

REGLUGERÐ

um framsetningu og innihald ársreikninga og samstæðureikninga.

I. KAFLI

Almenn ákvæði.

1. gr.

Þau félög sem skyld eru að semja ársreikninga eða samstæðureikninga skv. lögum nr. 144/1994, um ársreikninga með síðari breytingum skulu setja upp efnahagsreikninga, rekstrarreikninga, yfirlit um fjárstreymi og skýringar svo og samstæðureikninga þegar það á við í samræmi við ákvæði þessarar reglugerðar.

Þeir aðilar, sem semja skulu ársreikninga samkvæmt ákvæðum III. kafla laga nr. 145/1994 um bókhald, með síðari breytingum, en kjósa að semja ársreikninga sína samkvæmt ákvæðum laga um ársreikninga, skulu fara að ákvæðum II.-IV. kafla reglugerðar þessarar.

II. KAFLI

Framsetning ársreikninga.

Efnahagsreikningur.

2. gr.

Efnahagsreikningur skal saminn á kerfisbundinn hátt skv. 3. gr. sbr. 4. gr. þannig að hann gefi glögga mynd af eignum, skuldum og eigin fé félags í lok reikningsárs í samræmi við góða reikningsskilavenju.

Víkja má frá ákvæðum 1. mgr. um framsetningu efnahagsreiknings ef notkun þeirra leiðir til þess að efnahagsreikningurinn gefi villandi eða óskýra mynd af efnahag félagsins.

3. gr.

Efnahagsreikning skal setja upp með eftirfarandi hætti, sbr. þó 4. gr. og skulu eftirfarandi liðir sérgreindir nema þeir eigi ekki við eða nemi óverulegum fjárhæðum:

EIGNIR

Fastafjármunir.

a. Óefnislegar eignir:

1. Rannsókn- og þróunarkostnaður.
2. Sérleyfi, einkaleyfi og önnur leyfi, réttur til vörumerkja og sambærileg réttindi og eignir.
3. Annar stofnkostnaður.
4. Viðskiptavild.
5. Réttur til nýtingar auðlinda.
6. Fyrirframgreiðslur fyrir óefnislegar eignir.
7. Aðrar óefnislegar eignir.

b. Varanlegir rekstrarfjármunir:

1. Fasteignir, lóðir og fasteignaréttindi.
2. Skip, flugvélar og fylgihlutar.

3. Vélar og framleiðslutæki.
 4. Innréttingar og búnaður, verkfæri og áhöld.
 5. Fyrirframgreiðslur fyrir rekstrarfjármuni og rekstrarfjármuni í smíðum.
- c. *Áhættufjármunir og langtímakröfur:*
1. Eignarhlutar í tengdum félögum (móðurfélag, dótturfélag).
 2. Eignarhlutar í hlutdeildarfélögum.
 3. Eignarhlutar í öðrum félögum.
 4. Lán til tengdra félaga.
 5. Lán til hlutdeildarfélaga.
 6. Verðbréf sem vegna eðlis síns teljast ekki til veltufjármuna.
 7. Önnur lán.
 8. Lán til eigenda, hluthafa og stjórnenda.

Veltufjármunir.

- a. *Vörubirgðir:*
1. Hráefni og hjálparefni.
 2. Vörur í vinnslu.
 3. Fullunnar vörur og vörur til endursölu.
 4. Verk í vinnslu fyrir annan aðila.
 5. Fyrirframgreiðslur fyrir vörur.
- b. *Skammtímakröfur:*
1. Viðskiptakröfur.
 2. Kröfur á tengd félög.
 3. Kröfur á hlutdeildarfélög.
 4. Aðrar skammtímakröfur.
 5. Lán til eigenda, hluthafa og stjórnenda.
 6. Fyrirframgreiddur kostnaður.
 7. Áunnar óinnheimtar tekjur.

Komi kröfur þessar til greiðslu eftir lengri tíma en eitt ár skulu þær færðar meðal áhættufjármuna og langtímakrafna sundurliðaðar eins og hér greinir. Heimilt er að sýna undir þessum lið hlutafjárloforð í stað frádráttar undir liðnum hlutafé og stofnfé.

- c. *Verðbréf og eignahlutar:*
1. Eignarhlutar í tengdum fyrirtækjum.
 2. Eignarhlutar í hlutdeildarfyrirtækjum.
 3. Aðrir eignarhlutar.
 4. Eigin hlutir, sbr. 34. gr. laga um ársreikninga.
 5. Verðbréfaeign.
 6. Áunnar óinnheimtar tekjur af eignum samkvæmt þessum lið.

Eignir samkvæmt þessum lið sem hefur verið aflað í þeim tilgangi að selja þær aftur innan eins árs skulu færðar hér, en ella meðal áhættufjármuna og langtímakrafna.

- d. *Handbært fé:*
1. Markaðsverðbréf sem skráð eru á Verðbréfaþingi Íslands og önnur auðseljanleg verðbréf sem ætluð eru til sölu eða innlausnar innan þriggja mánaða frá lokum reikningsárs.
 2. Innstæður í innlánsstofnunum.
 3. Sjóður.

SKULDIR OG EIGIÐ FÉ**Eigið fé.***a. Hlutfé og stofnfé:*

1. Skráð hlutfé eða stofnfé.
2. - Hlutfjárloforð eða ógreitt stofnfé.
3. = Innborgað hlutfé eða stofnfé.

Heimilt er að birta sundurliðun þessa í skýringum.

b. Yfirverðsreikningur innborgaðs hlutfjár:

Hér skal tilgreina fjárhæð innborgaðs hlutfjár umfram nafnverð þess frá og með gildistöku laga um ársreikninga. Þó er heimilt að tilgreina hér samsvarandi innborganir fyrir gildistöku laganna.

c. Endurmatsreikningur:

1. Samkvæmt a-lið 1. mgr. 25. gr. laga um ársreikninga.
2. Samkvæmt b-lið 1. mgr. 25. gr. laga um ársreikninga.

d. Aðrir eiginffjárreikningar:

1. Lögbundinn varasjóður skv. 100. gr. laga nr. 2/1995, um hlutfélög, sbr. þó liðinn um yfirverðsreikning innborgaðs hlutfjár.
2. Varasjóður vegna hækkunar á gengi eignahluta í skráðum félögum.
3. Varasjóður skv. ákvæðum stofnsamnings.
4. Annað eigið fé.

e. Óráðstafað eigið fé:

1. Yfirfært frá fyrri árum.
2. Hagnaður eða tap á reikningsárinu.
3. Arðgreiðslur.
4. Endurmat á óráðstöfuðu eigið fé.
5. Framlög í aðra sjóði.
6. Aðrar breytingar.

Heimilt er að birta sundurliðun þessa í skýringum.

Skuldbindingar og víkjandi lán.

1. Lífeyrisskuldbindingar.
2. Tekjuskattsskuldbindingar.
3. Víkjandi lán.
4. Aðrar skuldbindingar.

Skuldir.

Langtímaskuldir með gjalddaga eftir eitt ár eða síðar:

1. Skuldabréfalán.
2. Breytanleg skuldabréfalán og lán tengd afkomu.
3. Skuldir við lánastofnanir.
4. Skuldir við tengd félög.
5. Skuldir við hlutdeildarfélög.

Skammtímaskuldir með gjalddaga innan eins árs:

1. Samþykktir vixlar og skuldabréfalán.
2. Skuldir við lánastofnanir.

3. Innborganir inn á verk í vinnslu, ef þær eru ekki færðar til lækkunar á þeim.
4. Viðskiptaskuldir.
5. Skuldir við tengd félög.
6. Skuldir við hlutdeildarfélög.
7. Næsta árs afborgun af langtímalánum.
8. Skattar á hagnað ársins og eignir í lok reikningsárs.
9. Aðrar skammtímaskuldir, þar með taldir ógreiddir skattar og gjöld.
10. Fyrirfram innheimtar tekjur.
11. Ógreiddur arður ársins.

Ef skuldir þessar sem nema verulegum fjárhæðum gjaldfalla eftir lengri tíma en eitt ár skulu þær færðar meðal langtímaskulda eins og hér greinir.

4. gr.

Heimilt er að setja upp efnahagsreikning með eftirfarandi hætti í skýrsluformi enda gefi reikningurinn glögga mynd af rekstrarafkomu á reikningsárinu og efnahag í lok þess sbr. 9. gr. laga um ársreikninga.

Fastafjármunir.

a. Óefnislegar eignir:

1. Rannsókn- og þróunarkostnaður.
2. Sérleyfi, einkaleyfi og önnur leyfi, réttur til vörumerkja og sambærileg réttindi og eignir.
3. Annar stofnkostnaður.
4. Viðskiptavild.
5. Réttur til nýtingar auðlinda.
6. Fyrirframgreiðslur fyrir óefnislegar eignir.
7. Aðrar óefnislegar eignir.

b. Varanlegir rekstrarfjármunir:

1. Fasteignir lóðir og fasteignaréttindi.
2. Skip, flugvélar og fylgihlutar.
3. Vélar og framleiðslutæki.
4. Innréttingar og búnaður, verkfæri og áhöld.
5. Fyrirframgreiðslur fyrir rekstrarfjármuni og rekstrarfjármuni í smíðum.

c. Áhættufjármunir og langtímakröfur:

1. Eignarhlutar í tengdum félögum (móðurfélag, dótturfélag).
2. Eignarhlutar í hlutdeildarfélögum.
3. Eignarhlutar í öðrum félögum.
4. Lán til tengdra félaga.
5. Lán til hlutdeildarfélaga.
6. Verðbréf sem vegna eðlis síns teljast ekki til veltufjármuna.
7. Önnur lán.
8. Lán til eigenda, hluthafa og stjórnenda.

Veltufjármunir.

a. Vörubirgðir:

1. Hráefni og hjálparefni.

2. Vörur í vinnslu.
3. Fullunnar vörur og vörur til endursölu.
4. Verk í vinnslu fyrir annan aðila.
5. Fyrirframgreiðslur fyrir vörur.

b. Skammtímakröfur:

1. Viðskiptakröfur.
2. Kröfur á tengd félög.
3. Kröfur á hlutdeildarfélög.
4. Aðrar skammtímakröfur.
5. Lán til eigenda, hluthafa og stjórnenda.
6. Fyrirframgreiddur kostnaður.
7. Áunnar óinnheimtar tekjur.

Komi kröfur samkvæmt þessum lið til greiðslu eftir lengri tíma en eitt ár skulu þær færðar undir áhættufjármuni og langtímakröfur sundurliðaðar eins og hér greinir. Heimilt er að sýna undir þessum lið hlutafjárloforð í stað frádráttar undir liðnum hlutafé og stofnfé.

c. Verðbréf og eignarhlutar:

1. Eignarhlutar í tengdum fyrirtækjum.
2. Eignarhlutar í hlutdeildarfyrirtækjum.
3. Aðrir eignarhlutar.
4. Eigin hlutir, sbr. 34. gr. laga um ársreikninga.
5. Verðbréfaeign.
6. Áunnar óinnheimtar tekjur af eignum þessum.

Hafi eigna samkvæmt þessum lið verið aflað í þeim tilgangi að selja þær aftur innan eins árs skulu þær færðar hér, annars meðal áhættufjármuna og langtímakrafna.

d. Handbært fé:

1. Markaðsverðbréf sem skráð eru á Verðbréfafingi Íslands og önnur auðseljanleg verðbréf sem ætluð eru til sölu eða innlausnar innan þriggja mánaða frá lokum reikningsárs.
2. Innstæður í innlánsstofnunum.
3. Sjóður.

Skammtímaskuldir með gjalddaga innan eins árs.

1. Samþykktir víxlar og skuldabréfalán.
2. Skuldir við lánastofnanir.
3. Innborganir inn á verk í vinnslu, ef þær eru ekki færðar til lækkunar á þeim.
4. Viðskiptaskuldir.
5. Skuldir við tengd félög.
6. Skuldir við hlutdeildarfélög.
7. Næsta árs afborgun af langtímalánum.
8. Skattar á hagnað ársins og eignir í lok reikningsárs.
9. Aðrar skammtímaskuldir, þar með taldir ógreiddir skattar og gjöld.
10. Fyrirfram innheimtar tekjur.
11. Ógreiddur arður ársins.

Ef skuldir þessar sem nema verulegum fjárhæðum gjaldfalla eftir lengri tíma en eitt ár skulu þær færðar meðal langtímaskulda eins og hér greinir.

Veltufjármunir að frádregnum skammtímaskuldum.**Heildareignir að frádregnum skammtímaskuldum.****Langtímaskuldir með gjalddaga eftir eitt ár eða síðar.**

1. Skuldabréfalán.
2. Breytanleg skuldabréfalán og lán tengd afkomu.
3. Skuldir við lánastofnanir.
4. Skuldir við tengd félög.
5. Skuldir við hlutdeildarfélög.

Skuldbindingar og víkjandi lán.

1. Lífeyrisskuldbindingar.
2. Tekjuskattsskuldbindingar.
3. Víkjandi lán.
4. Aðrar skuldbindingar.

Eignir umfram skuldir og eigið fé.*a. Hlutfé og stofnfé:*

1. Skráð hlutfé eða stofnfé.
2. - Hlutfjárloforð eða ógreitt stofnfé.
3. = Innborgað hlutfé eða stofnfé.

Heimilt er að birta sundurliðun þessa í skýringum.

b. Yfirverðsreikningur innborgaðs hlutfjár:

Tilgreina skal fjárhæð innborgaðs hlutfjár umfram nafnverð þess frá og með gildistöku laga um ársreikninga. Þó er heimilt að tilgreina hér samsvarandi innborganir fyrir gildistöku laganna.

c. Endurmatsreikningur:

1. Samkvæmt a-lið 1. mgr. 25. gr. laga um ársreikninga.
2. Samkvæmt b-lið 1. mgr. 25. gr. laga um ársreikninga.

d. Aðrir eiginfjárreikningar:

1. Lögbundinn varasjóður skv. 100. gr. laga nr. 2/1995, um hlutfélög sbr. þó liðinn yfirverðsreikningur innborgaðs hlutfjár.
2. Varasjóður vegna hækkunar á gengi eignahluta í skráðum félögum.
3. Varasjóður samkvæmt ákvæðum stofnsamnings.
4. Annað eigið fé.

e. Óráðstafað eigið fé:

1. Yfirfært frá fyrri árum.
2. Hagnaður eða tap á reikningsárinu.
3. Arðgreiðslur.
4. Endurmat á óráðstöfuðu eigin fé.
5. Framlög í aðra sjóði.
6. Aðrar breytingar.

Heimilt er að birta sundurliðun þessa í skýringum.

Eigið fé samtals.

5. gr.

Ef heimfæra ber eign eða skuld á fleiri en einn lið í efnahagsreikningi skal greina frá tengslum hennar við aðra liði, annað hvort í efnahagsreikningi eða í skýringum, ef það er talið veita gleggri upplýsingar um efnahagsreikninginn.

Eigin hlutabréf svo og eignarhluta í tengdum félögum og hlutdeildarfélögum má aðeins færa á þá liði efnahagsreiknings, sem ætlaðir eru þessum eignum.

6. gr.

Viðskiptakröfur sem falla til greiðslu síðar en einu ári eftir lok reikningsárs skal telja langtímakröfur, og ber að færa þær sérstaklega meðal fastafjármuna, en sundurliðaðar á sama hátt og skammtímakröfur.

Viðskiptaskuldir sem gjaldfalla eftir lengri tíma en eitt ár skal færa sérstaklega meðal langtímaskulda, en sundurliðaðar á sama hátt og skammtímaskuldir.

Fyrirframgreiðslur viðskiptamanna skal færa til skuldar í efnahagsreikningi á liði, sem sérstaklega eru ætlaðir til þess.

7. gr.

Í efnahagsreikningi eða í skýringum skal upplýsa um eftirtalin atriði vegna varanlegra rekstrarfjármuna:

1. Kostnaðarverð eða framreiknað kostnaðarverð í lok fyrra reikningsárs.
2. Samanlagðar afskriftir og niðurfærslur í lok fyrra reikningsárs.
3. Nýfjárfestingar og eignfærðar endurbætur á árinu.
4. Yfirfærslur á árinu yfir á aðra liði.
5. Endurmat á árinu.
6. Samanlagt endurmat fram að reikningsskiladegi, skv. b-lið 1. mgr. 25. gr. laga um ársreikninga.
7. Afskriftir og niðurfærslur á árinu.
8. Þær eignir sem látnar hafa verið af hendi á árinu, tilgreindar á kostnaðarverði eða framreiknuðu kostnaðarverði.
9. Leiðréttingar á afskriftum og niðurfærslum fyrra árs, þ. á m. afskriftir og niðurfærslur eigna, sem látnar hafa verið af hendi eða horfið hafa úr rekstrinum.
10. Samanlagðar afskriftir og niðurfærslur fram að reikningsskiladegi.

8. gr.

Í efnahagsreikningi eða skýringum skal upplýsa um eftirtalin atriði vegna óefnislegra eigna:

1. Bókfært verð í lok fyrra reikningsárs.
2. Endurmat á árinu.
3. Viðbætur á árinu.
4. Yfirfærslur á árinu yfir á aðra liði.
5. Gjaldfærslur á árinu.

9. gr.

Keyptur byggingaréttur, lóðarréttindi og annað sambærilegt skal eignfært meðal fasteigna eða varanlegra rekstrarfjármuna í smíðum í efnahagsreikningi.

10. gr.

Á endurmatsreikning skal færa endurmat skv. a- og b-liðum 1. mgr. 25. gr. laga um ársreikninga, og skal sundurgreina það í efnahagsreikningi eða skýringum.

Hafi endurmat skv. b-lið 25. gr. laga um ársreikninga farið fram skal í skýringum gera grein fyrir þeirri hækkun á bókfærðu verði sem af því endurmati hefur hlotist, sundurliðað á helstu eignir.

Rekstrarreikningur.

11. gr.

Rekstrarreikningur skal saminn á kerfisbundinn hátt og skal hann sýna heildartekjur og heildargjöld þannig að hann gefi, með hliðsjón af rekstri félags, glögga mynd af því, hvernig hagnaður eða tap á reikningsárinu hefur myndast.

Í rekstrarreikningi skulu tekjur og gjöld á reikningsárinu sundurliðuð á þann hátt sem greinir í 12. gr.

12. gr.

Rekstrarreikning skal setja upp með eftirfarandi hætti, sbr. þó 13. gr., og skulu eftirfarandi liðir sérgreindir nema þeir eigi ekki við eða nemi óverulegum fjárhæðum:

a. Rekstrartekjur af reglulegri starfsemi:

1. Tekjur af aðalstarfsemi
2. Aðrar rekstrartekjur.
3. Samtals.

b. Rekstrargjöld:

1. Kostnaðarverð seldra vara.
2. Laun og launatengd gjöld.
3. Skrifstofu- og stjórnunarkostnaður.
4. Annar rekstrarkostnaður.
5. Afskriftir fastafjármuna.
6. Samtals.

Afkoma fyrir fjármunatekjur og fjármagnsgjöld.*c. Fjármunatekjur og fjármagnsgjöld:*

1. Vaxtatekjur frá fyrirtækjum í félagasamstæðu.
2. Aðrar vaxtatekjur.
3. Verðbreytingar á verðbréfum á verðbréfamarkaði.
4. Aðrar fjármunatekjur, þ.m.t. arður.
5. Vaxtagjöld til fyrirtækja í félagasamstæðu.
6. Önnur vaxtagjöld.
7. Annar fjármagnskostnaður.

8. Gengismunur.
9. Reiknuð gjöld eða tekjur vegna áhrifa verðlagsbreytinga.
10. Samtals.

Afkoma af reglulegri starfsemi fyrir skatta.

- d. *Skattar af reglulegri starfsemi og eign í árslok:*
1. Tekjuskattur.
 2. Eignarskattur.
 3. Samtals.

Afkoma af reglulegri starfsemi eftir skatta.

- e. *Aðrar tekjur og gjöld:*
1. Óreglulegar tekjur.
 2. Óregluleg gjöld.
 3. Hagnaður eða tap af sölu eigna.
 4. Skattar af óreglulegum liðum.
 5. Samtals.

Niðurstaða fyrir áhrif dóttur- og hlutdeildarféлага.

- f. *Áhrif dóttur- og hlutdeildarféлага:*
1. Tekjur eða gjöld af eignarhlutum í dótturfélögum.
 2. Tekjur eða gjöld af eignarhlutum í hlutdeildarfélögum.
 3. Samtals.

Ársniðurstaða, hagnaður/tap.

13. gr.

Þrátt fyrir ákvæði 12. gr. er félögum heimilt að víkja frá uppsetningu rekstrartekna og rekstrargjalda með eftirfarandi hætti:

1. Rekstrartekjur og rekstrargjöld er heimilt að flokka eftir deildum í rekstri eða starfsþáttum með tilheyrandi breytingum á nafngiftum einstakra liða.
2. Heimilt er að draga vörunotkun beint frá sölutekjum og fá þannig fram mismun sem sýnir álagningu af vörusölu.
3. Heimilt er að draga afskriftir fastafjármuna út úr rekstrargjöldum og sýna sem sérstakan lið milli rekstrargjalda og fjármagnskostnaðar.

Ef framsetning rekstrarreiknings samkvæmt 12. gr. og 1. mgr. þessarar greinar nægir ekki til að glögg mynd fái af rekstri félags er heimilt að víkja frá framangreindum ákvæðum að því marki sem nauðsynlegt er. Ef heimild þessi er nýtt skal gera grein fyrir því í skýringum og rökstyðja frávikin.

14. gr.

Hjá framleiðslufyrirtækjum kemur liðurinn framleiðslukostnaður í stað kostnaðarverðs seldra vara sbr. 12. gr. og tekur hann til allra kostnaðarþátta vegna framleiðslunnar, þ.m.t.

launakostnaðar við framleiðsluna og birgðabreytingar. Niðurfærsla á vörubirgðum vegna verðlækkunar eða úreldingar telst til kostnaðarverðs seldra vara. Dreifingarkostnað má ekki telja til framleiðslukostnaðar eða kostnaðarverðs seldra vara.

Beinn kostnaður félags við sölu eða stjórnun fellur undir liðinn sölu- og stjórnunar-kostnað og er heimilt að sundurgreina hann í laun og launatengd gjöld annars vegar og annan stjórnunarkostnað hins vegar.

15. gr.

Laun og launatengd gjöld fela í sér allar launagreiðslur til starfsmanna, þ.m.t. orlofs-greiðslur og önnur útgjöld vegna starfsmanna hverju nafni sem nefnast. Ennfremur innifelur launakostnaður hvers konar greiðslur til stéttarfélaga eða opinberra aðila, sem rekja má til launagreiðslna eða starfsmanna.

Þá skal hér einnig tilgreina eftirlaun og aðrar greiðslur til fyrrverandi starfsmanna ásamt breytingum á áföllnum lífeyrisskuldbindingum.

Í rekstrarreikningi eða skýringum skal sundurliða laun og launatengd gjöld.

16. gr.

Afskriftir fastafjármuna fela í sér kerfisbundnar afskriftir á áætluðum endingartíma varanlegra rekstrarfjármuna, sem nýtast um takmarkaðan tíma.

Niðurfærslu ófnislegra eigna er einnig heimilt að gjaldfæra meðal afskrifta.

Ef um verulegar fjárhæðir er að ræða skal gera grein fyrir skiptingu þessa liðar í skýr-ingum.

17. gr.

Sérstök niðurfærsla á varanlegum rekstrarfjármunum á við þegar raunvirði þeirra er lægra en bókfært verð og ástæður þess verða ekki taldar skammvinnar. Í þeim tilvikum ber að færa lækkunina til gjalda í rekstrarreikningi meðal annarra gjalda.

Ef ástæður verðlækkunarinnar eiga ekki lengur við ber að færa breytinguna á sama lið í rekstrarreikningi.

Matsbreytingar langtímakrafna skal færa meðal fjármunatekna og fjármagnsgjalda. Sama á við um matsbreytingar áhættufjármuna ef um skammtímafjárfestingu er að ræða.

18. gr.

Tekjur eða gjöld sem ekki tengjast reglulegri starfsemi félagsins eða tekjurnar eða gjöldin tilheyra öðru rekstrarári skal færa sem óreglulega liði meðal annarra tekna og gjalda í rekstrarreikningi, ef um verulegar fjárhæðir er að ræða.

Hagnað eða tap af sölu rekstrarfjármuna skal að jafnaði færa meðal annarra tekna og gjalda nema um óverulegar fjárhæðir sé að ræða eða sala eignanna er þáttur í reglubundinni endurnýjun þeirra.

Sameiginleg ákvæði fyrir efnahagsreikning og rekstrarreikning.

19. gr.

Liðir þeir sem fram koma í 3., 4. og 12. gr., sbr. þó 13. gr., skulu sundurliðaðir eins og þar er tilgreint og í þeirri röð sem þar kemur fram. Sundurliða má nánar þá liði sem þar eru merktir með tölustöfum, ef það er talið nauðsynlegt til að gefa glögga mynd, enda sé uppsetningunni fylgt að öðru leyti.

Draga má saman liði sem merktir eru tölustöfum, ef þeir nema óverulegum fjárhæðum. Sama á við ef gleggri yfirsýn er talin fást með slíkum samdrætti, en þá skal gerð grein fyrir einstökum liðum í skýringum.

Heimilt er að víkja frá framangreindri uppsetningu ef hún er talin ósamrýmanleg góðri reikningsskilavenju eða gefa villandi upplýsingar. Í skýringum skal greina frá frávikum ásamt ástæðum þeirra.

20. gr.

Við sérhvern lið í efnahagsreikningi, rekstrarreikningi og fjárstreymisýfirliti og eftir atvikum í skýringum skal sýna samsvarandi fjárhæðir fyrra reikningsárs. Ef fjárhæðir eru ekki samanburðarhæfar skal aðlaga þær eftir því sem nauðsynlegt er og gera grein fyrir því í skýringum.

Liðir í efnahagsreikningi, rekstrarreikningi og fjárstreymisýfirliti, sem ekki geyma neinar fjárhæðir, skulu aðeins teknir með ef þeir koma fyrir í ársreikningi fyrra árs.

Fjárstreymisýfirlit.

21. gr.

Ársreikningur skal hafa að geyma fjárstreymisýfirlit skv. 3. gr. laga um ársreikninga, og skal framsetning þess byggð á fyrirmælum reikningsskilaráðs um sjóðstreymi.

Ef félag telur það lýsa betur fjárstreymi sínu að semja fjármagnsstreymi í stað sjóðstreymis er það heimilt enda fylgi með rökstuðningur í skýringum.

Skýringar.

22. gr.

Ársreikningur skal hafa að geyma skýringar sem tilgreindar eru í IV. kafla laga um ársreikninga eftir því sem við á.

23. gr.

Tilgreina skal nöfn, heimilisföng og félagsform dótturfélaga og hlutdeildarfélaga, svo og félaga með ótakmarkaðri ábyrgð. Víkja má frá framangreindri upplýsingaskyldu af ástæðum sem tilgreindar eru í 38. og 39. gr. laga um ársreikninga. Geta skal hlutdeildar í hverju dótturfélagi og hlutdeildarfélagi fyrir sig og eigin fjár hvers um sig í lok reikningsárs. Þá skal sundurliða bókfært verðmæti eignarhlutanna í efnahagsreikningi. Einnig skal tilgreina rekstrarárangur hvers þeirra á reikningsárinu og þá fjárhæð sem færð er til tekna eða gjalda vegna viðkomandi félags.

24. gr.

Sundurliða skal hlutafé félags eftir hlutaflökkum og tilgreina fjölda hluta og nafnverð þeirra eða bókfært verð ef nafnverð er ekki fyrir hendi.

25. gr.

Veita skal upplýsingar um fjárhæð veðsetninga og bókfært verð veðsettra eigna, sundurliðað eftir eignaflokkum eins og þeir eru sundurliðaðir í efnahagsreikningi.

26. gr.

Veita skal upplýsingar um fjárhæðir lána, svo og veðsetningar, ábyrgðir og tryggingar sem veittar hafa verið félagsaðilum eða stjórnendum félags eða móðurfélags þess vegna tengsla þessara aðila við félögin, sundurliðað ásamt upplýsingum um vexti, greiðslukjör og aðra helstu skilmála.

Með tengslum þessara aðila við félögin er átt við tengsl sem beinlínis stafa af störfum þeirra fyrir félögin eða eignarhaldi á þeim en ekki regluleg viðskipti þeirra sem byggjast á sama grunni og viðskipti annarra ótengdra viðskiptavina.

Sundurliðun sú sem krafist er skal miðast við tegundir fyrirgreiðslunnar eða samanlagða fyrirgreiðslu til félagsaðila, stjórnenda félags og stjórnenda móðurfélags þess, en ekki einstakra manna.

27. gr.

Veita skal upplýsingar um skiptingu rekstrartekna eftir starfsþáttum og markaðssvæðum ef þessir þættir og svæði hafa veruleg áhrif í rekstri félagsins.

Veruleg áhrif samkvæmt þessari grein teljast eftirfarandi:

1. rekstrartekjur af einstökum starfsþætti eða markaðssvæði nema a.m.k. 10% af samantölum rekstrartekjurna félagsins;
2. hagnaður af einstökum starfsþætti eða markaðssvæði nemur a.m.k. 10% af samantölum hagnaði allra starfsþátta eða markaðssvæða sem rekin eru með hagnaði, eða tap af einstökum starfsþætti eða markaðssvæði nemur a.m.k. 10% af heildartapi allra starfsþátta eða markaðssvæða sem rekin eru með tapi;
3. heildareignir sem tilheyra einstökum starfsþætti eða markaðssvæði sérstaklega nema a.m.k. 10% af heildareignum allra starfsþátta.

Ef eitthvert framangreindra atriða er uppfyllt ber að sýna rekstrartekjur viðkomandi starfsþáttar eða markaðssvæðis sérstaklega í sundurliðun, sem telst hluti ársreiknings ef slík sundurliðun er ekki í rekstrarreikningi. Aðrar deildir, sem ekki uppfylla framangreind skilyrði, ber að sýna sem eina deild í framangreindri sundurliðun. Ef félag kýs að sýna að auki hagnað eða tap eða heildareignir einstakra starfsþátta eða markaðssvæða skal það felld inn í sömu sundurliðun.

28. gr.

Tilgreina skal heildarfjárhæð launa, þóknana og ágóðahluta til stjórnenda félags vegna starfa í þágu þess. Með stjórnendum er hér átt við stjórn félags og þá starfsmenn sem hún ræður til stjórnunarstarfa.

III. KAFLI

Hlutdeildaraðferð.

29. gr.

Ef félag metur eignarhluta sína í dótturfélögum með hlutdeildaraðferð, sbr. 35. gr. laga um ársreikninga, skulu ákvæði þessarar greinar eiga við um öll dótturfélög félagsins. Einstökum dótturfélögum má þó halda utan hlutdeildaraðferðar af ástæðum sem tilgreindar eru í 1. og 3. mgr. 5. gr. laga um ársreikninga.

Ef félag beitir hlutdeildaraðferð á eignarhluta sinn í hlutdeildarfélagi skulu ákvæði þessarar greinar einnig eiga við um það.

Ef hlutdeildaraðferð er viðhöfð skal gera grein fyrir því í skýringum ásamt þeim upplýsingum sem gerð er krafa um í 38. gr. laga um ársreikninga.

30. gr.

Þegar hlutdeildaraðferð er beitt skal taka tillit til rekstrarárangurs og annarra breytinga á eigin fé hlutdeildar- eða dótturfélagsins.

Hlutdeild þess í rekstrarárangri skal færa til tekna eða gjalda sem áhrif dóttur- og hlutdeildarfélaga í rekstrarreikningi.

Hlutdeild í endurmatsbreytingum hlutdeildar- eða dótturfélagsins skal færa á endurmatsreikning.

Hafi félag greitt meira fyrir fjárfestingu sína í hlutdeildar- eða dótturfélagi en sem nemur hlutdeild í hreinni eign þess við kaup ber að heimfæra mismuninn á tilgreindar eignir ef það er unnt, ella telst hann viðskiptavild. Mismun þennan ber að endurmeta og afskrifa með sama hætti og þær eignir. Ef mismunurinn telst viðskiptavild skal hann endurmetinn og afskrifaður að fullu í samræmi við ákvæði 31. gr. laga um ársreikninga. Gjaldfærsla á framangreindum mismun skal færð sem áhrif hlutdeildar- eða dótturfélags í rekstrarreikningi. Hafi félag hins vegar greitt minna fyrir fjárfestingu sína í hlutdeildar- eða dótturfélagi en sem nemur hlutdeild í hreinni eign þess við kaup ber að heimfæra mismuninn á sama hátt og að framan greinir en með öfugum formerkjum.

Móttekinn arður vegna eignarhluta í félagi sem meðhöndlað er samkvæmt hlutdeildaraðferð skal færa til lækkunar á eignarhluta í því.

Taka skal tillit til hagnaðar af viðskiptum milli félaga innan sömu samstæðu, sem ekki hefur verið innleystur með sölu til aðila utan samstæðunnar, við mat á verðmæti eignarhluta í dótturfélagi.

IV. KAFLI

Samstæðureikningar.

Almennar reglur.

31. gr.

Þegar félag á með beinum eða óbeinum hætti svo mikinn hluta eigin fjár í öðru félagi að það fer með meirihluta atkvæða í því eða það hefur vegna samninga yfirráð í öðru félagi og verulega hlutdeild í afrakstri þess telst hið fyrra móðurfélag, en hið síðara dótturfélag. Móðurfélag skal með þeim takmörkunum, sem fram koma í 4.-6. gr. laga um ársreikninga, semja samstæðureikning sem taki til móðurfélagsins og allra dótturfélaga þess.

Samstæðureikning skal semja í samræmi við ákvæði VI. kafla laga um ársreikninga og skal hann settur upp á hliðstæðan hátt og ársreikningur móðurfélagsins. Gera skal þær breytingar sem nauðsynlegar eru vegna þeirra liða sem eingöngu koma fyrir í samstæðureikningum.

32. gr.

Þeim aðferðum sem beitt er við gerð samstæðureiknings má einungis breyta frá ári til árs ef sérstakar aðstæður mæla með því. Upplýsa skal um slíkar breytingar og þær rökstuddar í skýringum og greina frá áhrifum þeirra á samstæðureikninginn.

33. gr.

Félög í sömu félagasamstæðu skulu hafa sama reikningsár nema sérstakar aðstæður gefi tilefni til annars.

Ef reikningsári dótturfélags lýkur meira en þremur mánuðum fyrir lok reikningsárs móðurfélags, skal samstæðureikningur saminn á grundvelli síðasta ársreiknings dótturfélagsins og árshlutareiknings sem miðast við lok reikningsárs móðurfélagsins. Ef reikningsári dótturfélags lýkur þremur mánuðum eða skemur á undan eða eftir lokum reikningsárs móðurfélagsins má nota ársreikning dótturfélagsins við gerð samstæðureiknings.

Í þeim tilvikum sem reikningsár eru ekki hin sömu skal veita upplýsingar um það í skýringum. Hafi á þeim tíma, sem líður milli loka reikningsárs dótturfélags og móðurfélags, orðið atburðir sem hafa veruleg áhrif á rekstur dótturfélagsins og fjárhagsstöðu, skal einnig veita upplýsingar um það.

34. gr.

Sá hluti eigin fjár dótturfélaga í samstæðureikningi sem er í eigu annarra en félaga innan samstæðunnar telst hlutdeild eigenda minnihluta.

Hlutdeild þessa skal færa sem sérstakan lið milli eigin fjár og skuldbindinga, nema um óverulega fjárhæð sé að ræða.

Hlutfallslega hlutdeild eigenda minnihluta í afkomu dótturfélags skal færa sem sérstakan lið í rekstrarreikningi meðal annarra tekna og gjalda. Ef liður þessi nemur verulegum fjárhæðum ber að sérgreina hann.

35. gr.

Eignarhlutar í dótturfélögum sem ekki eru innifalin í samstæðureikningi skulu færðir sem sérstakur liður í efnahagsreikningi.

Viðskiptastaða við dótturfélög, sem haldið er utan samstæðureiknings, skal sýnd sérstaklega í efnahagsreikningi.

36. gr.

Við gerð samstæðureiknings skal fella niður fjárfestingu móðurfélagsins í dótturfélagi á móti öllu eigin fé dótturfélagsins að teknu tilliti til hlutdeildar eigenda minnihluta í því og óafskrifaðs mismunar við kaup sbr. 30. gr.

Við gerð reikningsins skulu kröfur og skuldir félaga innan samstæðunnar gagnvart öðrum félögum innan hennar falla niður.

Allar eignir og skuldir, tekjur og gjöld félaga innan sömu samstæðu skulu koma fram í samstæðureikningi þannig að samkynja tekjur og gjöld, eignir og skuldir séu lagðar saman án tillits til hlutdeildar móðurfélags í eigin fé dótturfélaga. Við gerð samstæðureiknings skulu tekjur og gjöld af viðskiptum milli félaga innan samstæðunnar falla niður og taka skal tillit til óinnleysts hagnaðar eða taps af þeim viðskiptum. Nemi viðskipti þessi hins vegar óverulegum fjárhæðum er heimilt að falla frá þessu ákvæði.

Eignarhlutar dótturfélags í móðurfélagi, skulu birtir í samstæðureikningi sem eigin hlutir.

37. gr.

Óafskrifaðan mismun við kaup, sem lýst er í 30. gr., ber að endurmeta og afskrifa með sama hætti og þær eignir sem hann byggist á og færa á viðeigandi liði í efnahagsreikningi,

annað hvort til breytinga á bókfærðu verði fastafjármuna, skulda eða sem viðskiptavild. Gjaldfærsla á þessum mismun skal og færð á viðkomandi liði í rekstrarreikningi, svo sem afskriftir fastafjármuna eða niðurfærslu viðskiptavildar.

Sé mismunur þessi neikvæður ber að heimfæra hann á sama hátt en með öfugum formerkjum. Ef mismunurinn stafar hins vegar af því að búist sé við einhvers konar áföllum eða tjóni hjá dótturfélaginu skal hann færður sem sérstakur skuldaliður. Skuldaliður þessi er síðar færður á móti þeim áföllum eða tjónum sem búist hafði verið við. Það sem þá kann að standa eftir skal fært til tekna eða gjalda í rekstrarreikningi.

Gerð skal grein fyrir óafskrifuðum mismun í skýringum og þeim reikningsskilaaðferðum sem viðhafðar eru. Ef jákvæður mismunur er jafnaður með neikvæðum skal tilgreina fjárhæðir í skýringum.

Matsreglur.

38. gr.

Eignir og skuldir í samstæðureikningi skulu metnar með samræmdum hætti. Við gerð samstæðureiknings ber móðurfélagi eftir fremsta megni að nota sömu aðferð og í ársreikningi sínum. Ef aðrar aðferðir eru notaðar, skal greina frá því í skýringum.

Ef dótturfélag, sem innifalið er í samstæðureikningi, gerir reikningsskil sín í erlendri mynt ber að yfirfæra reikningsskil þess í íslenskar krónur áður en samstæðureikningur er gerður. Yfirfærsla þessi skal byggjast á annarri hvorri eftirtalinna aðferða:

1. Fjárhæðir í efnahagsreikningi, að undanskildu hlutfé og óráðstöfuðu eigin fé, eru umreiknaðar í íslenskar krónur á gengi í árslok, en fjárhæðir í rekstrarreikningi á meðalgengi ársins. Hlutfé ber að færa á upphaflegu kaupverði og óráðstafað eigið fé í ársbyrjun skal nema sömu krónutölu og í lok fyrra árs. Gengismunur sem myndast við þennan umreikning skal færður á sérstakan reikning meðal eigin fjár, eða á endurmatsreikning.
2. Peningalegar eignir og skuldir í efnahagsreikningi skulu metnar á gengi í árslok. Fastafjármunir í ársbyrjun skulu yfirfærðir í krónur á sömu krónutölu og árið áður, en nýfjárfestingar á gengi kaupdags, og skulu þessar eignir síðan endurmetnar og afskrifaðar með sama hætti og fastafjármunir móðurfélagsins. Eigið fé dótturfélags í ársbyrjun yfirfærist í sömu krónutölu og í lok fyrra árs. Fjárhæðir í rekstrarreikningi, að undanskildum afskriftum fastafjármuna, skulu yfirfærðar í krónur á meðalgengi ársins. Gengismunur sem myndast við þennan umreikning skal færður á rekstrarreikning, en tekið er tillit til áhrifa verðlagsbreytinga með sama hætti og hjá móðurfélagi.

39. gr.

Heimilt er að hafa hlutdeild samstæðu í sameignarfélagi eða samrekstri inn í samstæðureikningi, sbr. 56. gr. laga um ársreikninga. Í því tilviki skulu eignir og skuldir, tekjur og gjöld færð í samstæðureikninginn hlutfallslega að því marki sem svarar til eignarhluta félagasamstæðunnar í samrekstrinum. Ekki skiptir máli hver hlutdeild félagasamstæðunnar er í samrekstrinum við mat á því hvort hann skuli innifalinn í samstæðureikningi eða ekki.

Skýringar með samstæðureikningum.

40. gr.

Ákvæði um skýringar í IV. kafla laga um ársreikninga eiga einnig við um samstæðureikninga eftir því sem við á.

Upplýsa skal um meðalfjölda starfsmanna samstæðu á reikningsárinu svo og laun og launatengd gjöld.

Upplýsa skal um fjárhæð heildarveðsetninga á eignum félagasamstæðu svo og bókfært verð veðsettra eigna, sundurliðað eftir eignaflokkum.

Veita skal upplýsingar um samanlagðar fjárhæðir lífeyris-, ábyrgða- og tryggingaskuldbindinga félagasamstæðu og aðrar fjárskuldbindingar, sem ekki eru tilfærðar í efnahagsreikningi, að því leyti sem það hefur þýðingu við mat á fjárhagsstöðu félagasamstæðunnar.

Hafi félög innan samstæðu gert eignarleigusamninga, sem nema verulegum fjárhæðum, skal tilgreina þá sérstaklega. Upplýsingar þessar skal veita sérstaklega að því er varðar dótturfélög, sem ekki eru innifalin í samstæðureikningi.

41. gr.

Hafi samsetning félagasamstæðu breyst verulega á reikningsári, skulu skýringar gefa nákvæmar upplýsingar um þær breytingar.

V. KAFLI

Efnahags- og rekstrarreikningur samkvæmt III. kafla laga nr. 145/1994, um bókhald, með síðari breytingum.

Almenn ákvæði.

42. gr.

Þeir aðilar, sem semja skulu ársreikninga samkvæmt ákvæðum III. kafla laga nr. 145/1994 um bókhald, með síðari breytingum, skulu fara að ákvæðum þessa kafla nema þeir kjósi að semja ársreikninga sína samkvæmt ákvæðum II.-IV. kafla sbr. 2. mgr. 1. gr.

Efnahagsreikningur.

43. gr.

Efnahagsreikningur skal saminn á kerfisbundinn hátt, þannig að hann gefi skýra mynd af eignum, skuldum og eigin fé hinnar bókhaldsskyldu starfsemi í lok reikningsárs í samræmi við góða reikningsskilavenju.

Víkja má frá ákvæðum 1. mgr. um framsetningu efnahagsreiknings eftir eðli viðkomandi starfsemi ef óbreytt framsetning efnahagsreikningsins leiðir til þess að hann gefi villandi eða óskýra mynd af efnahag starfseminnar.

Rekstrarreikningur.

44. gr.

Rekstrarreikningur skal saminn á kerfisbundinn hátt og skal hann sýna heildartekjur og heildargjöld hinnar bókhaldsskyldu starfsemi þannig að hann gefi með hliðsjón af rekstri félagsins og í samræmi við 23. gr. laga um bókhald, skýra mynd af því, hvernig hagnaður eða tap á reikningsárinu hefur myndast.

Víkja má frá ákvæðum 1. mgr. um framsetningu rekstrarreiknings eftir eðli viðkomandi starfsemi ef óbreytt framsetning rekstrarreikningsins leiðir til þess að hann gefi villandi eða óskýra mynd af rekstrinum.

Skýringar.

45. gr.

Í skýringum í ársreikningi skal gefa upplýsingar og nauðsynlegar sundurliðanir með vísan til viðeigandi liða í efnahagsreikningi og rekstrarreikningi komi þær upplýsingar og sundurliðanir ekki greinilega fram þar.

VI. KAFLI

Ýmis ákvæði.

46. gr.

Viðurlög.

Brot gegn ákvæðum reglugerðar þessarar varða sektum sbr. X. kafla laga nr. 144/1994, um ársreikninga, með síðari breytingum, sbr. og IV. kafla laga nr. 145/1994, um bókhald, með síðari breytingum.

Gildistaka.

47. gr.

Reglugerð þessi, sem er sett samkvæmt heimild í 89. gr. laga um ársreikninga og 42. gr. laga um bókhald, öðlast gildi 1. janúar 1997 og skal gilda um ársreikninga og samstæðu-reikninga fyrir hvert það reikningsár sem hefst frá og með þeim degi.

Fjármálaráðuneytinu, 31. desember 1996.

F. h. r.

Magnús Pétursson.

*Jón Guðmundsson.***REGLUGERÐ**

um breyting á reglugerð nr. 449/1990, um endurgreiðslu virðisaukaskatts af vinnu manna við íbúðarhúsnæði, með breytingum skv. reglugerðum nr. 489/1992, 30/1993, 375/1995 og 347/1996.

1. gr.

Í stað orðsins „virðisaukaskatt“ í b-lið 1. gr. reglugerðarinnar kemur: 60% virðisaukaskatts.

2. gr.

Reglugerð þessi, sem sett er með heimild í 42. gr. laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, með síðari breytingum, öðlast þegar gildi.

Fjármálaráðuneytinu, 31. desember 1996.

F. h. r.

Jón Guðmundsson.

Hermann Jónasson.