

Norsk bokføringsstandard NBS 8

Sideordnede spesifikasjoner

(April 2015, oppdatert november 2025)

Innhold

1. Innledning og virkeområde	2
2. Lov og forskrift	3
3. Forutsetninger for bruk av sideordnede spesifikasjoner	4
3.1 Konsolidering av spesifikasjoner	4
3.2 Sporbarhet	5
3.3 Periodeinndeling	5
3.4 Opplysningsplikt	5
4. Ikrafttredelse	6
1. Innledning og virkeområde	2
2. Lov og forskrift	3
3. Definisjoner	4
4. Forutsetninger for bruk av sideordnede spesifikasjoner	4
4.1 Lovkrav eller forretningsmessige behov	4
4.2 Sammenstilling av spesifikasjoner	5
4.3 Sporbarhet	6
4.4 Periodeinndeling	7
4.5 Oppbevaring og elektronisk tilgjengelighet	7
4.6 Opplysningsplikt	8
5. Ikrafttredelse	9

1. Innledning og virkeområde

~~Bokføringsloven § 5 krever et regnskapssystem~~Bokføringspliktige skal ha regnskapssystemer som gjør det mulig å utarbeide flere ulike kategorier spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering-, for eksempel bokførings-, konto-, kunde- og leverandørspesifikasjoner.

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.

~~Med sideordnede spesifikasjoner menes at en bokføringspliktig har flere spesifikasjoner av den aktuelle kategori, 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.~~

~~I praksis oppstår det en rekke situasjoner hvor interne behov eller lovgivningen medfører at bokføringspliktige må gjøre bruk av sideordnede spesifikasjoner. Et eksempel på behov for sideordnede spesifikasjoner på grunn av lovgivningen er kontrollspor i forbindelse med fusjoner etter aksjelovens kapittel 13. Bokføringen kan normalt ikke samordnes med det regnskapsmessige eller skattemessige integrasjonstidspunktet ved fusjon. Omorganiseringer hvor to eller flere bokføringspliktige slås helt eller delvis sammen, eksempelvis etablering av felleskontrollert virksomhet, medfører også slikt behov.~~

~~En bokføringspliktig kan~~ være registrert med flere avgiftssubjekter i Merverdiavgiftsregisteret og dermed være underlagt særskilte regler for innretning av bokføringen som medfører behov for sideordnede spesifikasjoner. Dette er hjemlet i merverdiavgiftsloven § 2-2 (2):

~~En del av et avgiftssubjekt kan registreres som et eget avgiftssubjekt i Merverdiavgiftsregisteret dersom denne delen fysisk og formelt er skilt ut. Ved vurderingen om slik registrering skal tillates, skal det blant annet legges vekt på om den delen som ønskes utskilt, har særskilt varekjøp, særskilte varelagre og egne ansatte. Det er et vilkår for slik registrering at det føres særskilt regnskap for den utskilte delen.~~

~~Mange større selskaper med flere forretningsområder har behov for å benytte adskilte regnskaper innen samme juridiske enhet. Deler av regnskapet kan også være satt bort til tredjeparter.~~

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 ~~fjerdefemte~~ ledd. ~~Underspesifikasjoner innebærer at poster kan fremkomme som totaler i en spesifikasjon når transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner fremkommer~~

~~enkeltvis og oppsummert i en underliggende spesifikasjon, og er kontrollerbare mot totalene. Se nærmere om dette i NBS 2 Kontrollsporet punkt 2.1.2.~~

Flere bokføringspliktige kan være underlagt samlet pliktig regnskapsrapportering. Dette gjelder blant annet samarbeidende selskaper etter merverdiavgiftsloven § 2-2 ~~(3) 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

~~Etter bokføringsloven § 5 skal bokføringspliktige for hver periode med~~ Det skal foreligge et ordentlig og oversiktlig regnskapssystem, jf. bokføringsloven § 4 nr. 1.

~~Regnskapssystemet skal kunne utarbeide nærmere definerte spesifikasjoner av~~ pliktig regnskapsrapportering, ~~og ikke sjeldnere enn hver fjerde måned, være i stand til å kunne utarbeide følgende spesifikasjoner:~~

- ~~bokføringsspesifikasjon~~
- ~~kontospesifikasjon~~
- ~~kundespesifikasjon~~
- ~~leverandørspesifikasjon~~
- ~~spesifikasjon av uttak til eiere, deltakere og egen virksomhet~~
- ~~spesifikasjon av salg til eiere og deltakere~~
- ~~spesifikasjon av salg og andre ytelser til ledende ansatte~~

~~Kravet om å kunne utarbeide slike spesifikasjoner ikke sjeldnere enn hver fjerde måned gjelder etter bokføringsforskriften § 4-1 ikke for bokføringspliktige med færre enn 600 bilag i året. Slike bokføringspliktige må være i stand til å kunne utarbeide spesifikasjonene for hver periode med pliktig regnskapsrapportering. jf. bokføringsloven § 5.~~

~~For hver periode med pliktig regnskapsrapportering skal den bokføringspliktige i tillegg være i stand til å kunne utarbeide:~~

- ~~spesifikasjon av merverdiavgift~~
- ~~spesifikasjon av lønnsoppgavepliktige ytelser~~
- ~~spesifikasjon av eliminerings- og andre posterings ved utarbeidelse av konsernregnskap~~

Krav til innhold i spesifikasjonene er beskrevet i bokføringsforskriften § 3-1.

~~Etter bokføringsloven § 4 nr. 7 og § 6 skal bokførte opplysninger lett kunne følges fra dokumentasjon via~~ Det skal foreligge et toveis kontrollspor mellom bilag, spesifikasjoner frem til pliktig regnskapsrapportering. ~~Det skal også på en lett kontrollerbar måte være mulig~~

~~med utgangspunkt i og pliktig regnskapsrapportering¹, jf. bokføringsloven § 4 nr. 1, å kunne finne tilbake til dokumentasjonen for de enkelte bokførte opplysningene. Dokumentasjon av bokførte opplysninger skal være nummerert eller identifisert på annen måte som gjør det mulig å kontrollere at den er fullstendig. Dersom det er nødvendig for å kunne kontrollere bokførte opplysninger på en enkel måte skal det foreligge 7. Kravet til kontrollspor utdypes i bokføringsloven § 6, herunder med bestemmelser om fortløpende bilagsnummerering og dokumentasjon av kontrollsporet, herunder hvordan systemgenererte poster kan etterprøves. Se for øvrig NBS 2 *Kontrollsporet*.~~

~~Etter bokføringsloven § 4 nr. 1 skal regnskapssystemet være innrettet slik at opplysningsplikten kan ivaretas.~~

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 ~~av pliktig regnskapsrapportering,~~ 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.²

Med «sideordnede spesifikasjoner» menes at en bokføringspliktig³ 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.

3.4. Forutsetninger for bruk av sideordnede spesifikasjoner

4.1 Lovkrav eller forretningsmessige behov

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

² Jf. bokføringsloven § 4 nr. 1.

³ Jf. bokføringsloven § 2.

En bokføringspliktig kan ~~Bokføringsloven § 5 krever et regnskapssystem som gjør det mulig å utarbeide ulike kategorier spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering. Det fremgår verken av bokføringslov eller forarbeider at dette skal begrenses til ett enkelt eksemplar av hver kategori av spesifikasjon. For å kunne benytte sideordnede spesifikasjoner må visse forutsetninger oppfylles.~~

~~Konsolidering~~**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.).

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.⁴

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. ~~De sideordnede spesifikasjonene må kunne konsolideres på nivået for den pliktige regnskapsrapporteringen. Er den pliktige~~

⁴ Se Skattedirektoratets uttalelse 9. april 2019 om bruk av sideordnede spesifikasjoner.

~~regnskapsrapporteringen på transaksjonsnivå, må også konsolideringen skje på transaksjonsnivå. Er den pliktige regnskapsrapporteringen på et aggregert nivå kan konsolideringen skje på tilsvarende nivå.~~

~~Konsolidering av kontospesifikasjoner skjer normalt ved utarbeidelse av årsregnskap, næringsoppgave og/eller omsetningsoppgave. For kunde- og leverandørspesifikasjoner vil konsolidering skje ved behov, for eksempel på spørsmål fra kunder, leverandører eller skatte- og avgiftsmyndigheter. Ved bruk av sideordnede spesifikasjoner vil den bokføringspliktige derfor 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.~~

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 ~~samto~~ bokføringsforskriften § 3-1 første ledd nr. 10 vedrørende spesifikasjon av eliminerings og andre posteringer ved utarbeidelse av konsernregnskap, gjelder tilsvarende ved ~~konsoliderings~~sammenstilling av sideordnede spesifikasjoner.

~~Konsolideringen~~Sammenstillingen av de sideordnede spesifikasjonene kan gjøres ved hjelp av spesielt utviklede løsninger ~~for automatisk konsolidering~~, 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 ~~ulikesideordnede~~ spesifikasjonene skal innrettes slik at kravet til kontrollspor ivaretas.

Etter bokføringsloven § 6 annet ledd skal ~~all dokumentasjon av bokførte opplysninger~~bilag være nummerert eller identifisert på annen måte som gjør det mulig å kontrollere at ~~den~~ er ~~fullstendig~~fullstendige. Dette innebærer at det må foreligge ~~en unik identifikasjonskode~~et unikt bilagsnummer for hver enkelt ~~postering~~. Sideordnede spesifikasjoner må innrettes slik at ~~kravene til sporbarhet i bokføringsloven § 6 og NBS 2 Kontrollsporet~~ ivaretas.

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 ~~dokumentasjon, bokføring og spesifikasjoner~~ i den enkelte ~~applikasjon, sideordnede spesifikasjonen~~ til pliktig regnskapsrapportering for den bokføringspliktige som en helhet. Dokumentasjonen ~~vil i de fleste tilfeller blant annet omfatte en oversikt over~~ må beskrive hvilke sideordnede spesifikasjoner som finnes hos den bokføringspliktige, ~~og 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 oppstilling av de aktuelle sideordnede spesifikasjonene, for eksempel de aktuelle avdelingene som har separat bokføring.

4.4 Periodeinndeling

Det skal være mulighet for lik periodeinndeling ~~av~~ 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 ~~bør ha~~ like ~~regnskapsperioder~~ perioder for alle sideordnede spesifikasjoner.

En bokføringspliktig kan likevel ha enheter med ~~ulike regnskapsperioder~~ avvikende perioder. Et eksempel på dette er ~~enheter utenfor Norge~~ filialer (avdelinger) i utlandet, hvor ~~nasjonal lovgivning medfører 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 ~~konsolideres~~ sammenstilles for ~~aktuelle perioder~~ utarbeidelse av den pliktige regnskapsrapporteringen ~~i Norge, jf. punkt 4.2.~~ For bokføringspliktige som benytter ~~kalenderår~~ kalenderåret som regnskapsår ~~må~~, innebærer dette at spesifikasjonene må kunne ~~konsolideres~~ på 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.⁵

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.

⁵ Enkelte bokføringspliktige har krav om lengre oppbevaringstid.

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 ~~etter skatte- og avgiftslovgivningen, jf. bokføringsloven § 4 nr. 1,~~ kan ivaretas.⁶

Skatte- og avgiftsmyndighetene kan etter ligningsloven § 6-2 og merverdiavgiftsloven § 16-2 kreve at enhver tredjepart gir 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 ~~noens~~ ligningvedkommendes bokføring eller skatteplikt og kontrollen av denne. For at opplysningsplikten skal kunne oppfylles for bokføringspliktige med sideordnede spesifikasjoner, 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 helhet. Bruk av samme kontoplan og kodestruktur i de ulike sideordnede spesifikasjonene kan ha betydning for noens avgiftsplikt. Dette bidra til å gjøre slik sammenstilling mulig.⁷

En bokføringspliktig har også opplysningsplikt som tredjepart, jf. skatteforvaltningsloven § 10-2. Det innebærer blant annet at ~~skatte- og avgiftsmyndighetenes~~ 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 leverandørspekifikasjoner, kan en spesifikk motpart forekomme i flere spesifikasjoner med forskjellige kunde- eller leverandørnummer. For at opplysningskravet opplysningsplikten skal kunne oppfylles for den bokføringspliktige, må det være mulig å sammenstille oppgaver over kjøp og salg av varer og tjenester på

⁶ Jf. bokføringsloven § 4 nr. 1.

⁷ 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.

transaksjonsnivå fra alle sideordnede spesifikasjoner. Dette kan for eksempel gjøres ved hjelp av registrering på av organisasjonsnummer, ~~andre registreringsnummer~~⁸, 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.

4.5. Ikrafttredelse

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

⁸ Leverandørens organisasjonsnummer skal fremgå av leverandørspesifikasjonen, jf. bokføringsforskriften § 3-1 første ledd nr. 4.