

Frumvarp til laga

um breytingu á lögum nr. 145/1994, um bókhald, með síðari breytingum
(texti bókhaldsbóka og ársreikninga, skoðunarmenn, endurskoðendur).

(Lagt fyrir Alþingi á 140. löggjafarþingi 2011–2012.)

1. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 10. gr. A laganna:

- a. Við 1. mgr. bætist nýr málslíður, svohljóðandi: Þó er félögum skv. 1. gr. heimilt þegar sérstakar ástæður eru fyrir hendi, t.d. vegna erlends eignarhalds eða erlendra stjórnarmanna, að hafa texta bókhaldsbóka á dönsku eða ensku.
- b. Í stað orðanna „sbr. 2. mgr. 11. gr.“ í 1. málsl. 2. mgr. kemur: sbr. 2. mgr. 7. gr.
- c. 2. málsl. 2. mgr. fellur brott.

2. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 20. gr. laganna:

- a. 1. málsl. 2. mgr. orðast svo: Þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. hafa félög skv. 1. gr. heimild til að varðveita gögn skv. 1. mgr. erlendis í allt að sex mánuði.
- b. Í stað orðanna „tölvubúnaði“ og „tölvutækan“ í 3. mgr. kemur: rafrænum útbúnaði; og rafrænan.

3. gr.

Við 3. mgr. 25. gr. laganna bætist nýr málslíður, svohljóðandi: Þó er félögum skv. 1. gr. heimilt þegar sérstakar ástæður eru fyrir hendi, t.d. vegna erlends eignarhalds eða erlendra stjórnarmanna, að hafa texta ársreiknings á dönsku eða ensku.

4. gr.

32. gr. laganna orðast svo ásamt fyrirsögn:

Endurskoðun og yfirferð ársreikninga.

Félagsmenn í félögum sem ber að semja ársreikninga samkvæmt þessum kafla og fara með minnst einn tíunda hluta atkvæða í félagi geta á félagsfundi krafist þess, ef ekki er um það getið í samþykktum félagsins, að kosinn verði a.m.k. einn endurskoðandi, endurskoðunarfyrirtæki eða skoðunarmaður. Ákvæði laga um endurskoðendur gilda um starf endurskoðanda sem er kosinn skv. 1. málsl.

Uppfylli endurskoðandi, endurskoðunarfyrirtæki eða skoðunarmaður ekki lengur skilyrði til starfans skal stjórn félagsins annast um að valinn verði nýr endurskoðandi, endurskoðunarfyrirtæki eða skoðunarmaður eins fljótt og unnt er og skal hann gegna því starfi þar til kosning getur farið fram.

5. gr.

Við 33. gr. laganna bætast tvær nýjar málsgreinar, svohljóðandi:

Endurskoðendur og skoðunarmenn eiga rétt á að sitja fundi þar sem fjallað er um ársreikninga.

Endurskoðendum og skoðunarmönnum er óheimilt að gefa einstökum félagsaðilum eða öðrum upplýsingar um hag félags umfram það sem fram kemur í ársreikningi.

6. gr.

34. gr. laganna orðast svo:

Endurskoðendur skulu að lokinni endurskoðun árita ársreikninginn. Áritun endurskoðanda skal vera í samræmi við það sem fram kemur í lögum um endurskoðendur. Auk þess skal í áritun endurskoðanda koma fram álit á því hvort skýrsla stjórnar geymi þær upplýsingar sem þar ber að veita. Ef endurskoðendur telja að ekki beri að samþykkja ársreikninginn skulu þeir taka það fram sérstaklega.

7. gr.

35. gr. laganna orðast svo ásamt fyrirögn:

Skoðunarmenn.

Sá sem er kosinn eða ráðinn til að yfirfara ársreikning fyrir félag skv. 1. gr., sem ekki er skylt að kjósa endurskoðanda í samræmi við lög eða samþykktir félagsins, skal hafa þá reynslu af bókhaldi og reikningsskilum sem með hliðsjón af starfsemi og stærð félagsins telst nauðsynleg til rækslu starfans. Hann skal vera lögráða og fjár síns ráðandi. Óhæðisskilyrði 1. og 2. mgr. 19. gr. laga nr. 79/2008, um endurskoðendur, eiga einnig við um skoðunarmenn.

Skoðunarmenn skulu yfirfara ársreikninginn og í því sambandi kanna bókhaldsgögn félagsins og aðra þætti er varða rekstur þess og stöðu. Skoðunarmaður skal staðfesta þá vinnu sem hann innir af hendi varðandi reikningsskilin með undirskrift sinni og dagsetningu á ársreikninginn og telst undirskriftin hluti ársreiknings.

Ef skoðunarmaður telur að nauðsynlegar upplýsingar vanti í ársreikninginn eða skýrslu stjórnar eða upplýsingar séu villandi og enn fremur ef hann telur að fyrir liggi atvik sem varðað geti stjórnendur ábyrgð skal hann vekja athygli á því.

Skoðunarmenn skv. 1. mgr. mega ekki sitja í stjórn félagsins eða gegna stjórnunarstörfum fyrir það.

Ef kosnir eru trúnaðarmenn, einn eða fleiri, úr hópi félagsmanna í samræmi við samþykktir félagsins til þess að yfirfara ársreikning félagsins skulu þeir staðfesta að farið hafi verið eftir ákvörðunum félagsfunda og stjórnar um öflun, ráðstöfun og ávöxtun fjármuna og önnur atriði í rekstrinum á reikningsárinu.

8. gr.

Lög þessi öðlast þegar gildi. Hjá þeim sem hafa annað reikningsár en almanaksárið koma lög þessi þó ekki til framkvæmda fyrir en við upphaf fyrsta reikningsárs sem hefst eftir 1. janúar 2012.

Athugasemdir við lagafrumvarp þetta.

I. Tilefni og nauðsyn lagasetningar.

Frumvarp þetta er samið í efnahags- og viðskiptaráðuneytinu. Með frumvarpinu eru lagðar til breytingar á lögum um bókhald. Við vinnslu frumvarpsins var farið yfir lög um bókhald og ársreikninga með hliðsjón af ábendingum frá hagsmunaaðilum um hvað betur mætti fara í lögumum í ljósi reynslu síðustu missira.

II. Meginefni frumvarpsins.

Frumvarp þetta er flutt samhliða lagafrumvarpi til breytinga á lögum nr. 3/2006, um ársreikninga. Lög um bókhald hafa að geyma ákvæði um bókhaldsskyldu, bókfærslu og bókhaldsskjöl og geymslu þessara gagna, auk almennra ákvæða um ársreikninga fyrir önnur félög en þau sem falla undir lög um ársreikninga.

Meginbreytingar þær sem hér eru lagðar til eru í samræmi við breytingar í frumvarpi til breytinga á lögum um ársreikninga varðandi hlutverk endurskoðenda annars vegar og skoðunarmanna hins vegar. Til viðbótar er lagt til að heimild félaganna til að hafa texta bókhaldsbóka og ársreikninga á dönsku eða ensku í stað íslensku verði víkkuð út til annarra félaga en þeirra sem hafa heimild til að hafa reikningsskilin í erlendum gjaldmiðli, svo og ákvæði varðandi geymslu bókhaldsgagna erlendis í allt að sex mánuði.

Í frumvarpinu eru lagðar til breytingar sem leiðir af lögum nr. 79/2008, um endurskoðendur, sem tóku gildi 1. janúar 2009. Töluverðar breytingar voru gerðar á áður gildandi lögum og reglum um endurskoðendur. Lögin taka til endurskoðenda og starfa þeirra sem felast í endurskoðun eins og hún er skilgreind í lögumum. Samkvæmt þeim lögum geta ekki aðrir en þeir sem fá löggingu ráðherra endurskoðað reikningsskil og áritað þau í samræmi við endurskoðunina.

Breytingar á þeim greinum sem fjalla um endurskoðun og yfirferð ársreiknings eru gerðar til að skýr greinarmunur verði á hlutverki endurskoðanda og skoðunarmanna, þannig að ekki sé hægt að leggja að jöfnu endurskoðun og áritun endurskoðanda samkvæmt lögum um endurskoðendur og yfirferð og undirritun skoðunarmanna. Hafa því greinarnar sem fjalla um endurskoðun og yfirferð ársreikninga verið færðar til, þeim breytt og reynt að skilgreina þær betur. Endurskoðendum ber að fara eftir lögum nr. 79/2008, um endurskoðendur, en þar koma fram þær skyldur og verklag sem þeim ber að fylgja. Lagt er til í frumvarpi þessu að setja í eina grein skilgreiningu á skoðunarmönnum og ákvæði um hæfisskilyrði, óhæðis-skilyrði og þá vinnu sem þeir inna að hendi.

Í frumvarpi þessu er lagt til að skoðunarmaður „yfirfari“ ársreikning en „endurskoði“ ekki. Í núgildandi lögum er í senn rætt um að endurskoðandi og skoðunarmaður „endurskoði“ reikninga. Í lögum um endurskoðendur er hugtakið endurskoðun skilgreint svo: „Óháð og kerfisbundin öflun gagna og mat á þeim í þeim tilgangi að láta í ljós rökstutt og faglegt álit endurskoðanda um áreiðanleika þeirra og framsetningu í samræmi við lög, settar reiknings-skilareglur eða önnur skilyrði sem fram koma í álitsgerðinni.“ Er því með þessari skilgreiningu búið að skilgreina endurskoðun sem verk endurskoðanda. Lagt er því til að notað verði hugtakið yfirferð ársreiknings þegar skilgreina skal hlutverk skoðunarmanns.

Einnig er lagt til að skoðunarmaður „undirriti“ ársreikning með nafni og dagsetningu en „áriti“ ekki ársreikning eins og endurskoðandi. Í 11. gr. laga nr. 79/2008, um endurskoðendur, fjallar um áritun endurskoðanda og segir þar að áritunin skuli vera í samræmi við alþjóðlega endurskoðunarstaðla. Lagt er til að ekki sé notað hugtakið „áritun“ þegar um er að ræða staðfestingu skoðunarmanns á þeirri vinnu sem hann innir að hendi. Lagt er til að skoðunar-

maður staðfesti yfirferð sína á reikningnum með undirskrift sinni og dagsetningu þannig að hinn almenni félagsmaður og aðrir sem lesa ársreikninginn geti séð hver hafi yfirfarið ársreikninginn. Ábyrgð reikningsskila er alltaf hjá stjórn félags og breytir það í engu ábyrgð hennar þótt endurskoðandi áriti ársreikning eða annar aðili staðfesti með undirritun vinnu sína.

Vaxandi tilhneiging félaga til að hafa texta ársreiknings á ensku kemur einkum til af því að um erlenda eignaraðild og/eða stjórnaraðild er að ræða. Því fylgir aukakostnaður að þurfa að láta þýða texta ársreiknings á íslensku aðeins vegna þess að það ber að birta hann opinberlega með framlagningu hans hjá ársreikningaskrá.

Því eru lagðar til breytingar á ákvæði um texta bókhaldsbóka og ársreikninga. Þegar heimilað var á árinu 2002 að félög gætu fengið að færa bókhald og semja ársreikninga í erlendum gjaldmiðlum var jafnframt heimilað að þau ein mættu víkja frá því að texti bókhaldsbóka og ársreikninga væri á íslensku. Textinn mátti vera á dönsku eða ensku auk þess sem þau máttu hafa bókhaldsgögn sín erlendis vegna færslu bókhalds í allt að sex mánuði, en skylt var að flytja þau heim fyrr ef eftirlitsaðilar krefðust aðgangs að þeim. Reynsla sýnir að fjöldi félaga hefur ársreikninga sína á ensku þrátt fyrir að vera með reikningsskilin í íslenskum krónum og ekkert samband er á milli þess að færa bókhaldið í erlendum eða innlendum gjaldmiðli og texta bókhaldsins eða færslu bókhalds hérlandis eða erlendis. Er því lagt til í þessu frumvarpi að gera það að almennt heimild að texti bókhaldsbóka og ársreikninga og staðsetning bókhaldsgagna geti verið erlendis í allt að sex mánuði og ekki bundin við færslu þess í erlendum gjaldmiðli. Benda má á að rafrænt fært bókhald er að verða algengara og er þá alltaf óheftur aðgangur að rafrænum bókhaldsgögnum án tillits til hvar bókhald er vistað í heiminum. Tekið er þó fram að það verði að vera eðlilegar forsendur fyrir þessum frávikum, t.d. að um erlenda eignaraðild sé að ræða svo og stjórnaraðild erlendra manna þegar textinn er ekki á íslensku.

III. Samræmi við stjórnarskrá og alþjóðlegar skuldbindingar.

Frumvarpið þótti ekki kalla á sérstaka skoðun á samræmi við stjórnarskrá.

IV. Samráð.

Við samningu frumvarpsins hafði ráðuneytið samráð við Félag viðurkenndra bókara, Félag bókhaldsstofa, Félag löggiltra endurskoðenda og Ársreikningaskrá.

V. Mat á áhrifum.

Frumvarpið er lagt fram í þeim tilgangi að einfalda og gera skýrari þær kröfur sem eru gerðar til bókhalds og reikningsskila félaga. Ekki er talið að frumvarpið hafi í för með sér breytingar á störfum endurskoðenda eða skoðunarmanna þrátt fyrir að breytingarnar miði að því að breyta núgildandi lögum sem leggja störf þeirra að jöfnu.

Athugasemdir við einstakar greinar frumvarpsins.

Um 1. gr.

Í a-lið er lagt til að það verði heimilað þegar sérstakar ástæður eru fyrir hendi, og þá helst við erlenda eignaraðild eða stjórnaraðild, að hafa texta bókhaldsbóka á dönsku eða ensku.

Vaxandi tilhneiging félaga til að hafa texta ársreiknings á ensku kemur einkum til af því að um erlenda eignaraðild og/eða stjórnaraðild er að ræða. Það er því aukakostnaður hjá þeim

sem þurfa að láta þýða texta ársreiknings á íslensku aðeins vegna þess að það ber að birta hann opinberlega með framlagningu hans hjá ársreikningaskrá.

Þegar heimilað var á árinu 2002 að félög gætu fengið að færa bókhald og semja ársreikninga í erlendum gjaldmiðlum var jafnframt heimilað að þau ein mættu víkja frá því að texti bókhaldsbóka og ársreikninga væri á íslensku. Textinn mátti vera á dönsku eða ensku. Reynolds sýnir að fjölmörg félög hafa ársreikninga sína á ensku þrátt fyrir að reikningsskilin séu í íslenskum krónum. Er nú verið að opna fyrir þann möguleika fyrir önnur félög en þau sem hafa heimild til að færa bókhald og semja ársreikninga í erlendum gjaldmiðli að hafa texta bókhaldsbóka á dönsku eða ensku. Tekið er þó fram að það verði að vera eðlilegar forsendur fyrir þessum frávikum, t.d. að um erlenda eignaraðild sé að ræða svo og stjórnaraðild erlendra manna þegar textinn er ekki á íslensku.

Í b-lið er leiðrétt tilvísun til laga um ársreikninga sem breyttist vegna endurútgáfu laganna.

Í c-lið er lagt til að 2. málsl. 2. mgr. verði felldur brott þar sem lagt er til að heimildin verði almenn, sbr. a-lið.

Um 2. gr.

Þegar heimilað var á árinu 2002 að félög gætu fengið að færa bókhald og semja ársreikninga í erlendum gjaldmiðlum var jafnframt heimilað að þau mættu hafa bókhaldsgögn sín erlendis vegna færslu bókhalds í allt að sex mánuði, en skylt var að flytja þau heim fyrr ef eftirlitsaðilar krefðust aðgangs að þeim. Lagt er nú til að öll félög fái heimild til að varðveita bókhaldsgögn vegna færslu bókhalds þeirra erlendis í allt að sex mánuði án tillits til þess hvort þau færi bókhaldið í íslenskum gjaldmiðli eða erlendum. Benda má á að rafrænt fært bókhald er að verða algengara og er þá alltaf óheftur aðgangur að rafrænum bókhaldsgögnum án tillits til hvar bókhald er vistað í heiminum.

Í b-lið er um samræmingu á orðnotkun að ræða. Orðið „rafrænt“ hefur rutt brott orðunum tölvubúnaður og tölvutækur.

Um 3. gr.

Lagt er til að heimilað verði þegar sérstakar ástæður eru fyrir hendi, og þá helst þegar um erlenda eignaraðild eða stjórnaraðild er að ræða, að hafa texta ársreiknings á dönsku eða ensku.

Um 4. gr.

1. mgr. fjallar um endurskoðun og yfirferð reikningsskila hjá þeim aðilum sem ekki falla undir ákvæði laga um ársreikninga. Ákvæði um að félagsmenn sem fara með 10% atkvæða í tilteknum félögum, sjóðum og stofnunum, þ.e. 7. tölul. 1. mgr. 1. gr. laganna, geti krafist þess á fundi að kosinn verði endurskoðandi, endurskoðunarfyrtæki eða skoðunarmaður verður nú látið ná til allra félaga sem falla undir 1. gr. Með 29. gr. laga nr. 68/2010, um hlutfélög, lög um einkahlutfélög og lög um ársreikninga (minnihlutavernd o.fl.), var gerð breyting á 1. mgr. 96. gr. laga nr. 3/2006, um ársreikninga, þar sem hlutfalli atkvæða til að krefjast þess að kosinn verði aukaendurskoðandi, endurskoðunarfyrtæki eða skoðunarmaður var breytt úr 20% atkvæða í 10%. Er því talið rétt að breyta þessu hlutfalli einnig í þessari grein.

2. mgr. er núverandi 3. mgr. laganna en lagt er til að 2. mgr. um skoðunarmenn verði færð yfir í nýja 35. gr. laganna sem fjallar almennt um skoðunarmenn.

Um 5. gr.

Við 33. gr. laganna bætast tvær málsgreinar sem eru 35. gr. núverandi laga.

Um 6. gr.

Lagt til að einungis endurskoðendur geti áritað ársreikning í samræmi við 11. gr. laga nr. 79/2008, um endurskoðendur. Í árituninni skal koma fram álit endurskoðandans.

Ákvæði sem fjallað er um í 34. gr. núgildandi laga er að finna í 7. gr. frumvarpsins þar sem safnað er saman skýringum á hlutverki og hæfisskilyrðum skoðunarmanna í eina grein.

Um 7. gr.

Lagt er til að í 35. gr. laganna verði skilgreining á skoðunarmönnum og ákvæði um hæfisskilyrði, óhæðisskilyrði og þá vinnu sem þeir inna að hendi. Varðandi óhæðisskilyrði endurskoðanda er í núverandi lagagrein vísað til eldri laga um endurskoðendur. Núverandi óhæðisgrein í lögum nr. 79/2008, um endurskoðendur, er að einhverju leyti breytt og er lagt til að vísað sé einungis til fyrstu tveggja málsgreinanna þar sem í 3. mgr. 19. gr. laga um endurskoðendur er vísað til síðareglna endurskoðanda og 4. mgr. til endurskoðanda sem endurskoða einingar tengdar almannahagsmunum og ekki ástæða til að láta þær ná til skoðunarmanna.

Í þessu frumvarpi er lagt til að skoðunarmaður „yfirfari“ ársreikning en „endurskoði“ ekki. Í núgildandi lögum er í senn rætt um að endurskoðandi og skoðunarmaður endurskoði reikninga. Í lögum nr. 79/2008, um endurskoðendur, er hugtakið endurskoðun skilgreint sem „óháð og kerfisbundin öflun gagna og mat á þeim í þeim tilgangi að láta í ljós rökstutt og faglegt álit endurskoðanda um áreiðanleika þeirra og framsetningu í samræmi við lög, settar reikningsskilareglur eða önnur skilyrði sem fram koma í álitsgerðinni.“ Er því með þessari skilgreiningu búið að skilgreina endurskoðun sem verk endurskoðanda. Lagt er til að notað verði hugtakið „yfirferð“ ársreiknings þegar skilgreina skal hlutverk skoðunarmanns. Einnig er lagt til að skoðunarmaður „undirriti“ ársreikning með nafni og dagsetningu en „áriti“ ekki ársreikning eins og endurskoðandi. Í lögum nr. 79/2008, um endurskoðendur, fjallar 11. gr. um áritun endurskoðanda þar sem segir að áritunin skuli vera í samræmi við alþjóðlega endurskoðunarstaðla. Lagt er til að ekki verði notað hugtakið „áritun“ þegar um er að ræða staðfestingu skoðunarmanns á þeirri vinnu sem hann innir af hendi. Lagt er til að skoðunarmaður staðfesti yfirferð sína á reikningnum með „undirskrift“ sinni og dagsetningu. Þannig getur hinn almenni félagsmaður og aðrir sem lesa ársreikninginn séð hver hafi yfirfarið ársreikninginn. Ábyrgð reikningsskila er alltaf hjá stjórn félags og breytir það í engu ábyrgð hennar þótt endurskoðandi áriti ársreikning eða annar aðili staðfesti með undirritun vinnu sína.

2. mgr. á að skilgreina í hverju yfirferð skoðunarmanns felst, þ.e. að kanna bókhaldsgögn félagsins og aðra þætti er varða rekstur þess og stöðu.

3. mgr. er 2. mgr. 34. gr. laganna nema skoðunarmaður „áritar“ ekki lengur en skal vekja athygli á því og láta fylgja með „undirritun“ sinni.

4. mgr. er 3. mgr. 34. gr. laganna.

Í 5. mgr. er skilgreining á félagskjörnum skoðunarmanni og starfssviði hans. Hlutverk félagskjörins skoðunarmanns er annað en hlutverk skoðunarmanns eða endurskoðanda. Er skilgreining á hlutverki félagskjörinna skoðunarmanna það sama og verið hefur í lögnum. Þeir eru fulltrúar félagsmanna sem ekki hafa aðgang að bókhaldi félagsins og eiga að gæta hagsmuna þeirra. Ekki er gerð krafa til sérstakrar bókhaldskunnáttu en þeir þurfa að fullvissa sig

um að eignir þær og skuldir sem eru tilgreindar séu raunverulega fyrir hendi og farið hafi verið eftir ákvörðunum félagsfunda og stjórnar varðandi tekjuöflun og kostnað. Einnig má fela þeim hvert það hlutverk sem félagsaðilar og samþykktir segja þeim varðandi önnur sér-tæk atriði er varða rekstur félagsins.

Um 8. gr.

Í greininni er lagt til að lögín taki þegar gildi en fyrir félög sem hafa annað reikningsár en almanaksárið taki lögín gildi við upphaf næsta reikningsárs eftir 1. janúar 2012.

Fylgiskjal.

*Fjármálaráðuneyti,
fjárlagaskrifstofa:*

Umsögn um frumvarp til laga um breytingu á lögum nr. 145/1994, um bókhald, með síðari breytingum.

Meginmarkmiðið með frumvarpi þessu er að skýra og lagfæra lög um bókhald með hlið-sjón af þeim ábendingum sem komið hafa fram síðustu missiri.

Helstu breytingar sem lagðar eru til í frumvarpinu eru eftirfarandi: Í fyrsta lagi eru lagðar til breytingar á þeim ákvæðum laganna sem leggja að jöfnu störf endurskoðenda og skoð-unarmanna og leiðir þær breytingar af lögum nr. 79/2008, um endurskoðendur. Í öðru lagi er lagt til að heimild félaga til að hafa texta bókhaldsbóka og ársreikninga á dönsku eða ensku verði víkkuð út til annarra félaga en þeirra sem hafa heimild til að hafa reikningsskilin í erlendum gjaldmiðli. Í þriðja lagi er lagt til að heimilt verði að varðveita bókhaldsgögn erlendis í allt að sex mánuði þegar sérstakar ástæður eru fyrir hendi.

Verði frumvarpið óbreytt að lögum verður ekki séð að það hafi í för með sér aukin útgjöld fyrir ríkissjóð.

