



ENDURSKOÐUN

Jóhann I.C. Solomon

löggiltur endurskoðandi hjá KPMG ehf.

Skilgreining á yferráðum samkvæmt alþjóðastaðli



Félög löggiltra endurskoðenda

Óhætt er að fullyrða að nýja skilgreiningin á yferráðum samkvæmt IFRS 10 er flóknari en áður.

Íslensk fyrirtæki sem beita alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS) verða að beita nýjum alþjóðlegum reikningsskilastaðli, IFRS 10, við gerð samstæðureikningsskila sinna fyrir árið 2014. Staðallinn inniheldur breytta skilgreiningu á hugtakinu „yferráð“, en hugtakið segir til um hvenær aðili hefur yferráð yfir öðrum félögum. Með örfáum undantekningum ber móðurfélagi að sameina öll dótturfélög sín í samstæðu við gerð samstæðureikningsskila sinna, en dótturfélög eru þau félög sem móðurfélag hefur yferráð yfir. Séu dótturfélögin ekki öll tekin með gefur samstæðureikningurinn ekki réttar upplýsingar um eignir, skuldir, eigið fé, tekjur og gjöld samstæðunnar. Þar sem skilgreiningin á yferráðum skiptir svo miklu máli við gerð samstæðureikninga tel ég vel við hæfi að rifja hana upp hér og benda um leið á nokkur atriði sem ber að horfa til í þessu sambandi.

Samkvæmt IFRS 10 hefur aðili (hvort sem um félag eða einstakling er að ræða) yferráð yfir félagi ef hann:

1. Hefur vald yfir félaginu,
2. Ber áhættu af eða hefur rétt til breytilegrar arðsemi af þátttöku sinni í félaginu,
3. Hefur getu til að beita valdi sínu yfir félaginu til að hafa áhrif á fjárhæð arðsemi sinnar.

Öll þrjú framangreind skilyrði þurfa að vera uppfyllt á sama tíma til þess að aðili hafi yferráð. Fylgjast ber með því hvort einhverjar breytingar eigi sér stað á einhverjum þessara þriggja skilyrða, t.d. vegna breytinga á eignarhaldi eða samþykktum félagi.

Í IFRS 10 koma fram ítarlegar leiðbeiningar um beitingu sem ber að fara eftir við ákvörðun á því hvort aðili hefur yferráð yfir öðrum félögum. Við slíka ákvörðun þarf að leggja mat á og taka tillit til allra staðreynda og aðstæðna í hverju tilviki fyrir sig. Þetta er meðal annars hægt að gera með eftirfarandi hætti:

- Skilgreina félagið sem viðkomandi aðili hefur fjárfest í,
- Skilgreina tilgang og uppbyggingu félagsins,
- Skilgreina hvaða starfsemi félagsins skiptir máli,
- Skilgreina hvernig ákvarðanir eru teknar um þá starfsemi félagsins sem skiptir máli,
- Meta hvort aðilinn hefur vald yfir þeirri starfsemi sem skiptir máli,
- Meta hvort aðilinn ber áhættu af breytileika í arðsemi af þátttöku sinni í félaginu,
- Meta hvort það eru tengsl á milli valdsins og arðseminnar.

Samkvæmt IFRS 10 hefur aðili vald yfir tilteknu félagi þegar hann hefur rétt og getu til að stjórna þeirri starfsemi félagsins sem skiptir máli. Þar sem vald grundvallast á rétti er mjög mikilvægt að ákvarða í hverju tilviki fyrir sig hvort valdið grundvallast á atkvæðisrétti eða ekki. Ef svo er, sem ætti að vera raunin í flestum tilvikum, þá hefur aðilinn sem á meirihluta atkvæðisréttar yferráð yfir viðkomandi félagi, nema annað komi til, svo sem hluthafasamkomulag eða kaupréttir annarra aðila. Það er hins vegar ekki útilokað að aðili sem á minna en meirihluta atkvæðisréttar í tilteknu félagi, t.d. 40% alls atkvæðisréttar, hafi vald í reynd yfir viðkomandi félagi. Ef valdið grundvallast ekki á atkvæðisrétti þá grundvallast það á öðrum þáttum, svo sem tilgangi og uppbyggingu félagsins, raunverulegri getu til að stjórna, sérstökum tengslum og mikilli áhættu af breytileika í arðsemi.

Beiting IFRS 10 krefst þess að mat sé lagt á og tillit tekið til þess hvort aðilar beiti rétti sínum í eigin þágu eða fyrir hönd og í þágu annarra aðila. Tengslin á milli valdsins og arðseminnar skipta miklu máli fyrir aðila sem reka sjóði, t.d. rekstrarfélög verðbréfasjóða og banka, en þau geta einnig skipt máli í tilviki tengdra aðila og aðila sem eru í nánú viðskiptasambandi.

Óhætt er að fullyrða að nýja skilgreiningin á yferráðum samkvæmt IFRS 10 er flóknari en áður og regluverkið í kringum hana umfangsmeira. Ákvörðunina um yferráð ætti þó að vera einfalt að taka í tilviki hefðbundinna rekstrarfélaga. Í öðrum tilvikum getur verið erfiðara að taka hana og af reynslu minni að dæma munu slík tilvik koma upp strax við gerð samstæðureikningsskila fyrir árið 2014. Þá mun skipta mestu máli að greina vel og skjalfesta allar staðreyndir máls og rökstyðja ákvörðunina með hliðsjón af staðreyndum og leiðbeiningunum í IFRS 10.

Birt í Viðskipta Mogganum fimmtudaginn 2. október 2014 bls. 12.