

3. Kafli

Rekstrarreikningurinn

Rekstrarreikningurinn sýnir árangur af starfsemi fyrirtækisins yfir ákveðið tímabil. Hann skal saminn á kerfisbundinn hátt og sýna heildartekjur og heildarkostnað á tímabilinu og settur fram þannig að hann gefi, með hliðsjón af rekstri félags, glögga mynd af því hvernig hagnaður eða tap myndaðist á rekstrartímabilinu.

Í lögum nr. 3/2006, III kafla gr. 20–27 er fjallað um framsetningu rekstrarreiknings. Krafist er ákveðinnar lágmarks sundurliðunar eða flokkunar á tekjum og gjöldum.

Rekstrarreikninginn skal setja upp á skýrsluformi eða lóðréttu-formi. Skýrsluformið byggir á því að starfsemin er flokkuð eftir mikilvægi og/eða eðli hennar. Tekjur af ákveðinni starfsemi og gjöld vegna þeirrar starfsemi eru dregin saman eftir því sem unnt er. Með þessu er mun auðveldara fyrir lesendur að sjá ýmsar milli niðurstöður. Nokkur mikilvæg hugtök:

A: Regluleg starfsemi:

Sú starfsemi sem gera má ráð fyrir að eigi sér stað á hverju uppgjörstímabili. Fram skulu koma tekjur og gjöld af reglulegri starfsemi.

Rekstrartekjur eru aukning eigna og /eða lækkun skulda vegna afhendingar á vörum, þjónustu eða vegna annarra verkefna sem varða meginstarfsemi fyrirtækisins.

Rekstrargjöld eru eignaskerðing og/eða aukning skulda vegna kaupa á vörum, þjónustu eða vegna annarra verkefna sem varða meginstarfsemi fyrirtækisins.

Fjármunatekjur og fjármagnsgjöld eru allir liðir sem tengjast á einhvern hátt þeim fjármunum og því fjármagni sem er í rekstrinum. Undir þennan lið falla m.a. vaxtatekjur, vaxtagjöld, lántökukostnaður, verðbætur fjárskuldbindinga, verðbreyting á verðbréfum á markaði, gengismunur, fenginn arður, o.fl.

B: Óregluleg starfsemi:

Sú starfsemi sem gera má ráð fyrir að eigi sér **ekki** stað á hverju uppgjörstímabili en getur haft veruleg áhrif á endanlega niðurstöðu rekstrarreikningsins. T.d. hagnaður eða tap af sölu eigna, happdrættisvinningar, stórafmæli o.fl.

Óreglulegar tekjur, eru tekjur sem ekki varða reglulegan rekstur og ekki er gert ráð fyrir að endurtaki sig í bráð eða lengd.

Óregluleg gjöld, eru gjöld sem ekki varða reglulegan rekstur og ekki er gert ráð fyrir að endurtaki sig í bráð eða lengd.

Heildarafkoma er sú fjárhæð sem óráðstafað eigið fé breytist um á tilteknu tímabili. Hér er því um að ræða tekjur og gjöld af reglulegri og óreglulegri starfsemi. Undanþegnar eru breytingar á eigin fé, sem ekki stafa af rekstri s.s. arðgreiðslur og aðrar ráðstafanir á eigin fé.

Í reglugerð nr. 696/1996, um framsetningu og innihald ársreikninga eru nánari ákvæði um framsetningu rekstrarreikningsins.

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 hlutdeildarfélaga.

- f. Áhrif dóttur- og hlutdeildarfélaga:
 - 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 starfspáttum 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 stjórnunarkostnað og er heimilt að sundurgreina hann í laun og launatengd gjöld annars vegar og annan stjórnunarkostnað hins vegar.

Nokkurhugtök:

Gjöld eru skilgreind sem sú kvöð sem fyrirtæki tekur á sig við kaup á aðföngum.

Kostnaður er skildreindur sem notkun aðfanga á tilteknu tímabili.

Breytilegur kostnaður er sá kostnaður sem er háður framleiddu og/eða seldu magni og breytist í hlutfalli við breytingu á magni.

Fastur kostnaður er sá kostnaður sem ekki er háður framleiddu og/eða seldu magni heldur einhverjum öðrum þáttum í starfsemi.

Hafa ber í huga að notkun þessara hugtaka er almennt nokkuð á reiki og eru þau notuð í stað hvors annars og svo mun einnig verða hér.

Hjá **verslunarfyrirtækjum** er hugtakið brúttóhagnaður mikilvægt. Því er mjög æskilegt að láta það koma fram sérstaklega. Brúttóhagnaður er sá hluti söluverðs sem eftir stendur þegar kostnaðarverð seldra vara (vörunotkun) hefur verið dregin frá. Það sýnir því þá álagningu sem notuð er. Almennt er vörunotkun eini breytilegi kostnaðurinn hjá verslunarfyrirtækjum.

Hjá **framleiðslufyrirtækjum** er hugtakið framlegð mikilvægt. Því er mjög æskilegt að láta það koma sérstaklega fram. Framlegð er sá hluti söluverðs sem eftir stendur þegar breytilegur kostnaður hefur verið dreginn frá (sjá nánar 7. kafla). Almennt er efniskostnaður, laun þeirra sem vinna við framleiðsluna og e.t.v. eitthvað annað flokkað sem breytilegur kostnaður.

Sú framsetning rekstrarreiknings sem notuð verður í þessu hefti er því tvennrs konar annars vegar **verslunarfyrirtæki** og hins vegar **framleiðslufyrirtæki**.

Hún fellur í meginatriðum að 12. gr. að teknu tilliti til frávika skv. 13. gr. og 14.gr. reglugerðar 696/1996 um framsetningu rekstrarreiknings.

Verslunarfyrirtæki:

Tilgangurinn er að draga fram stærðina brúttóhagnaður. hjá verslunarfyrirtækjum. Notað er skýrslu-form og hafðir tveir talnadálkar annar fyrir sundurliðun og hinn fyrir heidartölur úr hverjum flokki. Sýndar eru millitölur úr hverjum flokki tekna og gjalda.

Athugið að ekki er hér um tæmandi upptalningu að ræða og fjöldi atriði í hverjum flokki segir ekki endilega til um fjölda þeirra atriða sem kunna að koma fyrir.

Rekstrarreikningur (verslunarfyrirtæki) Dagsetning

Regluleg starfsemi:

Rekstrartekjur.

Sölutekjur vegna aðalstarfsemi	XXX
Kostnaðarverð seldra vara	-XXX
Brúttóhagnaður	XXX
Aðrar rekstrartekjur	+XXX

Rekstrargjöld.

Laun og launatengd gjöld	+xx
Skrifstofu- og stjórnunarkostnaður	+xx
Annar rekstrarkostnaður	+xx -XXX
Afkoma (framlag rekstrar) fyrir afskriftir	(+/-) XXX
Afskriftir fyrnanlegra eigna	-XXX
Afkoma fyrir fjármunatekjur og fjármagnsgjöld	(+/-) XXX

Fjármunatekjur og fjármagnsgjöld

Fjármunatekjur	+xx
Fjármagnsgjöld	- xx (+/-) XXX
Afkoma af reglulegri starfsemi fyrir skatta	(+/-) XXX

Óregluleg starfsemi:

Tekjur af óreglulegri starfsemi.	+xx
Gjöld af óreglulegri starfs.	- xx (+/-) XXX
Afkoma af rekstri fyrir skatta	XXX
Skattar	XXX
Afkoma af rekstri eftir skatta	(+/-) XXX

Ráðstöfun hagnaðar:

- Greiðsla arðs til hluthafa.
- Til ráðstöfunar á eigið fé.

Framleiðslufyrirtæki:

Tilgangurinn er að draga fram stærðina framlegð hjá framleiðslufyrirtækjum.
 Notað er skýrslu-form og hafðir tveir talnadálkar, annar fyrir sundurliðun og hinn fyrir heildartölur úr hverjum flokki. Sýndar eru millitölur úr hverjum flokki tekna og gjalda.

Athugið að ekki er hér um tæmandi upptalningu að ræða og fjöldi atriði í hverjum flokki segir ekki endilega til um fjölda þeirra atriða sem kunna að koma fyrir.

Rekstrarreikningur (framleiðslufyrirtæki) Dagsetning

Regluleg starfsemi:

Rekstrartekjur.

Sölutekjur vegna aðalstarfsemi		XXX
Efniskostnaður	+xx	
Laun og launatengd gjöld vegna framleiðslu	+xx	
Annar breytilegur kostnaður vegna framleiðslu	+xx	-XXX
Framlegð		XXX
Aðrar rekstrartekjur		+XXX

Rekstrargjöld.

Önnur laun og launatengd gjöld	+xx	
Skrifstofu- og stjórnunarkostnaður	+xx	
Annar rekstrarkostnaður	+xx	-XXX
Afkoma (framlag rekstrar) fyrir afskriftir		(+/-) XXX
Afskriftir fyrnanlegra eigna		-XXX
Afkoma fyrir fjármunatekjur og fjármagnsgjöld		(+/-) XXX

Fjármunatekjur og fjármagnsgjöld:

Fjármunatekjur	+xx	
Fjármagnsgjöld	-xx	(+/-) XXX
Afkoma af reglulegri starfsemi fyrir skatta		(+/-) XXX

Óregluleg starfsemi:

Tekjur af óreglulegri starfsemi.	+xx	
Gjöld af óreglulegri starfs.	-xx	(+/-) XXX
Afkoma af rekstri fyrir skatta		XXX
Skattar		XXX
Afkoma af rekstri eftir skatta		(+/-) XXX

Ráðstöfun hagnaðar:

- Greiðsla arðs til hluthafa.
- Til ráðstöfunar á eigið fé.

Skýringardæmi Rekstrarreikningur (framleiðslufyrirtæki) árið 2007:
 Rekstrarreikningur skv. T-formi og **án flokkunar** á starfseminni.

Rekstrarreikningur		Árið 2007	
Gjöld:		Tekjur:	
Efniskostnaður	468.000 kr	Seldar vörur	1.200.000 kr
Vaxtakostnaður	46.000 kr	Vaxtatekjur	35.000 kr
Launkostn. við framleiðslu	140.000 kr	Fenginn arður	12.000 kr
Skrifstofukostnaður	210.000 kr	Gengishagnaður	5.000 kr
Gengistap	36.000 kr	Hagnaður vegna sölu á bíl	8.000 kr
Tapaðar kröfur	18.000 kr	Leigutekjur af vél	<u>50.000 kr</u>
Rekstrarkostnaður bifreiðar	79.000 kr		
Afskriftir bifreiðar	60.000 kr		
Orkukostnaður	73.000 kr		
Áætlaðir skattar vegna ársins	45.000 kr		
Afskriftir af útleigðri vél	10.000 kr		
Hagnaður ársins	<u>125.000 kr</u>		
	<u>1.310.000 kr</u>		<u>1.310.000 kr</u>

Rekstrarreikningur skv. skýrsluformi **með flokkun** á starfseminni.

Rekstrarreikningur	Árið 2007
--------------------	-----------

Regluleg starfsemi:

Rekstrartekjur.

Seldar vörur 1.200.000 kr

Framleiðslukostnaður.

Efnisnotkun 468.000 kr

Laun og launatengd gjöld 140.000 kr -608.000 kr

Framlegð 592.000 kr

Leigutekjur af vél +50.000 kr

Rekstrargjöld.

Skrifstofukostnaður 73.000 kr

Orkukostnaður 79.000 kr

Rekstur bifreiða 210.000 kr -362.000 kr

Afkoma (framlag rekstrar fyrir afskriftir) 280.000 kr

Afskriftir fyrnanlegra eigna -70.000 kr

Afkoma fyrir fjármunatekjur og fjármagnsgjöld 210.000 kr

Fjármunatekjur og fjármagnsgjöld.

Vaxtatekjur +35.000 kr

Gengishagnaður + 5.000 kr

Fenginn arður +12.000 kr

Vaxtagjöld -46.000 kr

Gengistap -36.000 kr -30.000 kr

Afkoma af reglulegri starfsemi fyrir skatta 180.000 kr

Óregluleg starfsemi:

Hagnaður vegna sölu á bíl +8.000 kr

Tapaðar kröfur -18.000 kr -10.000 kr

Afkoma af rekstri fyrir skatta 170.000 kr

Áætlaðir skattar ársins -45.000 kr

Afkoma (hagnaður) eftir skatta 125.000 kr

EBIT A