

Høringsutkast til norsk Norsk bokføringsstandard NBS 8**Sideordnede spesifikasjoner****(April 2015, oppdatert ~~jun~~inovember 2025)****Innhold**

1.	Innledning og virkeområde	2
2.	Lov og forskrift	2
3.	Definisjoner	3
4.	Forutsetninger for bruk av sideordnede spesifikasjoner	3
4.1	Lovkrav eller forretningsmessige behov	3
4.2	Sammenstilling av spesifikasjoner	4
4.3	Sporbarhet	5
4.4	Periodeinndeling	5
4.5	Oppbevaring og elektronisk tilgjengelighet	6
4.6	Opplysningsplikt	6
5.	Ikrafttredelse	7

1. Innledning og virkeområde

Bokføringspliktige skal ha regnskapssystemer som gjør det mulig å utarbeide flere ulike kategorier spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, for eksempel bokførings-, konto-, kunde- og leverandørsesifikasjoner.

Bokføringsloven og bokføringsforskriften kan oppfattes slik at en bokføringspliktig kun kan ha én enkelt spesifikasjon av hver kategori, og at det ikke er tillatt å bruke sideordnede spesifikasjoner. Dette spørsmålet er ikke drøftet i lovforarbeidene. Bokføringsstandardstyret legger til grunn at lovgivningen ikke er til hinder for bruk av sideordnede spesifikasjoner, men at visse forutsetninger må oppfylles. Denne standarden redegjør for disse forutsetningene.

Denne standarden omhandler ikke underspesifikasjoner etter bokføringsforskriften § 3-1 femte ledd. Se nærmere om dette i NBS 2 *Kontrollsporet*.

Flere bokføringspliktige kan være underlagt samlet pliktig regnskapsrapportering. Dette gjelder blant annet samarbeidende selskaper etter merverdiavgiftsloven § 2-2 tredje ledd, som etter gitte kriterier kan registreres som ett avgiftssubjekt (fellesregistrering). Denne standarden omhandler ikke slike situasjoner hvor flere bokføringspliktige er underlagt samlet pliktig regnskapsrapportering.

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

Det skal foreligge et ordentlig og oversiktlig regnskapssystem, jf. bokføringsloven § 4 nr. 1.

~~Den bokføringspliktige skal være i stand til å~~Regnskapssystemet skal kunne utarbeide nærmere definerte spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, jf. bokføringsloven § 5. Krav til innhold i spesifikasjonene er beskrevet i bokføringsforskriften § 3-1.

~~Det skal foreligge et ordentlig og oversiktlig regnskapssystem som muliggjør produksjon av pliktig regnskapsrapportering¹ og spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, og som er innrettet slik at opplysningsplikten kan ivaretas, jf. bokføringsloven § 4 nr. 1.~~

Det skal foreligge et toveis kontrollspor mellom bilag, spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering og pliktig regnskapsrapportering², jf. bokføringsloven § 4 nr. 7. Kravet til kontrollspor utdypes i bokføringsloven § 6, herunder med bestemmelser om fortløpende bilagsnummerering og dokumentasjon av kontrollsporet. Se for øvrig NBS 2 *Kontrollsporet*.

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

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

Bokføringsloven § 13 stiller krav til ordnet og betryggende sikret oppbevaring av blant annet spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering eller bokførte opplysninger som er nødvendig for å kunne utarbeide slike spesifikasjoner, og av dokumentasjon av kontrollsporet. Se for øvrig NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*.

Bokførte opplysninger som i utgangspunktet er tilgjengelig elektronisk skal være tilgjengelig elektronisk i tre år og seks måneder etter regnskapsårets slutt, jf. bokføringsloven § 13 b. Nærmere bestemmelser, herunder unntak, følger av bokføringsforskriften § 7-7. Bokførte opplysninger som holdes elektronisk tilgjengelig skal kunne gjengis i standardisert form, jf. bokføringsforskriften § 7-8. Se for øvrig NBS 3 *Elektronisk tilgjengelighet i 3,5 år*.

3. Definisjoner

Med «regnskapssystem» menes et system bestående av en eller flere komponenter som 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. ~~Regnskapssystemet omfatter alle de hjelpemidlene den bokføringspliktige bruker for å bokføre, systematisere, spesifisere og rapportere bokførte opplysninger og etablere kontrollspor. Regnskapssystemet kan bestå av én eller flere løsninger.~~^{3,4}

Med «sideordnede spesifikasjoner» menes at en bokføringspliktig⁵ har flere spesifikasjoner av den aktuelle kategorien, og at summen av disse utgjør en fullstendig spesifikasjon etter bokføringsloven § 5. Eksempler på dette kan være flere bokføringsspesifikasjoner, flere kontospesifikasjoner eller flere kunde- og leverandørspesifikasjoner.

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

4. Forutsetninger for bruk av sideordnede spesifikasjoner

4.1 Lovkrav eller forretningsmessige behov

En bokføringspliktig kan benytte sideordnede spesifikasjoner hvis det er nødvendig for å oppfylle lovkrav eller det foreligger klare interne forretningsmessige behov. I andre tilfeller anses det ikke som god bokføringsskikk å benytte sideordnede spesifikasjoner.

Utgangspunktet er at en bokføringspliktig har én spesifikasjon av hver kategori som nevnt i bokføringsloven § 5 (én bokføringsspesifikasjon, én kontospesifikasjon, én kundespesifikasjon, én leverandørspesifikasjon, mv.).

³ Jf. også NOU 2002: 20 *Ny bokføringslov punkt 7.1.1*.

⁴ Jf. bokføringsloven § 4 nr. 1.

⁵ Jf. bokføringsloven § 2.

Det kan likevel benyttes sideordnede spesifikasjoner, forutsatt at den bokføringspliktige enten er underlagt lovkrav som medfører et slikt behov eller at det foreligger klare interne forretningsmessige grunner til å benytte sideordnede spesifikasjoner.

Behov for sideordnede spesifikasjoner kan for eksempel oppstå i forbindelse med fusjoner etter aksjeloven og allmennaksjeloven kapittel 13. Bokføringen kan normalt ikke samordnes med det regnskapsmessige eller skattemessige integrasjonstidspunktet ved fusjon.

En bokføringspliktig kan søke om å bli registrert med flere avgiftssubjekter i Merverdiavgiftsregisteret, jf. merverdiavgiftsloven § 2-2 annet ledd. Det er et vilkår at egne avgiftssubjekter fysisk og formelt er skilt ut. Det er også et vilkår at det føres særskilt regnskap for den utskilte delen, noe som medfører behov for sideordnede spesifikasjoner.

Foretak med flere forretningsområder kan ha behov for å benytte adskilt bokføring innenfor samme bokføringspliktige enhet. Deler av bokføringen kan også være satt bort til tredjeparter.

Det er ikke i samsvar med god bokføringsskikk for eksempel å opprette sideordnede spesifikasjoner bare for å skille på transaksjoner hvor den samme kunden har forskjellige kredittbetingelser for ulike salg.⁶

4.2 Sammenstilling av spesifikasjoner

Ved bruk av sideordnede spesifikasjoner skal det være mulig å utarbeide en sammenstilling av de ulike spesifikasjonene som danner grunnlag for den pliktige regnskapsrapporteringen (konsolidering av spesifikasjoner).

Spesifikasjoner etter bokføringsforskriften § 3-1 første ledd skal for hver periode inneholde alle transaksjoner/opplysninger som kreves, herunder også inn- og utgående saldoer pr. periode for konto-, kunde- og leverandørspesifikasjonene.

Ved bruk av sideordnede spesifikasjoner vil den bokføringspliktige i utgangspunktet ikke ha samlede konto-, kunde- og leverandørspesifikasjoner som for hver periode viser inn- og utgående saldo pr. konto, kunde og leverandør. De sideordnede spesifikasjonene må derfor kunne sammenstilles (konsolideres) på nivået for den pliktige regnskapsrapporteringen. Er den pliktige regnskapsrapporteringen på transaksjonsnivå, må også sammenstillingen skje på transaksjonsnivå. Er den pliktige regnskapsrapporteringen på et aggregert nivå, kan sammenstillingen skje på tilsvarende nivå.

Sammenstilling av kontospesifikasjoner skjer normalt ved utarbeidelse av årsregnskap, skattemelding for formues- og inntektskatt, selskapsmelding for selskap med deltakerfastsetting og skattemelding for merverdiavgift.

For kunde- og leverandørspesifikasjoner skjer sammenstillingen ved behov, for eksempel på spørsmål fra kunder, leverandører eller skattemyndighetene. Se nærmere om opplysningsplikten i punkt 4.6.

⁶ Se Skattedirektoratets uttalelse 9. april 2019 om bruk av sideordnede spesifikasjoner.

Ved bruk av sideordnede spesifikasjoner kan det forekomme interne transaksjoner som må elimineres ved utarbeidelsen av pliktig regnskapsrapportering. Kravene i bokføringsloven § 5 annet ledd nr. 3 og bokføringsforskriften § 3-1 første ledd nr. 10 vedrørende spesifikasjon av eliminerings- og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap, gjelder tilsvarende ved sammenstilling av sideordnede spesifikasjoner.

Sammenstillingen av de sideordnede spesifikasjonene kan gjøres ved hjelp av spesielt utviklede løsninger, for eksempel konsolideringsverktøy, eller ved bruk av regneark. Føringene i NBS 6 *Bruk av tekstbehandlings- og regnearkprogrammer* for utarbeidelse av konsernregnskap, kan anvendes.

4.3 Sporbarhet

Bokføringen og sammenstillingen av de sideordnede spesifikasjonene skal innrettes slik at kravet til kontrollspor ivaretas.

Etter bokføringsloven § 6 annet ledd skal bilag være nummerert eller identifisert på annen måte som gjør det mulig å kontrollere at de er fullstendige. Dette innebærer at det må foreligge et unikt bilagsnummer for hver enkelt transaksjon eller disposisjon. Hver enkelt sideordnet spesifikasjon trenger ikke å ha unike bilagsserier, så lenge de sideordnede spesifikasjonene kan skilles fra hverandre ved hjelp av unike koder. Se NBS 2 *Kontrollsporet* for definisjon, beskrivelse og dokumentasjon av kontrollsporet.

Ved bruk av sideordnede spesifikasjoner vil det som hovedregel være nødvendig å beskrive kontrollsporet fra den enkelte sideordnede spesifikasjonen til pliktig regnskapsrapportering for den bokføringspliktige som en helhet. Dokumentasjonen må beskrive hvilke sideordnede spesifikasjoner som finnes hos den bokføringspliktige, hva disse inneholder (hvordan oppdelingen er gjort) og hvordan sammenstilling for pliktig regnskapsrapportering skjer, jf. punkt 4.2. Hvis den bokføringspliktige har mer enn fem sideordnede spesifikasjoner, forutsettes det at dokumentasjonen av kontrollsporet inneholder en opplisting av de aktuelle sideordnede spesifikasjonene, for eksempel de aktuelle avdelingene som har separat bokføring.

4.4 Periodeinndeling

Det skal være mulighet for lik periodeinndeling i de sideordnede spesifikasjonene.

Bokføringsloven § 5 krever at spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering skal kunne utarbeides for hver periode med pliktig regnskapsrapportering, og for enkelte spesifikasjoner uansett ikke sjeldnere enn hver fjerde måned. Utgangspunktet blir derfor at den bokføringspliktige har like perioder for alle sideordnede spesifikasjoner.

En bokføringspliktig kan likevel ha enheter med avvikende perioder. Et eksempel på dette er filialer (avdelinger) i utlandet, hvor lovgivningen i det aktuelle landet krever et annet regnskapsår enn det som gjelder etter norsk lov. Periodene må da innrettes slik at de

sideordnede spesifikasjonene kan sammenstilles for utarbeidelse av den pliktige regnskapsrapporteringen i Norge, jf. punkt 4.2. For bokføringspliktige som benytter kalenderåret som regnskapsår, innebærer dette at spesifikasjonene må kunne sammenstilles for hvert kalenderår.

4.5 Oppbevaring og elektronisk tilgjengelighet

Sideordnede spesifikasjoner, eller bokførte opplysninger som er nødvendig for å kunne utarbeide slike spesifikasjoner, skal oppbevares ordnet og betryggende sikret i fem år etter regnskapsårets slutt.⁷

Bokførte opplysninger i sideordnede spesifikasjoner, som i utgangspunktet er tilgjengelig elektronisk, skal være tilgjengelig elektronisk i tre år og seks måneder etter regnskapsårets slutt. De bokførte opplysningene skal kunne gjengis i standardisert form.

Reglene i bokføringsloven § 13 om oppbevaring av spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering, eller bokførte opplysninger som er nødvendig for å kunne utarbeide slike spesifikasjoner, gjelder for samtlige sideordnede spesifikasjoner hos den bokføringspliktige. Dette omfatter krav om oppbevaringstid, oppbevaringssted, sikring og mulighet for etterkontroll. Se også reglene i bokføringsforskriften § 7-1 til § 7-6. Hvis den bokføringspliktige oppbevarer bokførte opplysninger som er nødvendig for å kunne utarbeide spesifikasjoner, innebærer dette blant annet at regnskapsperiodene skal lukkes på en måte som gir betryggende sikring mot endring eller sletting av bokførte opplysninger i de sideordnede spesifikasjonene. Se for øvrig NBS 1 *Sikring av regnskapsmateriale*.

Nærmere bestemmelser om elektronisk tilgjengelighet til de bokførte opplysningene, herunder unntak fra kravet, følger av bokføringsforskriften § 7-7. Regler om gjengivelse av bokførte opplysninger i standardisert form følger av bokføringsforskriften § 7-8. Skattedirektoratet har fastsatt standardformatet SAF-T Regnskap (Standard Audit File – Tax). Se for øvrig NBS 3 *Elektronisk tilgjengelighet i 3,5 år*.

4.6 Opplysningsplikt

Regnskapssystemet skal innrettes slik at opplysningsplikten kan ivaretas.⁸

Opplysningsplikt knyttet til den bokføringspliktiges egne forhold, følger blant annet av skatteforvaltningsloven § 10-1. Skattepliktige og andre skal etter krav fra skattemyndighetene gi opplysninger som kan ha betydning for vedkommendes bokføring eller skatteplikt og kontrollen av denne. For at opplysningsplikten skal kunne oppfylles for bokføringspliktige med sideordnede spesifikasjoner, ~~må det være mulig~~ kan den bokføringspliktige pålegges å sammenstille de bokførte opplysningene på transaksjonsnivå fra alle sideordnede spesifikasjoner. På denne måten får skattemyndighetene en samlet fremstilling over relevante transaksjoner og disposisjoner i den aktuelle perioden, for den bokføringspliktige som en

⁷ Enkelte bokføringspliktige har krav om lengre oppbevaringstid.

⁸ Jf. bokføringsloven § 4 nr. 1.

helhet. Bruk av samme kontoplan og kodestruktur i de ulike sideordnede spesifikasjonene kan bidra til å gjøre slik sammenstilling mulig.⁹

En bokføringspliktig har også opplysningsplikt som tredjepart, jf. skatteforvaltningsloven § 10-2-~~tredje ledd~~. Det innebærer at skattemyndighetene blant annet kan kreve spesifiserte oppgaver over kjøp og salg av varer og tjenester når det kan være av betydning for å avklare noen andres skatteplikt. Ved bruk av sideordnede kunde- og leverandørspesifikasjoner, kan en spesifikk motpart forekomme i flere spesifikasjoner med forskjellige kunde- eller leverandørnummer. For at opplysningsplikten skal kunne oppfylles for den bokføringspliktige, må det være mulig å sammenstille oppgaver over kjøp og salg av varer og tjenester på transaksjonsnivå fra alle sideordnede spesifikasjoner. Dette kan for eksempel gjøres ved hjelp av registrering av organisasjonsnummer¹⁰, felles kunde- og leverandørkoder eller ved andre identifikasjonsløsninger som sikrer at sammenstilling kan gjøres.

Også skattebetalingsloven har regler om opplysningsplikt ved kontroll, både om egne forhold som arbeidsgiver, jf. § 5-13, og om andre arbeidsgivere (tredjepartsopplysninger), jf. § 5-14. Bokføringspliktig med sideordnede spesifikasjoner må sørge for at de opplysningene som kreves, kan sammenstilles fra de ulike sideordnede spesifikasjonene og presenteres samlet, jf. omtalen over.

5. Ikrafttredelse

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

⁹ Når Skatteetaten ber om opplysninger i form av SAF-T Regnskap-filer, vil Skatteetaten normalt kunne sammenstille opplysninger selv på bakgrunn av opplysningene i SAF-T-filene.

¹⁰ Leverandørens organisasjonsnummer skal fremgå av leverandørspesifikasjonen, jf. bokføringsforskriften § 3-1 første ledd nr. 4.