

Minnisblað

Áhersluatriði í eftirliti ársreikningaskrár vegna reikningsársins sem lýkur 31. desember 2021:

Áhersluatriði í eftirliti ársreikningaskrár:

- 1 Í minnisblaði þessu eru sett fram áhersluatriði í eftirliti ársreikningaskrár með reikningsskilum vegna reikningsársins sem hófst 1. janúar 2021. Áhersluatriðin eru birt til umhugsunar fyrir stjórnendur og jafnframt endurskoðendur og skoðunarmenn félaga sem falla undir gildissvið ársreikningalaga. Félög sem falla undir gildissvið laga nr. 3/2006 um ársreikninga (hér eftir lög nr. 3/2006) ber að semja ársreikning í samræmi við ákvæði laganna, reglugerð nr. 696/2019 um framsetningu ársreikninga og samstæðureikninga og settar reikningsskilareglur.
- 2 Sé ekki mælt fyrir um tiltekið atriði í lögnum skal fara eftir viðeigandi ákvæðum í settum reikningsskilareglum. Ef vafi leikur á túlkun ákvæða ársreikningalaga og lögskýringargögn greiða ekki úr þeim vafa þá ber að túlka ákvæði ársreikningalaga í samræmi við efnislega sambærileg ákvæði í settum reikningsskilareglum. Þegar kemur að öðrum ákvæðum ársreikningalaga, svo sem vegna skýrslu stjórnar, þar sem vafi leikur á túlkun laganna og lögskýringargögn greiða ekki úr þeim vafa skal horft til ákvæða reglugerða, tilskipana og annars útgefins efnis frá Evrópusambandinu. Ársreikningaskrá vill vekja sérstaka athygli ákvæði 5. gr. laga nr. 3/2006 þess efnis að ef ákvæði laganna nægja ekki til að reikningurinn gefi glögga mynd þá skal bæta við viðbótarupplýsingum svo að reikningsskilin gefi glögga mynd. Gagnsæi í upplýsingagjöf er lyklatríði í að auka traust fjárfesta, lánadrottna og annarra hagaðila á þeim upplýsingum sem birtar eru í reikningsskilum.
- 3 Ársreikningaskrá vill benda á að í V. kafla laga nr. 3/2006 um skýringar eru settar fram lágmarkskröfur um skýringar sem skal birta í reikningsskilum. Ársreikningaskrá vill einnig benda á ákvæði 7. gr. í reglugerð 696/2019 um framsetningu skýringa en þar kemur fram að upplýsingar í skýringum skulu vera það ítarlegar að þær geri notendum reikningsskila kleift að leggja mat á eðli og fjárhagsleg áhrif viðskipta og annarra atburða á rekstur og efnahag viðkomandi félags. Við mat stjórnenda á því hversu ítarlegar upplýsingar og sundurliðanir skuli veita í skýringum þarf meðal annars að taka tillit til stærðar og umfangs rekstrar- og efnahagsreiknings og þarfa notenda reikningsskilanna.
- 4 Áhersluatriðin taka mið af nýlegum breytingum laga og reglugerða auk atriða sem upp hafa komið við eftirlit með reikningsskilum á síðustu reikningsárum. Að þessu sinni er lögð áhersla á upplýsingagjöf félaga sem kjósa að beita reglu reikningsskilaráðs um reikningshaldslega meðferð leigusamninga í reikningsskilum leigutaka, upplýsingagjafar í skýrslu stjórnar að teknu tilliti til leiðbeininga reikningsskilaráðs um skýrslu stjórnar og ófjárhagslegar upplýsingar í yfirliti með skýrslu stjórnar. Ársreikningaskrá vill ítreka að við eftirlit með reikningsskilum félaga sem beita alþjóðlegum reikningsskilastöðlum er farið eftir áhersluatriðum í eftirliti sem Verðbréfaeftirlit Evrópu gaf út þann 29. október 2021.
- 5 Ein af grunnforsendum reikningsskila er forsendan um áframhaldandi rekstrarhæfi sbr. 1. tölul. 1. mgr. 11. gr. laga nr. 3/2006 og 25.-26. gr. alþjóðlegs reikningsskilastaðals IAS 1. Reikningsskil byggjast á forsendunni um áframhaldandi rekstrarhæfi nema stjórnendur þess ætli sér að leysa félagið upp eða hætta rekstri þess eða hafa ekki raunhæft val um annað en að hætta starfsemi þess. Við gerð reikningsskila ber stjórnendum að leggja mat á hvort að viðkomandi félags sé

Forsendan um áframhaldandi rekstrarhæfi:

rekstrarhæft eða ekki. Stjórnendur þurfa að nota eigin dómgreind við mat á áframhaldandi rekstrarhæfi.

- 6 Ákvæði 8. mgr. 65. gr. laga nr. 3/2006 kveður á um að „ef vafi leikur á rekstrarhæfi skuli greina frá því í skýrslu stjórnar“. Þegar stjórnendur eru meðvitaðir um mikilvæga óvissu vegna atburða eða aðstæðna sem geta valdið verulegum vafa um getu viðkomandi félags til að halda áfram rekstri ber að greina frá þeim óvissuþáttum í skýrslu stjórnar. Dæmi um slíka óvissuþætti eru minni eftirspurn eftir vörum eða þjónustu, röskun á aðfangakeðju félagsins, viðkomandi félag hefur þurft að treysta á tímabundnar stuðningsaðgerðir stjórnvalda eða ef aðgangur félagsins að fjármagni er takmarkaður.

Upplýsingar um leigusamninga félaga sem beita reglu reikningsskilaráðs (RR 6)

- 7 Regla reikningsskilaráðs (hér eftir RR 6) um reikningshaldslega meðferð leigusamninga í reikningsskilum leigutaka tók gildi m.v. reikningsárið sem hófst 1. janúar 2020. Fram kemur í greinargerð reikningsskilaráðs sem fylgir með RR 6 að ein af ástæðum þess að reikningsskilaráð teldi nauðsynlegt að setja fram RR 6 væri að það geti verði bæði kostnaðarsamt og flókið að beita staðlinum alþjóðlega reikningsskilastaðlinum IFRS 16 auk þess sem ekki væri komin mikil reynsla á beitingu staðalsins og að ýmiss álitamál hafi komið upp, svo sem varðar ákvörðun um leigutíma og ávöxtunarkröfu. Rétt væri því að heimila félögum að beita alþjóðlega reikningsskilastaðlinum IFRS 16 í stað þess að skylda þau til þess.

- 8 Frá og með reikningsárinu sem hófst 1. janúar 2020 geta félög valið á milli þess að beita reglu reikningsskilaráðs, RR 6, eða alþjóðlegum reikningsskilastaðli IFRS 16 við færslu, mat og upplýsingagjöf vegna leigusamninga. Ársreikningaskrá vill vekja athygli á því að reglur reikningsskilaráðs og alþjóðlegir reikningsskilastaðlar eins og þeir hafa verið samþykktir af Evrópusambandinu og færðir í íslenskan rétt hafa sama gildi sem settar reikningsskilareglur samanber ákvæði 35. tölul. 2. gr. laga nr. 3/2006. Félög geta því valið á milli þess að beita reglu reikningsskilaráðs eða alþjóðlegum reikningsskilastaðli IFRS 16 að öðrum forsendum laganna uppfylltum.

- 9 Fram kemur í 11. gr. reglu reikningsskilaráðs RR 6 að þau félög sem flokki leigusamninga sína í samræmi við RR 6 skuli gera skýra grein fyrir leiguskuldbindingum sínum í skýringarluta ársreiknings. Skýringar skulu vera settar fram með hliðsjón af þörfum notenda reikningsskilanna en að lágmarki skal upplýsa um:

- a. helstu skilmála leigusamninga, svo sem undirliggjandi eignir, leigutíma og framlengingar- og uppsagnarheimildir;
- b. fjárhæðir gjalda sem færð eru í rekstrarreikning vegna leigusamninga og undir hvaða liðum þau eru færð; og
- c. fjárhæðir sem félagið er skuldbundið til að greiða árlega næstu fimm ár frá lokum reikningsárs og samanlagðar fjárhæðir eftir lengri tíma en fimm ár. Eftir því sem við á skal upplýsa um mikilvægar forsendur sem fjárhæðirnar byggjast á.

- 10 Ársreikningaskrá hefur tekið eftir því í eftirlit með ársreikningum reikningsársins 2020 að verulega vantar upp á að veittar séu fullnægjandi upplýsingar um leigusamninga félaga sem kjósa að beita settri reikningsskilareglu RR 6. Ársreikningaskrá mun því sérstaklega fylgjast með að félög sem beita reglu reikningsskilaráðs veiti fullnægjandi upplýsingar um alla leigusamninga samanber ákvæði 11. gr. í RR 6.

Skýrsla stjórnar

- 11 Það er mat ársreikningaskrár að veruleg vanhöld hafa verið á því á undanförunum árum að fjallað hafi verið með fullnægjandi hætti um starfsemi viðkomandi félags, þróun, stöðu og árangurs í rekstri auk annarra atriði sem þar þurfa að koma fram í samræmi við ákvæði 65. gr. og 66. gr. laga nr. 3/2006. Ársreikningaskrá vill vekja athygli á ákvæði 1. mgr. 8. gr. reglugerðar nr. 696/2019 en þar kemur fram að hversu ítarlegar upplýsingar þarf að veita í skýrslu stjórnar ræðst m.a. af því hversu margbrotin starfsemi félagsins er, umfangi rekstrar og stærð viðkomandi félags. Ársreikningaskrá vill einnig vekja athygli á því að samkvæmt 3. gr. laganna þá telst skýrsla stjórnar vera hluti af reikningsskilum. Sé umfjöllun í skýrslu stjórnar ekki fullnægjandi samanber framangreint má gera ráð fyrir að viðkomandi reikningsskilum verði hafnað.

12 Reikningsskilaráð hefur, í samráði við ársreikningaskrá og reikningsskilanevnd FLE, unnið að gerð leiðbeininga fyrir félög um upplýsingar í skýrslu stjórnar. Ársreikningaskrá vill benda á að það er á ábyrgð framkvæmdastjóra og stjórnar viðkomandi félags að tryggja að ársreikningurinn, og eftir atvikum, samstæðureikningur, gefi glögga mynd af afkomu, efnahag og breytingum á handbæru fé í samræmi við ákvæði 5. gr. laganna. Þetta getur leitt til þess að í sumum tilvikum þarf að ganga lengra í upplýsingagjöf í skýrslu stjórnar og skýringum en gerð er krafa um með beinum hætti í lögum nr. 3/2006 sbr. ákvæði 2. mgr. 5. gr. laganna. Ársreikningaskrá vill benda stjórnendum félaga á að kynna sér vel fyrirhugaðar leiðbeiningar reikningsskilaráðs um upplýsingagjöf í skýrslu stjórnar.

13 Samkvæmt 65. gr. laga nr. 2006, um ársreikninga skal upplýsa um eftirfarandi í skýrslu stjórnar:

1. Aðalstarfsemi félagsins
2. Atriði sem mikilvæg eru við mat á fjárhagslegri stöðu félagsins og afkomu þess á reikningsárinu og ekki koma fram í efnahagsreikningi eða rekstrarreikningi eða skýringum með þeim.
3. Mögulega óvissu við mat eða óvenjulegar aðstæður sem kunna að hafa áhrif á það og, eftir því sem við á, tilgreina fjárhæðir.
4. Þróunina í starfsemi félagsins og fjárhagslegri stöðu þess.
5. Markverða atburði sem hafa gerst eftir að reikningsárinu lauk,
6. fjölda ársverka á reikningsári.

Einnig þarf að gera grein fyrir tillögu stjórnar um ráðstöfun hagnaðar eða jöfnun taps á síðasta ári, þ.m.t. hvort greiða eigi arð úr viðkomandi félagi eða ekki og þá hvaða fjárhæð. Upplýsa þarf um fjölda hluthafa í upphafi og lok reikningsársins og að lágmarki um tíu stærstu hluthafa eða alla ef hluthafar eru færri en tíu og hundraðshlut hlutafjár hvers þeirra í árslok. Í skýrslu stjórnar með ársreikningi móðurfélags samstæðu skal veita upplýsingar um samstæðuna í heild. Eigi félag eigin hluti þarf að gera grein fyrir fjölda þeirra og nafnverði og jafnframt að greina frá ástæðu þess ef félag hefur aflað eða látið af hendi eigin hluti á reikningsárinu þarf að greina frá fjölda og nafnverði þeirra hluta sem félagið aflaði eða lét af hendi ásamt upplýsingum um endurgjald hlutanna.

**Skýrsla stjórnar:
Breytingar á 66.
gr. laga um skýrslu
stjórnar meðal-
stórra og stórra fé-
laga.**

14 Með lögum nr. 102/2020 urðu breytingar á 66. gr. laga nr. 3/2006 sem tóku gildi fyrir reikningsskil þar sem reikningsárið hefst 1. janúar 2020 en markmiðið með lagabreytingunni var að skýra ákvæði greinarinnar og jafnframt að auka kröfur til upplýsingagjafar í skýrslu stjórnar. Stjórnendum meðalstórra og stórra félaga ber samanber ákvæði 1. mgr. 66. gr. laga nr. 3/2006 að veita glögggt yfirlit yfir árangur af starfsemi félagsins, stöðu þess og þróun ásamt lýsingu á megináhættu og óvissuþáttum sem viðkomandi félag stendur frammi fyrir.

15 Ennfremur skal fjalla um eftir því sem við á:

1. áhrif ytra umhverfis á félagið og ráðstafanir sem hindra, draga úr eða bæta tjón sem það verður fyrir,
2. mikilvægar vísbendingar um ófjárhagslegan árangur
3. tilvist útibúa erlendis,
4. rannsóknar- og þróunarstarfsemi,
5. meginmarkmið og stefnu við áhættustýringu þar sem eignarhald eða notkun fjármálagerninga skiptir verulegu máli við mat á eignum og jafnframt þarf að gera grein fyrir markaðsáhættu, útlána-, fjármögnunar- og lausafjánhættu í rekstri félagsins.

**Ófjárhagslegar
upplýsingar í yfir-
liti með skýrslu
stjórnar**

16 Fram kemur í 66. gr. d. að einingar tengdar almannahagsmunum og stór félög skulu láta fylgja með í yfirliti með skýrslu stjórnar upplýsingar sem nauðsynlegar eru til að notendur reikningsskilanna geti lagt mat á áhrif viðkomandi félags í tengslum við umhverfis-, félags- og starfsmannamálum. Félögum er til viðbótar við áhersluatriði ársreikningaskrár bent á að kynna sér yfirlýsingu Verðbréfaeftirlits Evrópu um áhersluatriði við eftirlit með reikningsskilum ársins 2021 en þar er m.a. fjallað um áherslur í eftirliti með ófjárhagslegar upplýsingar.

- 17 Ársreikningaskrá vill vekja athygli á breytingar urðu á ákvæði 66. gr. d. vorið 2020 samkvæmt lögum nr. 102/2020 en gildissvið greinarinnar nær nú einnig til stórra félaga sem ekki semja samstæðureikning. Ársreikningaskrá vill einnig vekja athygli á leiðbeiningar sem Framkvæmdastjórn Evrópusambandsins (Guidelines on non-financial reporting: methodology for reporting non-financial information) (hér eftir leiðbeiningar frá ESB) gaf út árið 2017 en þar er að finna nánari lýsingu og leiðbeiningar varðandi umfang og framsetningu ófjárhagslegra upplýsinga.
- 18 Eins og fram kemur í lið nr. 3 þá er m.a. farið eftir áhersluatriðum sem Verðbréfaeftirlit Evrópu (ESMA) gefur út á hverju ári varðandi eftirlit með reikningsskilum félaga sem; a) beita alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS), b) varðandi ófjárhagslega upplýsingagjöf og c) aðra mælikvarða en eru skilgreindir í stöðlunum sjálfum (APM). Ársreikningaskrá vill beina þeim tilmælum til stjórnenda félaga að kynna sér vel framangreind áhersluatriði en þau voru birt þann 9. nóvember síðastliðinn á upplýsingavef Skattsins: <https://www.skatturinn.is/fyrirtaekjaskra/arsreikningaskra/ifrs-tilkygningar/ahersluatriði-i-eftirliti-med-felogum-sem-beita-althjodlegum-reikningsskilastodlum-ifrs-1>.
- Ófjárhagsleg upplýsingagjöf: Áhrifin af Kórónuveirufaraldrinum á markmið og lykilmælikvarða**
- 19 Á síðasta ári var eitt af áhersluatriðum ársreikningaskrár annars vegar og Verðbréfaeftirlits Evrópu hins vegar upplýsingar um áhrif Kórónuveirufaraldursins á reikningsskil félaga. Faraldurinn hefur í einhverjum tilvikum haft veruleg áhrif á starfsemi félaga og getur hafa haft áhrif á hæfi þeirra til að uppfylla þau markmið sem félögin hafa sett sér varðandi ófjárhagslega upplýsingagjöf bæði til skamms og meðallangs tíma. Til að tryggja gagnsæi er lögð áhersla á að stjórnendur upplýsi um hver áhrifin af Kórónuveirufaraldinum eru á þau markmið sem félög hafa sett sér og í framhaldi af því hvort að félög hafa þurft að aðlaga eða setja sér ný markmið.
- 20 Ef líklegt er að Kórónuveirufaraldurinn hefur veruleg framtíðaráhrif á rekstur félagsins ber stjórnendum að upplýsa um hver þeirra framtíðarsýn er varðandi þróun á rekstrinum og þá sér í lagi breytingar á viðskiptalíkani félagsins, þ.m.t. breytingum á aðfangakeðjunni og dreifingu á vöru- og/eða þjónustuframboði og starfsumhverfi starfsmanna. Stjórnendur eru einnig hvattir til að upplýsa um öll veruleg áhrif af faraldinum á ófjárhagslega lykilmælikvarða og alla nýja lykilmælikvarða sem hafa verið settir fram til að endurspegla langtímaáhrifin af faraldrinum.
- Ófjárhagsleg upplýsingagjöf: Áhrif á loftlagsbreytinga á félög**
- 21 Stjórnendum ber að upplýsa um hvaða hvaða stefnur félagið hefur varðandi umhverfismál, þ.m.t. áhrif af loftlagsbreytingum, sbr. ákvæði b-liðar 1. mgr. 66. gr. d. auk þess að upplýsa um árangur af stefnu félagsins samanber ákvæði c-liðar. Verðbréfaeftirlit Evrópu gaf út í júní 2019 viðbót við leiðbeiningar um framsetningu ófjárhagslegra upplýsinga. Framangreindum leiðbeiningum er ætlað að aðstoða félög við umfjöllum um möguleg áhrif loftlagsbreytinga á þau. Stjórnendum er bent á að ætlast er til þess að fjallað sé um áhrif loftlagsbreytinga á viðkomandi félag og góð regla er að útskýra ástæðu þess ef slíkar upplýsingar eru ekki birtar.
- Ófjárhagsleg upplýsingagjöf: Hnitmiðuð lýsing á viðskiptalíkani félagsins**
- 22 Fram kemur í a-lið 1. mgr. 66. gr. d. að yfirlitið skuli innihalda hnitmiðuða lýsingu á viðskiptalíkani félagsins. Viðskiptalíkan félags lýsir því hvað félagið gerir, hvernig það gerir það og hvers vegna. Frekari umfjöllun um hvað felst í lýsingu á viðskiptalíkani félagsins er m.a. að finna í leiðbeinandi reglum frá Framkvæmdastjórn Evrópusambandsins. Til þess að notendur ófjárhagslegra upplýsinga geti öðlast skilning á viðskiptalíkani félagsins og tengsl viðskiptalíkansins við ófjárhagslegra upplýsinga þurfa stjórnendur að upplýsa stefnu sína við að ná fram viðskiptatengdum markmiðum. Jafnframt þarf að upplýsa um samspil áhrifa af viðskiptalíkani félagsins á umhverfis-, félags- og starfsmannamál ásamt spillingar og mútumál.
- 23 Fram kemur í leiðbeiningum frá ESB að stjórnendum ber að halda sig við staðreyndir þegar þeir lýsa viðskiptalíkani viðkomandi félags. Lýsing á viðskiptalíkani skal vera skýr, skiljanleg og byggð á staðreyndum, bæði hvað varðar núverandi stöðu og vænta þróun í framtíð. Stjórnendum er því bent á að birta viðeigandi upplýsingar um stöðu þeirrar atvinnugreinar sem félagið starfar í og helstu þróun og atriði sem líklegt er að hafi áhrif á framtíðarþróun félagsins, bæði hvað varðar verðmætasköpun fyrir eigendur og þau samfélög sem félagið starfar í.

Ófjárhagsleg upplýsingagjöf: Lýsing á stefnu félagsins og áreiðanleikakönnunarferli

- 24 Kveðið er á um í b-lið að í yfirlitinu skuli vera lýsing félagsins á stefnu þess í tengslum við umhverfis-, félags- og starfsmannamál ásamt spillingar og mútumál sem og lýsingu á því hvaða áreiðanleikakönnunarferli félagið framfylgir. Einnig skal sbr. ákvæði c-liðar, vera yfirlit yfir árangur af stefnu félagsins í framangreindum málaflokkum og sbr. ákvæði d-liðar lýsing á þeim megináhættum sem tengjast þessum málum í rekstri félagsins, þ.m.t. eftir því sem við á og í réttu hlutfalli, um viðskiptatengsl þess, vörur eða þjónustu, sem líkleg eru til að hafa skaðleg áhrif á þessum sviðum, og hvernig félagið tekst á við þá áhættu.
- 25 Fylgst verður með hvort upplýst sé um hvaða áreiðanleikakönnunarferli félagið framfylgi í framangreindum málaflokkum, þ.m.t. hvort um sé að ræða ytri innri- eða ytri eftirlitsferla og hver staðfestir ef um ytri aðila er að ræða. Sérstök áhersla verður lögð á umhverfismál og tengsl stefnu félagsins við viðskiptalíkan þess og hvernig félagið dregur úr áhættu vegna umhverfismála á núverandi starfsemi þess og vænta þróun, þ.m.t. fjárhagsleg áhrif á stöðu og rekstur félagsins.

Ófjárhagsleg upplýsingagjöf: Lykilmælikvarðar

- 26 Fram kemur í e-lið að birta eigi ófjárhagslega lykilmælikvarða (e. key performance indicators) sem eru viðeigandi fyrir viðkomandi fyrirtæki. Lagt er fyrir stjórnendur að greina frá aðferðarfræði við val á viðeigandi lykilmælikvörðum og þá hvort að einstakir lykilmælikvarðar eigi við félagið í heild eða hluta. Jafnframt hvort að breytingar hafi orðið á hvaða lykilmælikvarðar stjórnendur telja að séu viðeigandi fyrir félagið á milli ára.