



Félag bókhaldsstofa

Alþingi
Erindi nr. *P 138/1345*
komudagur 23.3.2010

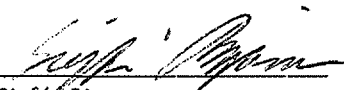
Stofnað 1990
Kt. 560190-2129
Veffang: fbo.is
Netfang: info@fbo.is

Viðskiptanefnd Alþingis
Alþingi
Kirkjustræti
150 Reykjavík

Reykjavík 22. mars 2010

Meðfylgjandi er minnisblað frá Telmu Halldórsdóttur, MA, hdl er varðar mál 219 þskj 243 um breytingu á lögum um ársreikninga, en Félag bókhaldsstofa vitnaði í þetta minnisblað í umsögn sinni til nefndarinnar.

Virðingafyllt,
F.h. Félag bókhaldsstofa


Sigfús Bjarnason
formaður

MINNISBLAÐ

Til: Félags bókhaldsstofa
Frá: Advel lögfræðipjónustu ehf.

Reykjavík, 20. janúar 2010

Efni: Frumvarp til laga um breytingu á lögum nr. 3/2006 um ársreikninga, með síðari breytingum, og ýmsum öðrum lögum varðandi endurskoðendur og skoðunarmenn.

I. Inngangur

Í frumvarpi til laga um breytingu á lögum nr. 3/2006 um ársreikninga, með síðari breytingum, og ýmsum öðrum lögum (hér eftir nefnt “frumvarpið”) sem nú liggur fyrir Alþingi er að finna róttækar breytingar á hlutverki skoðunarmanna við reikningsskil og uppgjör fyrirtækja. Hefur þessi breytingartillaga verið rökstudd með þeim hætti að þær breytingar sem áttunda félagaréttartilskipun Evrópusambandsins 2006/43/EC (hér eftir nefnd tilskipunin) gerir til endurskoðenda og starfa þeirra geri það að verkum að nauðsynlegt sé að breyta gildandi lögum sem leggja störf endurskoðenda og skoðunarmanna að jöfnu varðandi ákveðin verkefni.

Vegna þessa hefur Félag Bókhaldsstofa (FBS) óskað eftir lögfræðiáliti á því hvort tilskipunin geri kröfu um að hlutverk skoðanamanna sé takmarkað með þeim hætti sem lagt er til í frumvarpinu. Þá hefur FBS jafnframt óskað eftir áliti á áhrifum breytinga sem lagðar eru til varðandi stærðarmörk félaga og hlutverk skoðunarmanna varðandi reikningsskil.

Mun minnisblað þetta því skoða þessi álitaeefni og verður umfjöllun skipt í tvennt, þar sem tilskipunina, efni hennar og tilgangur verður borinn saman við frumvarpið annars vegar og hins vegar þar sem skoðuð eru hvaða áhrif tillagðra breytinga í frumvarpinu.

II. Tilskipunin og tilgangur hennar

Tilskipunin, eða Directive 2006/43/EC on statutory audits of annual accounts and consolidated accounts¹, er frá 9. júní 2006 og var tekin inn í EES samninginn án

¹ Official Journal of the European Union, 9.6.2006, L 157 p. 87.



nokkurrar aðlögunar með ákvörðun sameiginlegu nefndarinnar nr. 160/2006 frá 8. desember 2006.²

Í tilskipuninni sem og fylgigögnum með henni kemur skýrt fram að tilgangur hennar er að samræma endurskoðun á milli aðildarlanda, enda er það stefna ESB að komið verði á alþjóðlegum reikningsskilareglum fyrir félög sem skráð eru á skipulegum verðbréfamarkaði. Til þess að ná þessu markmiði eru í tilskipuninni að finna reglur sem eiga að reyna að tryggja að einstaklingar sem og aðrir geti treyst því að endurskoðaðir reikningar gefi rétta mynd af stöðu félags, til að fyrirbygga fjármálamisferli sem hafi átt sér stað hjá félögum eins og Ormalat og Ahold sem hafa verið í umræðunni. Er tilskipuninni ætlað að samræma reglur um endurskoðun, setja reglur er tryggi sjálfstæði endurskoðenda ásamt reglum um góða stjórnunarhætti skráðra félaga á skipulegum verðbréfamarkaði. Þá er með tilskipuninni sett á fót reikningsskilaráði aðildarþjóða ESB.

Um gildissvið tilskipunarinnar er fjallað í 1. gr. en þar segir:

„This Directive establishes rules concerning the statutory audit of annual and consolidated accounts.“

Sem útleggst: *Tilskipunin setur reglur varðandi endurskoðun ársreikninga og samstæðureikninga. Má því ljóst vera að gildissvið tilskipunarinnar nær einungis til endurskoðaðra reikninga. Sé 1. gr. sem og aðrar efnisreglur tilskipunarinnar lesnar er alveg ljóst að tilskipunin gildir ekki um óendurskoðuð reikningsskil, sem eru þau reikningsskil sem skoðunarmönnum er heimilt að framkvæma í dag.*

a. Innleiðing tilskipunarinnar á Íslandi

Í frumvarpinu kemur fram að tilgangur þess sé m.a. að til framkvæmda komi ákveðnir hlutir tilskipunarinnar um góða stjórnunarhætti skráðra félaga á skipulegum verðbréfamarkaði. Þá er vísað til þess að í tilskipuninni séu lagðar ríkari kröfur á endurskoðendur, menntun þeirra og ábyrgð og því sé engan vegin hægt að leggja að jöfnu starf og stöðu endurskoðanda og skoðunarmanns vegna tilskipunarinnar. Þar af leiðandi verði að breyta núverandi lögum sem leggja störf þeirra að jöfnu.

Hér virðist misskilnings gæta um ákvæði tilskipunarinnar enda er ekki að finna nein ákvæði í tilskipuninni er lúta að skoðunarmönnum eða fyrirtækjum sem eru undir stærðarmörkum og þurfa því ekki að láta endurskoða reikninga sína skv. lögum. Ljóst er því að enda þótt tilskipunin geri ríkari kröfur til endurskoðenda þá gilda þær kröfur einungis varðandi störf þeirra við endurskoðun³ þó það liggja í hlutarins eðli að þeir sem uppfylla skilyrði til að framkvæma endurskoðun geta jafnframt framkvæmt óendurskoðuð reikningsskil. Skýrt er því að tilskipunin setur ekki þau skilyrði að ekki sé lengur hægt að leggja störf endurskoðenda og skoðunarmanna að jöfnu varðandi vinnu sem varðar óendurskoðuð reikningsskil.

² Decision of the EEA Joint Committee No 160/2006 of 8 December 2006, amending Annex XXII.

³ Var þessi skilningur staðfestur í símtali til EFTA skrifstofunnar í Brussel sem sér um framkvæmd EES samningsins.



Innleiðing tilskipunarinnar og reglur um endurskoðendur og skoðunarmenn í öðrum löndum

Við skoðun á því hvernig innleiðingu á tilskipuninni var háttað í nágrannaríkum okkar: Danmörku, Hollandi, Þýskalandi og Bretlandi kom í ljós að engin þessara þjóða hefur farið þá leið við innleiðingu sem lögð er til í frumvarpinu. Vegna þessa er ekki talin ástæða til að fjalla um innleiðingar þeirra ríkja í smáatriðum í þessu minnisblaði en rétt er að benda á að í öllum þessum ríkjum hefur aðgreining starfa, varðandi endurskoðun og önnur reikningsskil viðgengist í árabíl líkt og gerir í nógildandi lögum.

c. Niðurstaða

Sú röksemdafærsla að tilskipunin geri þær kröfur að ekki sé hægt að leggja störf endurskoðenda og skoðunarmanna að jöfnu er röng og virðist á misskilningi byggð.

Tilskipunin gildir einungis um endurskoðun en þar hafa skoðunarmenn ekki gegnt neinu hlutverki. Því kemur ekki á óvart að að nágrannaríkið okkar hafa ekki farið þá leið er lögð er til í frumvarpinu við innleiðingu tilskipunarinnar heldur er þar í gildi aðgreining á störfum eftir því hvort um endurskoðun eða önnur reikningsskil er að ræða og er það ýmist um þrískiptingu eða tvískiptingu á þessum stéttum.

III. Áhrif breytinga á stærðarmörk og hlutverk skoðunarmanna sem lögð er til í frumvarpinu

FBS hefur óskað eftir því að gefið sé álit á þeim afleiðingum sem tvær af tillögum frumvarpsins hafa í för með sér verði þær að lögum, en það eru breytingar á 98. gr. laga um ársreikninga nr. 3/2006 (ARL) og breytingar á ákvæðum ARL varðandi hlutverk skoðunarmanna. Skulu þessar tillögur því skoðaðar nánar.

a. Breytingar á 98. gr.

Í 98. gr. ARL er að finna ákvæði um hvaða félög ber að láta endurskoða reikninga sína og er miðað við stærð eigna, rekstrartekna og fjölda ársverka í þessu sambandi. Stærðarmörkin eru eftirfarandi sbr. 1. mgr. 98. gr. ARL:

1. eignir nema 120.000.000 kr.,
2. rekstrartekjur nema 240.000.000 kr.
3. fjöldi ársverka á reikningsári er 50.

Félag sem fer fram úr tveimur af þeim þremur stærðartakmörkunum sem þar eru tilgreind, tvö ár í röð skal kjósa endurskoðenda eða endurskoðendafélag.

Í frumvarpi því sem nú liggur fyrir er lagt til að stærðarmörk vegna eigna og rekstrartekna verði færð út með eftirfarandi hætti: eignir úr 120.000.000 kr. í 200.000.000 og rekstrartekjur úr 240.000.000 kr. í 400.000.000. Gerir frumvarið því ráð fyrir 67% hækkun á viðmiðun í stærðum þeirra félaga er falla undir endurskoðun.



Með þessari breytingu er því ljóst að fjöldi félaga sem áður hefur lotið skyldu um endurskoðun mun ekki gera það lengur. Skv. upplýsingum frá FBR þá þýða þessar breytingar að 80% félaga falla utan skyldu til endurskoðunar.

Ekki verður séð að þessi breyting ein og sér hafi önnur áhrif en að fækka þeim félögum sem skylt er að láta endurskoða ársreikninga sína. Vegna þessa er mikilvægt að skoða hvaða eftirlit og regluverk mun gilda um önnur félög en þau sem lúta endurskoðun samkvæmt frumvarpinu.

b. Breytingar á hlutverki skoðunarmanna

Í frumvarpinu kemur fram að meginbreytingar þess feli í sér að breyta gildandi lögum sem leggja störf endurskoðenda og skoðunarmanna að jöfnu og er hlutverk skoðunarmanna nánast felt út úr ARL og öðrum tengdum lögum.

Í núgildandi lögum hafa lesendur ársreikninga, sem ekki eru endurskoðaðir en eru áritaðir af skoðunarmanni, vissu fyrir því að sömu lagalegu hæfniskröfur eru gerðar til skoðunarmanna og endurskoðenda sem áritar óendurskoðuð reikningsskil. Jafnframt tryggja núgildandi lög lesendum ársreikninga réttarstöðu gagnvart skoðunarmanni sannist á hann afglöp við reikningsskil.

Í frumvarpinu er gert ráð fyrir því að fallið sé frá þeirri venju að aðalfundur eða almennur félagsfundur geti kosið skoðunarmenn sbr. 96. gr. ARL. Þá er jafnframt felld úr gildi sú ábyrgð sem skoðunarmenn bera til jafns við endurskoðendur í 101. gr. ARL sem og kröfur um hæfi og eftirlitsskyldu í 102. gr. ARL svo eitthvað sé nefnd.

Verði þessar breytingar að lögum er ljóst að sömu kröfur eru ekki gerðar til annarra en endurskoðenda varðandi þá sem framkvæma óendurskoðuð reikningsskil. Þetta mun gera það erfðara fyrir lesendur reikningsskila að treysta þeim, ef ekki er um fulla endurskoðun að ræða, enda er í frumvarpinu lagt til að ekki verði lengur gerð krafa um að aðrir en endurskoðendur sem framkvæmi reikningsskil hafi þá kunnáttu í bókhaldi og viðskiptaháttum sem með hliðsjón af starfsemi og stærð félagsins er talin nauðsynleg til rækslu starfans. Af þessu leiðir að kaupandi félags, sem síðar kemur í ljós að reikningsskil hafi ekki verið í samræmi við lög og reglur, getur ekki sótt rétt sinn gagnvart skoðunarmanni eins og nú er. Réttarstaða lesenda reikningsskila gagnvart áritun skoðunarmanna reikningsskila er því sett í mikla óvissu með rýmkum óhæðis- og hæfiskilyrða sem boðuð er með frumvarpinu.

Líklegt er að ef þær veigamiklu breytingar sem gerðar eru á hlutverki skoðunarmanna í frumvarpinu m.v. gildandi lög verða að veruleika, þá muni kaupendur félaga krefjast þess að reikningar félags sem selja á skuli vera endurskoðaðir, en slíkt getur verið verulega íþyngjandi fyrir lítil félög enda endurskoðun kostnaðarsöm.



c. Niðurstaða

Verði þessar breytingar að veruleika eru í raun 80% fyrirtækja sem ekki þurfa að kjósa sér skoðunarmann eða endurskoðanda. Hlutverk og ábyrgð skoðunarmanna félaga er gert að engu og verður félögum sem ekki er skylt að láta endurskoða reikninga sína því í sjálfvald sett að fylgja ákvæðum laga um reikningsskil.

Þá skal jafnframt á það bent á ef ekki er lengur gerð krafa um að óháður einstaklingur fari yfir reikninga félags, sem ekki er skylda að endurskoða, og sá hinn sami ber ekki ábyrgð samkvæmt lögum, getur verið fyrir hendi freisting til að hliðra reikningshaldi einkum varðandi skattskyldu félaga. Má því fullyrða að skattaeftirlit með slíkum félögum yrðu mun erfiðara og undanskot líklegri ef ekki er tryggt að einstaklingar sem hafa til þess næga þekkingu á lögum og reikningsskilaaðferðum skili inn reikningsskilum og framtölum.

Að lokum skal þess getið að tilgangur með tilskipuninni er m.a. að tryggja að reikningar gefi rétta mynd af stöðu félags, til að fyrirbygga fjármálamisferli. Mætti því í raun velta því fyrir sér hvort breytingar á stöðu skoðunarmanna séu í raun andstæðar tilgangi tilskipunarinnar.

Virðingarfyllst,

Telma Halldórsdóttir, MA, hdl.