



Krav til nummerering av bilag ved elektronisk lagring

Det vises til dine e-poster av 13. og 14. mars 2011.

Bakgrunn

Fra din e-post av 13. mars gjengis:

”Jeg planlegger oppstart av et AS, og vurderer valg av regnskapssystem. Et helelektronisk regnskap er en forutsetning for mitt valg av system.

På bedin.no står det:

Regnskapsmaterialet skal være tilgjengelig i lesbar form og skal kunne skrives ut på papir i hele oppbevaringsperioden. All papirdokumentasjon, med unntak av varetellingslister samt timelister for Bygg- og anleggsbransjen, kan altså skannes og kastes.

(...)

Da har jeg et generelt spørsmål: Hvordan skal bilagene nummereres / merkes?

- a) med nummer som del av det skannede eller på annen måte digitale bilaget?
- b) med nummer i filens navn?
- c) med nummer i ekstern liste i systemet der det er en referanse (link) til filens ID (som da vil være et slikt kryptisk filnavn som databaseprogrammer genererer automatisk)?

Jeg vil vel tro at (a) er kravet og at (b) og (c) ikke vil være nok.

Da er det noen spørsmål til, og de er av datateknisk / praktisk art:

To ulike tilfeller:

- a1) Fler og fler bilag vil ankomme en virksomhet digital, og det vil være meningsløst å skrive dem ut på papir. Det samme gjelder selvsagt virksomhetens egne salgsdokumenter. De fleste slike bilag vil være .pdf eller tilsvarende (og da oftest ikke på rasterformat).
- a2) Hvis et fysisk bilag skannes (f.eks en kassekvittering fra en butikk), og det *før* det er bokført (og altså påført nummer og kontering), vil nummereringen måtte foregå elektronisk på det rasterte bildet (.tif el.) av bilaget”

Du stiller også spørsmål om det er gitt noen retningslinjer, uttalelse eller klargjørende korrespondanse på dette området.



Regelverk

Det er et grunnleggende bokføringsprinsipp at det skal foreligge toveis kontrollspor mellom dokumentasjon, spesifikasjoner og pliktig regnskapsrapportering, jf. lov 19.11.2004 nr. 73 om bokføring (bokføringsloven) § 4 nr. 7.

Dette kravet er ytterligere utdypet i bokføringsloven § 10 annet ledd:

Bokførte opplysninger skal lett kunne følges fra dokumentasjon via spesifikasjoner frem til pliktig regnskapsrapportering. 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. Dokumentasjonen skal være systematisert på en måte som gjør det mulig å kontrollere at den er fullstendig.

Det følger av forskrift 1.12.2004 nr. 1558 om bokføring (bokføringsforskriften) at spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering som nevnt i § 3-1 første ledd nr. 1 til 8 (bokføringsspesifikasjon, kontospesifikasjon, kunde- og leverandørspesifikasjon mv.) skal innholde bl.a. dokumentasjonshenvisning.

Bokføringsloven § 6 krever at det skal foreligge dokumentasjon av regnskapssystemet som bl.a. beskriver kontrollmulighet, dersom dette er nødvendig for å kontrollere bokførte opplysninger.

Etter bokføringsloven § 13 tredje ledd skal oppbevaringspliktig regnskapsmateriale oppbevares ordnet og være betryggende sikret mot ødeleggelse, tap og endring. Videre skal regnskapsmateriale være tilgjengelig i lesbar form og kunne skrives ut på papir i hele oppbevaringstiden. Videre følger det av bokføringsforskriften § 7-2 at det skal foreligge en sikkerhetskopi av elektronisk regnskapsmateriale. Sikkerhetskopien skal oppbevares adskilt fra originalen.

Skattedirektoratets vurdering

Skattedirektoratet har ikke utarbeidet retningslinjer eller gitt uttalelser direkte knyttet til skanning av bilag. I flere uttalelser har vi imidlertid lagt til grunn at bokføringsloven forutsetter at bokføringsbilagene som sådan, for å tilfredsstille det grunnleggende bokføringsprinsippet om fullstendighet, skal være fortløpende nummerert, eventuelt fortløpende nummerert pr. bilagsart, jf. for eksempel vår uttalelse av 30. mars 2006 om krav til nummerering av bilag.

Det er riktig, slik du skriver i ditt brev at det som hovedregel er anledning til å skanne papirbasert dokumentasjon for elektronisk oppbevaring og ikke oppbevare papirdokumentasjonen. Skattedirektoratet legger likevel til grunn at papirdokumentasjon må oppbevares inntil det er tatt sikkerhetskopi av den skannede dokumentasjonen, jf. bokføringsforskriften § 7-2.

Ditt spørsmål gjelder primært hvordan dokumentasjonen skal nummereres (dokumentasjons-henvisning). Skattedirektoratet antar at flere løsninger kan tilfredsstille bokføringsreglens krav.



Det avgjørende er at kravene til kontrollspor mv. ivaretas. Skattedirektoratet har ikke vurdert konkrete elektroniske løsninger.

- En ”manuell” løsning vil være å nummerere bilagene før de skannes og merke filen slik at det fremgår hvilke bilag den inneholder.
- En annen løsning, jf. a2) i ditt brev, kan være at man benytter et skanningprogram som tildeler nummer som brukes videre i bokføringen. Bilagsnummeret vil da ikke være en ”fysisk” del av skannede dokumentet. Kravet til kontrollspor mellom spesifikasjoner og dokumentasjon vil likevel være ivaretatt dersom man kan gå fra dokumentasjonshenvisningen i spesifikasjonene til dokumentasjonen, og motsatt vei, at regnskapssystemet også gjør det mulig å søke opp bilag som kan følges til spesifikasjonene.

I ditt eksempel a1) forutsetter du at dokumentasjon mottas elektronisk (pdf) og at det ikke er aktuelt å ta utskrift på papir. Vi forstår det slik at det da ikke tas utskrift av dokumentet for deretter å inkludere dette i en skanningløsning. En løsning kan være at det benyttes en egen fortløpende nummerserie for slike ”fakturaer” og at fakturaene arkiveres fortløpende, med nummeret i filens navn, jf. ditt alternativ b). Dette nummeret benyttes så i bokføringen og vil dermed være kontrollsporet mellom dokumentasjon og spesifikasjoner. Hvorvidt ditt alternativ c) kan være en akseptabel løsning, avhenger av om løsningen tilfredsstillende kraver til kontrollspor. Skattedirektoratet antar uansett at en slik løsning i større grad vil kreve at kontrollsporet dokumenteres, jf. bokføringsloven § 6.

Når det gjelder egne utgående fakturaer antas det at disse produseres ved hjelp av et faktureringsprogram. Dette kan være en integrert del av regnskapssystemet, slik at bokføringen oppdateres automatisk. Hver enkelt faktura tildeles et fortløpende nummer som utgjør dokumentasjonshenvisningen i spesifikasjonene. Ev. posteres periodens fakturaer oppsummert, med et eget nummer. Fakturajournalen vil da være en underspesifikasjon til posteringen i regnskapet. Kravet til kontrollspor vil være ivaretatt hvis man kan følge posteringen i regnskapet, til underspesifikasjonen (fakturajournalen) og fra der til det enkelte faktura (og motsatt vei). Fakturaene for perioden oppbevares elektronisk i en fil med kontrollspor til underspesifikasjonen. Tilsvarende gjelder hvis faktureringsystemet ikke er en integrert del av regnskapssystemet.

Skattedirektoratet bemerker avslutningsvis at Norsk RegnskapsStiftelse v/ Bokføringsstandardstyret er i ferd med å utarbeide en bokføringsstandard (høringsutkast) om ”Kontrollsporet”. Dette vil trolig også inkludere bilagsnummerering i tilknytning til skanning. Det forventes at dokumentet blir sendt på høring før sommeren.

Med hilsen

Jan Hoelstad
seniorrådgiver
Rettsavdelingen, foretaksskatt
Skattedirektoratet

Inger Helene Iversen