være ulike typer bildefiler, herunder utskrift til bilde-PDF. Tekst-PDF anses som et filformat som enkelt lar seg redigere.

Med «underspesifikasjoner» menes at poster fremkommer som totaler i bokføringen, men der alle transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner fremkommer enkeltvis og oppsummert i en underliggende spesifikasjon, og er kontrollerbare mot totalene.⁹

4. Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer

Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer har egenskaper som gjør det mulig å benytte programmene i flere deler av bokføringsarbeidet. Dette inkluderer bruk som regnskapssystem, herunder ved utarbeidelse av pliktig regnskapsrapportering og spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, samt for utarbeidelse av bilag og dokumentasjon av balansen.

Kravene til blant annet ajourhold, sporbarhet, oppbevaring og sikring må etterleves, uavhengig av de løsningene som velges i bokføringsarbeidet. Annen programvare fra systemleverandører har vanligvis innebygde kontroller og funksjoner som skal sikre at disse kravene etterleves. Dette kan være regnskapssystemer, fakturasystemer, lønssystemer, årsoppgjørssystemer mv. I tekstbehandlings- og regnearkprogrammer er det mulig å endre eller slette direkte i utstedte bilag, dokumentasjon av balansen, bokførte opplysninger i spesifikasjoner og utarbeidet pliktig regnskapsrapportering. Dette medfører en risiko for

⁶ Jf. bokføringsloven § 4 nr. 1.

⁷ Med dokument menes både bilag, dokumentasjon av balansen, spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering og pliktig regnskapsrapportering.

⁸ Jf. bokføringsforskriften § 5-2-9 om filformat ved elektronisk utstedelse av salgsdokumenter.

⁹ Jf. bokføringsforskriften § 3-1 femte ledd og NBS 2 *Kontrollsporet*.

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, for eksempel til andre datafiler. Dette kan gjøre regnskapssystemet, bilagene, bokføringen i spesifikasjonene og den pliktige regnskapsrapporteringen mindre oversiktlig og vanskeligere å etterkontrollere enn ved bruk av annen programvare. Bokføring i tekstbehandlings- og regnearkprogrammer innebærer i tillegg en økt risiko for at ikke alle kravene til spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering oppfylles, sammenlignet med bokføring i et regnskapssystem utviklet av en systemleverandør.

5. Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer som bokføringsverktøy

5.1 Hvem kan bokføre i tekstbehandlings- og regnearkprogrammer

Bokføringspliktige med færre enn 200 bilag i regnskapsåret kan benytte tekstbehandlings- og regnearkprogrammer som bokføringsverktøy. For andre bokføringspliktige anses det ikke som god bokføringsskikk å benytte tekstbehandlings- og regnearkprogrammer som bokføringsverktøy.

5.1.1 Lov og forskrift

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, jf. bokføringsloven § 4 nr. 1.

Bokførte opplysninger skal lett kunne følges fra bilag, via spesifikasjoner, frem til pliktig regnskapsrapportering (for eksempel årsregnskap, skattemelding og mva-meldinger), jf. bokføringsloven § 6 første ledd. Med utgangspunkt i pliktig regnskapsrapportering skal det på samme måte være lett å finne tilbake til bilagene. Bilagene skal som hovedregel være fortløpende nummerert, jf. bokføringsloven § 6 annet og fjerde ledd. 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, jf. bokføringsloven § 6 tredje ledd. Kravene til kontrollspor, bilagsnummerering og dokumentasjon av kontrollsporet omhandles nærmere i NBS 2 *Kontrollsporet*.

Alle opplysninger som er nødvendige for å kunne utarbeide pliktig regnskapsrapportering og spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering skal bokføres for hver ajourholdsperiode, jf. bokføringsloven § 7 og bokføringsforskriften § 4-1. Bokførte opplysninger skal ikke endres eller slettes etter at ajourholdsfristene er utløpt, jf. bokføringsloven § 9.

Bokførte opplysninger som i utgangspunktet er tilgjengelig elektronisk, skal som hovedregel 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. Bokføringspliktige som skal ha bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig, skal kunne gjengi de bokførte opplysningene i standardisert form (SAF-T

Regnskap), jf. bokføringsforskriften § 7-8. Kravet om gjengivelse i standardisert form gjelder også for bokføringspliktige som omfattes av unntakene i bokføringsforskriften § 7-7 tredje ledd, men som likevel har bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig. Kravene til elektronisk tilgjengelighet og gjengivelse i standardisert form omhandles i NBS 3 *Elektronisk tilgjengelighet i 3,5 år*.

5.1.2 Veiledning

Hensynet til etterkontroll og mulighet for gjengivelse av bokførte opplysninger i standardisert form (SAF-T Regnskap) tilsier at det bør være begrensninger i hvilke bokføringspliktige som kan benytte tekstbehandlings- og regnearkprogrammer som bokføringsverktøy. For bokføringspliktige med få transaksjoner vil muligheten for etterkontroll normalt være til stede selv om tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer benyttes som bokføringsverktøy. I slike tilfeller antas det uansett å være mulig å få oversikt over den gjennomførte bokføringen, samt underliggende dokumentasjon og transaksjoner mv. Adgangen til å benytte tekstbehandlings- og regnearkprogrammer som bokføringsverktøy begrenses derfor til bokføringspliktige med få transaksjoner.

Som bokføringspliktige med få transaksjoner regnes i denne standarden bokføringspliktige med færre enn 200 bilag i året. Med **ett** bilag menes for eksempel ett salgsdokument, ett kjøpsdokument eller ett betalingsdokument. Dokumentasjon av andre regnskapsmessige disposisjoner etter bokføringsforskriften § 5-12 skal ikke regnes med blant de 200 bilagene. Dette kan gjelde for eksempel avskrivninger, nedskrivninger, periodiseringer, avsetninger, urealiserte valutagevinster eller -tap, korreksjoner mv. Hvis det benyttes underspesifikasjoner i bokføringen, telles hver enkelt transaksjon i underspesifikasjonen med som ett bilag.

Plikten til å bruke et annet bokføringsverktøy enn tekstbehandlings- eller regnearkprogram inntreffer fra og med bokføringen av bilag nummer 200 i regnskapsåret. Ved oppstart av en bokføringspliktig virksomhet der antall bilag sannsynligvis vil overskride grensen, bør et annet bokføringsverktøy enn tekstbehandlings- eller regnearkprogram tas i bruk fra oppstartstidspunktet. Hvis det ved inngangen til et nytt regnskapsår er sannsynlig at grensen for antall bilag vil overskrides, bør den bokføringspliktige på samme måte ta i bruk et annet bokføringsverktøy enn tekstbehandlings- eller regnearkprogram.

Bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer som bokføringsverktøy anses som manuelle løsninger for bokføring, på lik linje med bokføring på papir. Det er derfor ikke krav om at de bokførte opplysningene skal holdes elektronisk tilgjengelig i 3,5 år etter regnskapsårets slutt eller kunne gjengis i standardisert form (SAF-T Regnskap).

Når det gjelder bokføring av eliminerings- og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap, henvises det til punkt 7.2.

5.2 Spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering

Hvis bokføringen skjer i tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer, skal ferdig utarbeidede spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere.

Spesifikasjonene skal dateres og det skal fremgå av spesifikasjonene hvem som har utarbeidet dem.

Det skal være beløpsmessig sammenheng mellom de ulike spesifikasjonene.

5.2.1 Lov og forskrift

Bokføringsloven § 4 nr. 1, jf. § 5, krever at regnskapssystemet skal muliggjøre periodisk utarbeidelse av nærmere angitte spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering.

Bokføringsloven § 5 stiller krav om hvilke spesifikasjoner som skal kunne utarbeides. Innholdet i spesifikasjonene reguleres i bokføringsforskriften § 3–1. I tillegg inneholder bokføringsforskriften kapittel 8 krav til at det skal kunne utarbeides ytterligere spesifikasjoner for enkelte næringer og bransjer.¹⁰ Regnskapssystemet skal kunne gjengi spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering på papir, jf. bokføringsloven § 5 femte ledd.

Spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, eller bokførte opplysninger som er nødvendig for å kunne utarbeide slike spesifikasjoner, skal som hovedregel oppbevares ordnet og betryggende sikret i fem år etter regnskapsårets slutt, jf. bokføringsloven § 13. Kravet til sikring omhandles i NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*.

5.2.2 Veiledning

I tekstbehandlings- og regnearkprogrammer er det mulig å endre eller slette direkte i de bokførte opplysningene. Oppbevaring av spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering i tekstbehandlings- eller regnearkformat tilfredsstiller derfor ikke 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.

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.

Kravet om beløpsmessig sammenheng mellom de ulike spesifikasjonene innebærer for eksempel av den totale saldoen i kundespesifikasjonen må stemme med saldo på kontoen for kundefordringene kundefordringer i kontospesifikasjonen. På samme måte må den totale saldoen i leverandørspefifikasjonen stemme med saldo på kontoen for leverandørgjeld i kontospesifikasjonen.

For bokføringspliktige med færre enn 200 bilag 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 leverandørspefifikasjonene (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 7.2.

¹⁰ For eksempel prosjektrekskap i bygge- og anleggsvirksomhet og verftsindustri, jf. bokføringsforskriften § 8-1-3.

6. Utarbeidelse av bilag og dokumentasjon av balansen

6.1 Bilag og dokumentasjon av balansen

Uavhengig av hvilket bokføringsverktøy som benyttes, kan bilag og dokumentasjon av balansen utarbeides ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer.

Bilag og dokumentasjon av balansen som utarbeides ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer, skal som hovedregel oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere. Oppbevaring i tekstbehandlings- eller regnearkformat tillates kun hvis gjennomføres særskilt sikring mot urettmessig endring, sletting, tap eller ødeleggelse.

6.1.1 Lov og forskrift

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

Ved utarbeidelse av årsregnskap og næringsoppgave¹¹ skal det foreligge dokumentasjon av alle balanseposter, med mindre de er ubetydelige, jf. bokføringsloven § 11. Bestemmelsen gjelder tilsvarende for skattemessige verdier som ikke er dokumentert i skattemeldingen. Ytterligere bestemmelser er gitt i bokføringsforskriften kapittel 6 og NBS 5 *Dokumentasjon av balansen*.

Bilag og dokumentasjon av balansen skal som hovedregel oppbevares ordnet og betryggende sikret i fem år etter regnskapsårets slutt, jf. bokføringsloven § 13. Sikringskravet omtales i NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*.

6.1.2 Veiledning

I tekstbehandlings- og regnearkprogrammer er det mulig å endre eller slette direkte i dokumentasjonen. Tekstbehandlings- og regnearkformater oppfyller derfor i utgangspunktet ikke kravet til betryggende sikring mot urettmessig endring, sletting, tap eller ødeleggelse. De integrerte mekanismene for skrivebeskyttelse og/eller tilgangskontroller i tekstbehandlings- og regnearkprogrammer anses normalt ikke å være tilstrekkelige for dette formålet. Oppbevaring av bilag og dokumentasjon av balansen direkte i tekstbehandlings- eller regnearkformat krever derfor særskilte sikringstiltak, ut over det som er integrert i tekstbehandlings- og regnearkprogrammer. Eksempler kan være ytterligere skrivebeskyttelse og/eller tilgangskontroller, jf. NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*. Hvis slike særskilte sikringstiltak ikke gjennomføres, må bilag og dokumentasjon av balansen som er utarbeidet ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere.

Føringene i forrige avsnitt er ikke til hinder for at innholdet i bilag overføres elektronisk fra tekstbehandlings- eller regnearkfilen til bokføringsverktøyet, med automatisk bokføring av

¹¹ Næringsoppgaven er nå erstattet med næringsspesifikasjonen, men ordlyden i bokføringsloven § 11 er ikke endret.

opplysningene. Tekstbehandlings- eller regnearkfilen i seg selv vil ikke utgjøre bilag, men være et hjelpemiddel i overføringen av opplysninger til bokføringsverktøyet.

Når det gjelder dokumentasjon av eliminerings og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap, samt dokumentasjon av konsernbalansen, henvises det til punkt 7.2.

6.2 Salgsdokumenter

Salgsdokumenter som utarbeides ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer, skal skrives ut på forhåndsnummererte trykte blanketter, og kan eventuelt skannes for elektronisk oversendelse til kjøper. Salgsdokumentene skal ~~utstedes og~~ oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere.

Selgers foretaksnavn og organisasjonsnummer skal fremgå av de trykte blankettene. Hvis selger er registrert i Merverdiavgiftsregisteret, skal organisasjonsnummeret etterfølges av bokstavene «MVA». Hvis selger er aksjeselskap, allmennaksjeselskap eller filial av utenlandsk selskap skal også ordet «Foretaksregisteret» fremgå av de trykte blankettene.

6.2.1 Lov og forskrift

De generelle kravene til innhold i og utstedelse av salgsdokumenter følger av bokføringsforskriften delkapittel 5-1 og 5-2.

Salgsdokumenter skal være forhåndsnummerert på trykte blanketter eller ved maskinelt tildelte nummer med en kontrollerbar sekvens, jf. bokføringsforskriften § 5-1-3 første ledd.

Salgsdokumenter som utstedes elektronisk, skal 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, jf. bokføringsforskriften § 5-2-9.

Selger skal uoppfordret oversende salgsdokumentet til kjøper, med mindre annet fremgår av skriftlig, undertegnet avtale mellom partene eller er bestemt i lov eller forskrift, jf. bokføringsforskriften § 5-2-1 fjerde ledd.

For øvrig vises det til omtalen av bilag i punkt 6.1.1.

6.2.2 Veiledning

Tekstbehandlings- og regnearkprogrammer er i stand til å tildele salgsdokumenter fortløpende numre, men kan ikke benyttes til utstedelse av salgsdokumenter fordi nummereringen kan overstyres manuelt. Den innebygde sikringsfunksjonaliteten i slik programvare anses ikke å være god nok til å kunne sørge for betryggende sikring mot urettmessig endring av fakturanumrene.

Salgsdokumenter utarbeidet ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer skal etter dette skrives ut på forhåndsnummererte trykte blanketter på papir. Som hovedregel forutsettes det blanketter som er trykt opp eksternt for den bokføringspliktige virksomheten, i et omfang som muliggjør fullstendighetskontroll. Det forutsettes at de trykte blankettene

inneholder tilstrekkelig informasjon om selger, i form av foretaksnavn, organisasjonsnummer og andre opplysninger som kreves i lov eller forskrift.¹²

Utskriftene av salgsdokumentene på trykte blanketter utgjør selgers salgsdokumentasjon og kjøpers kjøpsdokumentasjon, men kan eventuelt skannes for elektronisk oversendelse fra selger til kjøper og for oppbevaring.

7. Utarbeidelse av pliktig regnskapsrapportering

7.1 Pliktig regnskapsrapportering

Uavhengig av hvilket bokføringsverktøy som benyttes, kan pliktig regnskapsrapportering utarbeides ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer.

Pliktig regnskapsrapportering som utarbeides ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer, skal som hovedregel oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere. Oppbevaring i tekstbehandlings- eller regnearkformat tillates kun hvis det gjennomføres særskilt sikring mot urettmessig endring, sletting, tap eller ødeleggelse.

7.1.1 Lov og forskrift

Pliktig regnskapsrapportering defineres i bokføringsloven § 3 og bokføringsforskriften § 2-1, og omfatter for eksempel årsregnskap, skattemelding, mva-meldinger og a-meldinger.

Pliktig regnskapsrapportering skal som hovedregel oppbevares ordnet og betryggende sikret i fem år etter regnskapsårets slutt, jf. bokføringsloven § 13. Sikringskravet omtales i NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*.

7.1.2 Veiledning

Pliktig regnskapsrapportering skal utarbeides i henhold til kravene i de regelverk som gjelder for den konkrete regnskapsrapporteringen. Eksempler på slike regelverk er regnskapsloven for årsregnskap (herunder konsernregnskap), skatteforvaltningsloven for skattemelding og mva-meldingen og a-opplysningsloven¹³ for a-meldingen.

Ved innsendelse av enkelte typer pliktig regnskapsrapportering skal det benyttes nærmere definerte meldinger mv., for eksempel a-meldingen, mva-meldingen og skattemeldingen. I mange tilfeller kreves det også elektronisk levering av pliktig regnskapsrapportering fra et særskilt tilrettelagt system. Disse reglene legger føringer for utarbeidelsen av den pliktige regnskapsrapporteringen, herunder mulighetene for bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer.

Det legges til grunn at utarbeidelse av a-melding, mva-melding og skattemelding ved bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer sjelden er hensiktsmessig. Skattemeldingen må i de fleste tilfeller leveres gjennom et regnskaps- eller årsoppgjørssystem. Hvis bokføringen er gjort i et tekstbehandlings- eller regnearkprogram, må saldobalansen i slike tilfeller overføres

¹² Jf. bokføringsforskriften § 5-1-2 annet ledd.

¹³ Med underliggende regelverk i skatteforvaltnings- og skattebetalingsloven.

til system som er tilrettelagt for elektronisk innsendelse av skattemeldingen, for eksempel et årsoppgjørssystem. Enkelte bokføringspliktige¹⁴ kan fylle ut skattemeldingen manuelt i ~~Skattet~~Skatteetatens nettbaserte løsning, basert på den utførte bokføringen.

Regnskapslovgivningen inneholder ingen bestemmelser om hvordan pliktig regnskapsrapportering i form av årsregnskap (herunder konsernregnskap) skal utarbeides. Det legges derfor til grunn at slik pliktig regnskapsrapportering kan utarbeides ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer.

I tekstbehandlings- og regnearkprogrammer er det mulig å endre eller slette direkte i pliktig regnskapsrapportering. Tekstbehandlings- og regnearkformater tilfredsstiller i utgangspunktet ikke kravene til betryggende 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.

Det er det signerte årsregnskapet¹⁵ som skal oppbevares, eventuelt sammen med årsberetning og revisjonsberetning. Oppbevaring av årsregnskap direkte i tekstbehandlings- eller regnearkformat vil derfor sjelden være aktuelt. Hvis det forekommer, kreves det særskilte sikringstiltak ut over det som er integrert i tekstbehandlings- og regnearkprogrammer, for eksempel ved bruk av ytterligere skrivebeskyttelse og/eller tilgangskontroller, jf. NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*. Hvis slike særskilte sikringstiltak ikke gjennomføres, må årsregnskap utarbeidet ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere.

7.2 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.

7.2.1 Lov og forskrift

Ved utarbeidelse av konsernregnskapet skal det kunne utarbeides en spesifisering av eliminerings og andre posterings, jf. bokføringsloven § 5 annet ledd nr. 3. Denne spesifiseringen skal inneholde alle poster spesifisert enkeltvis med bilagshenvisning, jf. bokføringsforskriften § 3-1 første ledd nr. 10. Se for øvrig punkt 5.2.1 for generell omtale av krav til spesifiseringer av pliktig regnskapsrapportering.

7.2.2 Veiledning

I forbindelse med utarbeidelsen av et konsernregnskap er det behov for særskilt bokføring av eliminerings og andre posterings. Disse eliminerings og posterings bokføres ikke i morselskapets regnskap. Uavhengig av antall transaksjoner hos den bokføringspliktige, jf. punkt 5.1, anses det å være i samsvar med god bokføringsskikk å bokføre eliminerings og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap i tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer.

¹⁴ Enkeltpersonforetak som verken har årsregnskapsplikt eller særskilt plikt til attestasjon fra revisor.

¹⁵ Jf. regnskapsloven § 3-5.

Følgende oppsummerer de føringene som legges til grunn ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer i forbindelse med utarbeidelse av konsernregnskap:

- Bilag for 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 spesifikasjon av eliminerings- og andre posterings. Eventuelt kan det utarbeides separate bilag, med kontrollspor til bokføring og spesifikasjon, og separat dokumentasjon av konsernbalansen. Bilag og dokumentasjon av balansen som utarbeides separat (ikke integrert i bokføring og spesifikasjon) skal utarbeides og oppbevares i henhold til føringene i punkt 6.1.
- 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.
- Spesifikasjon av eliminerings- og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap kan utarbeides ved bruk av tekstbehandlings- eller regnearkprogrammer. Spesifikasjonen skal oppbevares på papir eller i et filformat som ikke enkelt lar seg redigere, jf. punkt 5.2. Spesifikasjonen skal dateres, og det skal fremgå av spesifikasjonen hvem som har utarbeidet den.
- Konsernregnskapet er pliktig regnskapsrapportering, og skal utarbeides og oppbevares i henhold til føringene i punkt 7.1.

8. Ikrafttredelse

Standarden får virkning for regnskapsår som begynner 1. januar 2027 eller senere, men det oppfordres til tidligere anvendelse.