

Regnskapet opp i skyen

Vi får mange henvendelser om man kan bruke skytjenester til behandling av regnskap. I denne artikkelen vil vi forsøke å redusere noe av usikkerheten som finnes, og gi noen løsninger for de som vil ta i bruk formålstjenlig teknologi.

Artikkelen er forfattet av:



Advokat
Ole Marius Bachke
Partner i Deloitte Advokatfirma



Advokatfullmektig
Charlotte Thuesen
Deloitte Advokatfirma

Usikkerhet

Bokføringsloven påfører virksomheter strenge krav om oppbevaring av regnskap. Disse reglene fremstår ikke alltid som enkle å forstå i møte med teknologi. For eksempel følger det av loven at regnskapsmaterialet må være tilgjengelig i lesbar form og kunne skrives ut på papir fra terminal eller lignende i Norge i hele oppbevaringsperioden. Fører man regnskapet i en skytjeneste, kan man anses for å føre regnskap i utlandet, selv om man sitter på et kontor i Oslo. Kan man da egentlig bruke skytjenester til regnskapsføring i det hele tatt?

Teknologi gir gode muligheter for effektivisering, forenkling og lavere kostnader for de aktuelle virksomhetene. I tillegg kan teknologi under de rette forutsetningene også gi økt informasjonssikkerhet. Det er derfor gode grunner til å føre regnskap i skyen, innenfor bokføringsregelverkets rammer. Bokføringsreglene er heller ikke et uoverkommelig hinder for bruk av skytjenester, men det er noen forhold som må være på plass.

Ingen regler om hvor man må føre regnskap

Den alminnelige forutsetningen i Norge for at regnskap skal anses for å bli ført her, er at dataene befinner seg i Norge ved registrering. Ved bruk av skytjenester vil data behandles, overføres og flyttes mellom servere som fysisk ikke er plassert på ditt kontor, og ofte mellom land. Med

mindre man kan slå fast at tjenesten og dataene utelukkende befinner seg i Norge, vil man derfor ved å ta i bruk en skytjeneste generelt anses for å føre regnskapet i utlandet.

Bokføringsloven har imidlertid ingen bestemmelser som sier at regnskap må føres i Norge, og det er i utgangspunktet ingen regler som hindrer virksomheter fra å benytte skytjenester til selve regnskapsføringen. Det nevnte kravet om lesbarhet og papirutskrift i bokføringsloven § 13 må etterleves, men er ikke et hinder for bruk av tjenester i utlandet i seg selv. Bakgrunnen for regelen er at regnskapsdataene må være tilgjengelige for norske myndigheter. Det betyr ikke at selve systemet man bruker må finne seg her, og kravet vil være enkelt å etterleve ved bruk av de aller fleste skytjenestene. I praksis betyr det at man må stille til disposisjon utstyr og programvare, myndighetene må sikres innloggingsmulighet, og tjenesten må være innrettet slik at dataene kan skrives ut på en måte som gjør det mulig å forstå oppstillingen av regnskapet.

Det er forøvrig viktig å foreta en individuell vurdering av risiko ved tjenesten man benytter. God veiledning finnes i Standard for god regnskapsføringsskikk (GRFS) og norsk bokføringsstandard for sikring av regnskapsmateriale. Det skal etter de nevnte standardene stilles tekniske krav til de IT-systemene som benyttes. Man må også vite hvor regnskapsmaterialet befinner seg, og man må inngå en avtale med leverandør av tjenesten om informasjonssikkerhet. Tjenesteleverandøren bør derfor for eksempel kunne opplyse om i hvilket land server for behandling av regnskapsdata befinner seg, og forplikte seg til trygg håndtering av materialet.

Tilbakeføring til Norge eller Norden

Dersom man også ønsker å bruke en skytjeneste plassert utenfor Norden til oppbevaring av regnskapet, setter derimot regelverket i større grad hindringer for det.

Føres regnskap i utlandet, følger det av bokføringsforskriften § 7–4 at man må føre regnskapsmaterialet tilbake til Norge, eventuelt til Norden etter § 7–5. Skattedirektoratet har i flere uttalelser sagt at plikten til å føre regnskap tilbake til Norge også gjelder ved bruk av servere i utlandet, altså skytjenester. Innen syv måneder etter regnskapsårets slutt må man derfor sørge for permanent oppbevaring i den lovpålagte perioden, normalt fem år, innen Norge eller Norden.

Dette gjelder også avtaler, korrespondanse og annet som kan ha betydning for å belyse regnskapet. Slikt materiale pliktes normalt oppbevart i tre år og seks måneder etter regnskapsårets slutt.

Alt regnskapsmaterialet må derfor innen fristen på syv måneder flyttes til servere plassert innen Norden. Ved å inngå en avtale med en tjenesteleverandør med datasenter i Norge eller Norden som kan bekrefte at det er dette som benyttes til lagring av de aktuelle dataene, kan skytjenester også brukes til permanent oppbevaring. Det eneste kravet er at det gis melding til Skattedirektoratet.

Alternativt kan materialet flyttes og oppbevares på private virksomhetsinterne servere. Man kan argumentere for at det er tilstrekkelig at en sikkerhetskopi, alternativt to kopier, lagres på private virksomhetsinterne servere, mens man beholder det førte regnskapsmaterialet i skytjenesten og opprettholder føring og oppbevaring i utlandet. I Nasjonal strategi for bruk av skytjenester, utgitt av Kommunal- og moderniseringsdepartementet våren 2016 uttales følgende: «Ei verksemd som ønsker å bruke skytenester som behandlar eller lagrar data utanfor Norden, kan derfor gjere dette så lenge ein kopi av rekneskapen blir overført til Noreg eller eit anna godkjent land så snart som mogleg, og seinast sju månadar etter at rekneskapsåret er slutt.»

Merk at virksomhetens eget ansvar for å overholde bokføringsreglene ikke begren-

ses når oppbevaring, midlertidig eller permanent, settes bort til en annen. Når oppbevaringen settes bort til tjenesteleverandører, er det også viktig at den bokføringspliktige påser at oppbevaringen skjer etter kravene i bokføringsregelverket. Dersom den bokføringspliktige ser bort fra plikter og prinsipper for regnskapsføring etter bokføringsloven, kan det fattes enkeltvedtak om at regnskapet også må føres i Norge.

Dispensasjon fra regelverket

Bokføringsloven åpner for at det kan gis dispensasjon til å oppbevare regnskapsmateriale permanent i utlandet, altså utenfor Norden. Bestemmelsen praktiseres slik at det legges avgjørende vekt på om oppbevaringen i utlandet skjer som ledd i et konkret behov, for eksempel som følge av en felles regnskapsløsning innen et konsern. Dette er ikke særlig praktisk for et flertall

av norske bedrifter, og heller ikke særlig aktuelt når det er tale om bruk av skytjenester som grunnen til at materialet befinner seg i utlandet.

Det vil likevel være rimelig å anta at denne praksisen vil kunne endre seg etter hvert som myndighetene aksepterer premisset om at skytjenester kan levere like sikre, eller mer sikre, løsninger enn virksomhetsinterne serverparker. Det er tilgangen til materialet som må sikres, noe det er full anledning til også ved bruk av skytjenester så fremt man følger kravene som oppstilles i bokføringsstandardene.

Det er kommet flere signaler fra staten om åpning for økt bruk av skytjenester, blant annet i nevnte Nasjonal strategi for bruk av skytjenester. Vi tror derfor det vil være gode grunner til å regne med at dispensasjonsadgangen vil lettes med tiden. Det er



Fører man regnskapet i en skytjeneste, kan man anses for å føre regnskap i utlandet, selv om man sitter på et kontor i Oslo.

også fullt mulig allerede i dag å søke om dispensasjon selv om det ikke er en konsernstruktur som begrunner bruken av skytjenester i utlandet. På et tidspunkt vil Skattedirektoratet lette tilgangen; bare sørg for at materialet er tilgjengelig for norske myndigheter.

Innføring av land-for-land-rapportering til skattemyndighetene

Det innføres nye regler som pålegger større flernasjonale konsern en plikt til å levere en land-for-land-rapport for skatteformål til skattemyndighetene. Hovedformålet er å gi Skatteetaten et bredere grunnlag for å utarbeide risikoanalyser i sin kontrollvirksomhet, særlig innen internprisingsområdet. Forslag om regler om offentliggjøring av nøkkeldata vil følge.

Artikkelen er forfattet av:



Advokattfullmektig
Peter Hovelsrud
Advokatfirmaet Seland Orwall



Advokat
Bård Christian Braathen
Partner Advokatfirmaet Seland Orwall

Pr. dato for denne artikkelen er lovforslaget¹ enstemmig vedtatt av Stortinget ved andre gangs behandling, som endring i ligningsloven. Det forventes at lovforslaget, slik det ble presentert som lovsak i forslaget til statsbudsjettet 2017, blir endelig i løpet av desember 2016 og innføres som ny bestemmelse i skatteforvaltningsloven.

Sammendrag

Skattespørsmål og tiltak for å forbygge overskuddsflytting og inntektsskifting mellom stater står høyt på den internasjonale politiske agendaen. Reglene for land-for-land-rapportering for skatteformål er en del av implementeringen av OECD/G20-landenes BEPS-prosjekt (Base Erosion and Profit Shifting) tiltak 13.

Opplysningsplikten skal primært påligge det ultimate morselskapet i store flernasjonale konsern, med en samlet inntekt på NOK 6,5 milliarder eller mer pr. år. I

¹ Høringsnotatet datert 2. desember 2015 til de nye reglene er tidligere omtalt i en artikkel av advokat Lars Walby og advokat Eivind Falck-Ytter, Advokatfirmaet PricewaterhouseCoopers, i Revisjon og Regnskap nr. 1-2016.