



Reykjavík 21. maí 2019
Tilvísun FLE 7-2019

Atvinnuvega- og nýsköpunarráðuneytið Samráðsgátt

Málefni: **Reglugerð um framsetningu og innihald ársreikninga og samstæðureikninga.**

Framangreind reglugerð hefur verið lögð fram á samráðsgátt ráðuneytis. Reikningsskilanefnd og Álitsnefnd Félags löggiltra endurskoðanda (FLE) hefur tekið reglugerðina til skoðunar og vill koma eftirfarandi á framfæri:

- 3. grein Farið er fram á ítarlega sundurliðun á kröfum og skuldum við félög sem félag á eignarhlut í. Hér gæti myndast verulegur munur milli ársreikninga í framkvæmd þar sem mikilvægishugtak er skilgreint í lögum um ársreikninga.
- 4. grein Í 4. gr. reglugerðarinnar er kveðið á að um setja skuli fram rekstrarreikning í samræmi við tegund gjalda (e. nature of expenses) þó er heimilt að setja upp rekstrarreikning samkvæmt starfsemiskostnaðarflokkun (e. function of expenses) einvörðungu í þeim tilvikum þar sem uppsetning í samræmi við tegund gjalda gefur villandi eða óskýra mynd af rekstri eða afkomu. Tillaga að framsetningu rekstrarreiknings er í samræmi við viðauka V. í tilskipun um framsetningu gjalda miðað við tegund þeirra (e. nature of expenses). Gerð er athugasemd við að uppgjörsaðilum sé ekki gert kleift að velja á milli aðferða við framsetningu rekstrarreiknings á grundvelli þessi sem stjórnendur meta að gefi gleggri mynd af rekstri og afkomu. Báðir framsetningarmöguleikar eru viðkenndir samkvæmt alþjóðlegum reikningsskilastöðlum og er bagalegt að ójafnræði ríki milli aðila hvað varðar framsetningu rekstrarreiknings. Kann slíkt jafnframt að valda því að erfiðara verði að bera saman afkomu fyrirtækja í sömu atvinnugrein. Í 13 gr. tilskipunarinnar er aðildarríkjum heimilað að leyfa báðar aðferðir eða aðra hvora.
- 5. grein Tilgreint er að sundurgreina þurfi jákvæðan og neikvæðan gengismun gjaldmiðla í rekstrarreikningi. Afar fátítt er að félög haldi utan um slíkt og gæti það skapað óþarfa flækjustig í bókhaldi félaga án þess að veita gleggri mynd af afkomu þess auk þess sem almennt hefur í reikningsskilum gengistapi og gengishagnaði af gjaldmiðlum verið jafnað saman.
- 7. grein. Í lok greinarinnar kemur fram að upptalning á skýringum í viðauka A sé ekki tæmandi og þar af leiðandi séu frekari skýringarkröfur í sumum félögum. Það getur leitt til óvissu fyrir félög að beita reglugerðinni miðað við hvaða kröfur er á þau lögð sem opnar fyrir misskilning milli félaga og eftirlitsaðila hvað eru nægar skýringar.
- 8. grein. Í greininni kemur fram að millistór og stór félög þurfi að veita frekari upplýsingar um megin áhættu- og óvissuþætti en opið er hversu ítarlegar þær þurfa að vera. Það getur leitt til óvissu fyrir félög að beita reglugerðinni og hvaða kröfur er á þau lögð sem opnar fyrir misskilning milli félaga og eftirlitsaðila hvað teljist vera nægar upplýsingar.

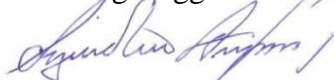
Jafnframt skal bent á að í umræddri grein er fjallað um ófjárhagslega mælikvarða og upplýsingagjöf vegna þeirra. Í 66. gr. d. er búið að skilgreina hvaða félögum ber að greina frá ófjárhagslegum mælikvörðum og virðast ákvæði reglugerðarinnar hvað þetta varðar ná til fleiri félaga en lagaákvæðið tekur til, sem getur ekki verið tilgangur reglugerðarinnar. Jafnframt er óútskýrt hvaða upplýsingar er verið að biðja um.

- 9. grein. Í greininni kemur fram yfirlýsing sem stjórnarmenn þurfa að undirrita. Seinni málsgreinin er mjög óljós og loðin og hægt að túlka á marga vegu. Ekki er ljóst hvaða upplýsingar löggjafinn vill ná fram með þessari grein. Né hver tilgangur þeirrar málsgreinar er.
- 13. grein. Samkvæmt henni á reglugerðin sem enn hefur ekki verið samþykkt að taka gildi fyrir ársreikninga með reikningsár sem hefst 1. janúar 2019. Teljast verður afar óheppilegt að þessi reglugerð taki gildi afturvirktt sem mun geta leitt af sér óvissu.
- Í viðauka A kemur fram undir fjárskuldir að veita þurfi upplýsingar um fjárskuldir til að notendur reikningsskilanna geti metið fjárhagsstöðu og frammistöðu. Þar kemur til dæmis fram vaxtakjör en svo í næstu setningu eins og það sé skylda að setja fram upplýsingar um mikilvæga lánaskilmála. Hér má bæta orðalag til að það sé skýrt hvaða upplýsingar er skylda og hvað er valfrjálst að setja fram til að notendur geti metið fjárhagsstöðu.
- Í viðauka A kemur fram undir laun og launatengd gjöld að setja þurfi fram upplýsingar um heildar laun og aðrar þóknanir þar sem greina þarf á milli framkvæmdastjóra og stjórnar í heild. Hér má bæta orðlag til þess að það sé skýrt hvort það þurfi að nafngreina ákveðna aðila í þessu tilfelli og þar sem eru fleiri en einn framkvæmdastjóri hvort taka megi saman í eina heild eins og í tilfelli stjórnar. Þetta á einnig við um punkt 1 undir tengdir aðilar.
- Í viðauka A punktur 3 undir tengdir aðilar kemur fram að upplýsa skal um hvort viðskipti við tengda aðila hafi verið gerð á armlengdarkjörum eður ei. Verið er að útfæra nánar núverandi lög um ársreikninga sem er í sjálfu sér til bóta en þessi liður getur verið verulega flókinn í framkvæmd þar sem aðeins er heimilt að segja að viðskiptin hafi verið á armlengdarkjörum ef hægt er að færa sönnur á því, en slík sönnunarbyrgði er erfið. Sem dæmi gæti sala félags verið að helmingi til tengds aðila og þar af leiðandi gefið afslátt af sölunni þar sem hún er svo umfangsmikil. Þá gæti salan verið á armlengdarkjörum en ekki hægt að sanna að einhver annar fái slíkan afslátt.
- Erfitt er að sjá fyrir hvaða félög kaflinn „fjárhagsleg áhættustýring“ undir viðauka A er beint að. Samkvæmt 66 gr. laga um ársreikninga á hluti þessara upplýsinga eingöngu við „félög skv. 9. tölul. og c- og d-lið 11. tölul. 2. gr. þar sem eignarhald eða notkun fjármálagerninga skiptir verulegu máli við mat á eignum, skuldum, fjárhagsstöðu og hagnaði eða tapi“. Í reglugerðinni er ekki ljóst að þetta eigi einungis við þau félög og gæti verið túlkað á þann veg að öll félög þurfi að setja fram þessar upplýsingar. Hér vantar skýrari upplýsingar um hvað löggjafinn vill með þessu kafla. Einnig skal á það bent að í ársreikningalögunum eru gerðar kröfur um að viðkomandi upplýsingar birtist með skýrslu stjórnar en ekki sem hluti af ársreikningnum.
- Í lögum um ársreikninga er á nokkrum stöðum fjallað um bundna eiginfjárreikninga en ekki koma fram neinar frekari útskýringar í reglugerð þessari á bundnum eiginfjárreikningnum og álitamálum sem upp hafa komið vegna þeirra. Dæmi af slíkum álitamálum eru:
 - Á að færa neikvæða gangvirðisreikninga meðal eiginfjár sem eykur getu til arðs?
 - Má færa greiddan arð á árinu 2016 til frádráttar á bindingu sem verður vegna hlutdeildartekna? Eða munu hlutdeildartekjur 2016 standa bundnar og enginn frádráttur þar sem ákvörðun um greiddan arð verður ekki tekin fyrir fyrr en eftir áramót 2017?

- Getur bundin eiginfjárreikningur vegna hlutdeildar í afkomu dóttur- og hlutdeildarfélaga orðið neikvæður, t.d. ef tap af rekstri hlutdeildarfélags eða arður er umfram hagnað þar sem löggin segja „hlutdeild“ en Evróputilskipunin segir hagnaður (e. profit) ?
- Mætti jafna hlutdeildartapi einnar eignar á móti mismun á hlutdeildarhagnaði og móttæknum arði annarrar eignar ?
- Mætti jafna saman jákvæðar matsbreytingar einnar fjáreignar tilgreindar á gangvirði í gengum rekstur við upphaflega skráningu á móti neikvæðum matsbreytingum annarrar eignar við úthlutun arðs ?
- Ekki koma fram neinar frekari útskýringar í reglugerð þessari hvað skuli koma fram í upplýsingagjöf sem sett er fram í d lið 66. greinar ársreikningalaga um ófjárhagslega upplýsingagjöf .
- Bent skal á að í 14. gr. tilskipunarinnar er heimild til að geri minni kröfur um sundurliðun efnahagsreiknings sem og fyrir rekstrarreikning fyrir litlar og meðalstórar einingar og er mælt til þess að slíkar heimildir séu einnig til staðar í reglugerðinni til að þyngja ekki minni fyrirtækjum ásamt því að koma í veg fyrir að félögum sé gert að birta upplýsingar sem litla þýðingu hafa fyrir lesanda reikningsskilanna.
- Skerpa mætti á mikilvægisumfjöllun í reglugerðinni með það að markmiði að áréttu að ekki beri að birta umfjöllun eða fylgja einstökum ákvæðum reglugerðarinnar ef áhrif þess eru metin óveruleg.

Virðingarfyllst,

f.h. Félags löggiltra endurskoðenda



Sigurður B. Arnþórsson
Framkvæmdastjóri FLE