

IFRS SME toepasbaar in Nederland?

Op 9 juli 2009 zijn de definitieve 'International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities' gepubliceerd. Enkele strijdigheden met Titel 9 zouden toepassing in Nederland voor sommige bedrijven nu in de weg kunnen staan. IFRS SME volledig toepasbaar verklaren is gewenst.

TEKST MARCEL DE KIMPE EN DINGEMAN MANSCHOT* | BEELD NADIA GONZÁLEZ

De IFRS SME-standaarden zijn, anders dan de naam doet vermoeden, in beginsel bedoeld voor alle niet-beursgenoteerde ondernemingen. De International Accounting Standards Board heeft echter bepaald dat financiële instellingen IFRS SME niet mogen toepassen.

IFRS SME geeft niet-beursgenoteerde ondernemingen de mogelijkheid om internationaal te kunnen communiceren met hun jaarrekening, maar zonder de hoge administratieve lasten van *full* IFRS. Dit maakt de standaard aantrekkelijk voor bijvoorbeeld internationaal georiënteerde ondernemingen en ondernemingen die onderdeel zijn van een beursgenoteerd concern. De vraag is echter of een Nederlandse onderneming IFRS SME kan toepassen.

ZELFSTANDIGE SET

IFRS SME is een zelfstandige set van verslaggevingsregels. Het is gebaseerd op full IFRS, maar staat daar wel los van. Er

bestaat dan ook geen verplichting om terug te vallen op full IFRS indien een onderwerp niet in IFRS SME is geregeld. Het management van een onderneming moet dan zelf een verwerkingswijze bepalen (alleen ten aanzien van financiële instrumenten is een verwijzing naar full IFRS opgenomen).

'Strijdigheden met de RJ-richtlijnen staan toepassing van IFRS SME niet in de weg.'

STRIJDIGHEDEN TUSSEN IFRS SME EN NL GAAP

IFRS SME kent een behoorlijk aantal verschillen met de voor grote en middelgrote rechtspersonen geldende NL GAAP. De meeste verschillen leiden echter niet tot strijdigheden. Op een aantal punten biedt IFRS SMS minder keuzemogelijkheden; zo moeten materiële vaste activa worden gewaardeerd tegen kostprijs. Veel andere verschillen hebben betrekking op

toelichtingsinformatie. Er blijft echter een aantal strijdigheden over. Deze kunnen worden onderverdeeld naar:

- strijdigheden met wettelijke bepalingen (Titel 9);
- strijdigheden met aanvullende richtlijnen van de Raad voor de Jaarverslaggeving.

STRIJDIGHEDEN MET RJ-RICHTLIJNEN

Dat er diverse strijdigheden bestaan met RJ-richtlijnen is niet verwonderlijk, want hetzelfde geldt voor full IFRS. Voorbeelden zijn de verwerking van ontwikkelingskosten, de verwerking van fusies en overnames en de verwerking van negatieve goodwill.

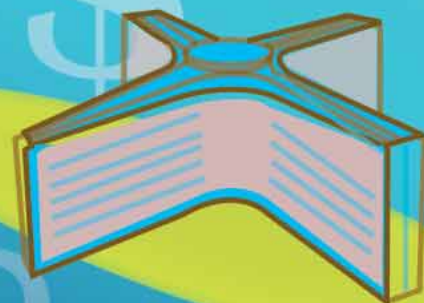
De vraag is echter of de strijdigheden met de RJ-richtlijnen toepassing van IFRS SME door Nederlandse rechtspersonen ■

NL GAAP

IFRS SME

RJ-richtlijnen

Titel 9



in de weg staan. Hiervoor is van belang of de bepalingen van IFRS SME kunnen worden beschouwd als ‘maatschappelijk aanvaardbare normen’.

MAATSCHAPPELIJK AANVAARDBARE NORMEN?

De Nederlandse wet biedt niet-beursgenoteerde rechtspersonen de mogelijkheid om in plaats van de verplichte toepassing van Titel 9 te kiezen voor het vrijwillig toepassen van full IFRS. Voor een onderneming die Titel 9 toepast, zijn tevens de RJ-richtlijnen van belang, want de wet bepaalt dat een rechtspersoon de jaarrekening moet opstellen volgens normen die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar worden beschouwd. Titel 9 bevat geen expliciete verwijzing naar de RJ-richtlijnen, maar deze worden wel als aanvaardbare normen beschouwd. Bij toepassing van IFRS SME bestaan twee opvattingen over hoe met de RJ-richtlijnen om te gaan:

1. IFRS SME kan als een maatschappelijk aanvaardbare norm worden beschouwd

en kan in de plaats van de RJ-richtlijnen treden.

2. IFRS SME kan nog niet als een maatschappelijk aanvaardbare norm worden beschouwd zolang de EU, nationale wetgever of nationale regelgever IFRS SME niet heeft erkend. Bij deze opvatting zal er een gegronde reden moeten zijn om van de RJ-richtlijnen af te

‘Ondernemingen die tegen een issue aanlopen, zullen moeten vaststellen of dat oplosbaar is binnen de grenzen van Titel 9 en IFRS SME.’

wijken. Het voldoen aan de informatiebehoeften van stakeholders kan naar onze mening een gegronde reden zijn. Deze opvatting heeft ook als consequentie dat de toelichtingsvereisten opgenomen in de RJ-richtlijnen van toepassing zijn.

In beide gevallen staan strijdigheden met de RJ-richtlijnen de toepassing van IFRS SME niet in de weg. Dan rest derhalve de vraag of IFRS SME of toepassing van IFRS SME leidt tot strijdigheden met de wettelijke bepalingen in Titel 9.

STRIJDIGHEDEN TUSSEN IFRS SME EN TITEL 9

Toepassing van IFRS SME kan alleen onder de paraplu van Titel 9. Na analyse van IFRS SME constateren wij dat een beperkt

aantal bepalingen binnen IFRS SME mogelijk strijdig is met Titel 9. Dit betreft vijf onderwerpen (zie kader ‘Mogelijke strijdigheden IFRS SME en Titel 9’). De vraag is of deze issues toepassing van IFRS SME in de weg staan. Ondernemingen die tegen een of meer van de genoemde issues aanlopen, zullen moeten

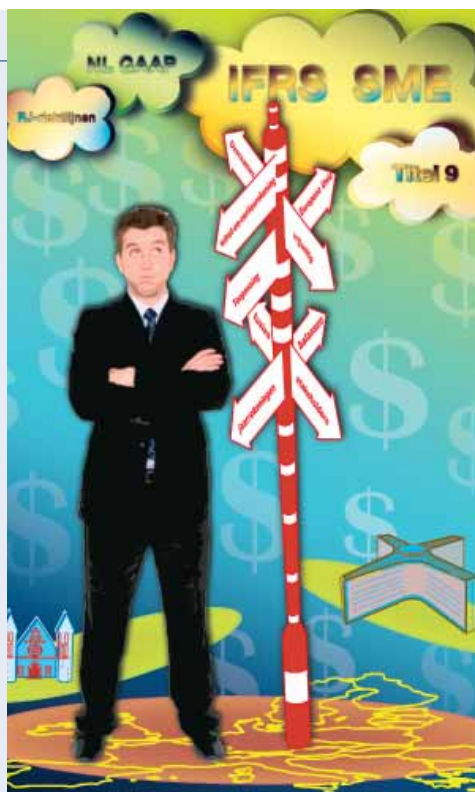
Mogelijke strijdigheden IFRS SME en Titel 9 (geconsolideerde jaarrekeningen)

Onderwerp	IFRS SME	Titel 9	Issues
Toepassing van de equity-methode	Goodwill maakt onderdeel uit van de waardering van de deelneming.	Goodwill wordt opgenomen als afzonderlijke post in de balans en maakt geen onderdeel uit van de waardering van de deelneming.	Vraag is of op grond van artikel 2:389 lid 9 een gegronde reden aanwezig is voor toepassing van equity-methode in plaats van nettovermogenswaarde.
Presentatie van voorzieningen	Voorzieningen worden in beginsel gepresenteerd als onderdeel van de langlopende en/of de kortlopende verplichtingen.	Voorzieningen worden gepresenteerd tussen het eigen vermogen en de schulden.	Vraag is of presentatie van voorzieningen conform IFRS SME verdedigbaar is onder Titel 9. Een argument voor is dat deze wijze van presentatie het inzicht in de liquiditeitspositie verbetert. Een argument tegen is dat dit strijdig is met het Besluit modellen jaarrekening.
Voorwaardelijke verplichtingen (bestaande verplichtingen waarvoor kasuitstroom niet waarschijnlijk is) bij een bedrijfsovername	Voorwaardelijke verplichting dient tegen reële waarde te worden opgenomen en gewaardeerd.	Titel 9 bevat geen specifieke bepalingen voor verwerking van voorwaardelijke verplichtingen.	Vraag is of voorwaardelijke verplichtingen bij een bedrijfsovername onder Titel 9 kunnen worden verwerkt conform de bepalingen van IFRS SME.
Onzekere belastingposities	Dienen gewaardeerd te worden tegen de gewogen gemiddelde waarschijnlijke uitkomsten.	Titel 9 bevat geen specifieke bepalingen voor de verwerking van onzekere belastingposities.	Vraag is of onzekere belastingposities onder Titel 9 kunnen worden verwerkt conform de bepalingen van IFRS SME.
Resultaat beëindigde bedrijfsactiviteiten	Afzonderlijke post in de winst-en-verliesrekening.	Geen afzonderlijke post in de winst-en-verliesrekening.	Met een dubbele kolom in de winst-en-verliesrekening is het mogelijk om aan zowel Titel 9 als IFRS SME te voldoen.

Vereenvoudigingen

Ten opzichte van full IFRS heeft de International Accounting Standards Board in IFRS SME een aantal vereenvoudigingen aangebracht. Enkele voorbeelden:

- Sommige full IFRS-onderwerpen zijn niet opgenomen, omdat deze niet relevant zijn voor de doelgroep. Voorbeelden zijn de winst per aandeel, tussentijdse berichten, gesegmenteerde informatie en activa gehouden voor verkoop.
- Sommige verwerkings- en waarderingsmogelijkheden uit full IFRS zijn niet toegestaan, omdat een eenvoudiger optie aanwezig is. Bijvoorbeeld het herwaarderen van (im)materiële vaste activa, het activeren van rentelasten en ontwikkelingskosten, en het uitstellen van actuariële resultaten.
- Vereenvoudiging van sommige verwerkings- en waarderingsmogelijkheden. Een voorbeeld hiervan is de verplichting om af te schrijven op goodwill.
- Substantieel minder toelichtingsvereisten.



‘Het zou veel beter zijn als de wetgever expliciet bepaalt dat IFRS SME voor Nederlandse rechtspersonen volledig toepasbaar is.’

vaststellen of dat issue oplosbaar is binnen de grenzen van Titel 9 en IFRS SME. Wij verwachten dat in de praktijk een wildgroei aan oplossingen zal ontstaan, zoals afwijkingen van specifieke bepalingen in Titel 9 of IFRS SME, extra toelichtingen, of zelfs het opnemen van twee balansen en twee winst-en-verliesrekeningen.

Een rechtspersoon die kiest voor toepassing van IFRS SME onder Titel 9, zal moeten voldoen aan de toelichtingsvereisten van zowel Titel 9 als van IFRS SME. De onderneming zal extra informatie in de jaarrekening moet geven, naast de informatie die IFRS SME vereist. Voorbeelden zijn het aantal werknemers, bestuurdersbeloningen en eventueel accountantskosten. Tevens zal een Nederlandse rechtspersoon moeten voldoen aan de wettelijke bepalingen gerelateerd aan kapitaalbescherming, waaronder het vormen van wettelijke reserves en het presenteren en toelichten van het eigen vermogen.

CONCURRENTIEPOSITIE

Het zou veel beter zijn als de wetgever expliciet bepaalt dat IFRS SME ook voor Nederlandse rechtspersonen volledig

toepasbaar is. Uiteraard niet als een verplichting, maar als een vrijwillige optie, vergelijkbaar met de vrijwillige toepassing van full IFRS, en met de verplichting bepaalde aanvullende specifiek Nederlandse toelichtingen op te nemen.

Toepassing van IFRS SME zal naar onze mening een positieve invloed hebben op de concurrentiepositie van ondernemingen in

voor de Europese Unie. Als de 27 EU-lidstaten IFRS SME toestaan, is dat een belangrijk signaal naar de andere economische machtsblokken in de wereld. Bovendien zal het de interne Europese markt aantrekkelijker en concurrerender maken.

Landen als Australië en Zuid-Afrika overwegen serieus om IFRS SME op korte termijn in te voeren. Binnen de EU over-

‘Als de 27 EU-lidstaten IFRS SME toestaan, zal het de interne Europese markt aantrekkelijker en concurrerender maken.’

Nederland. Het uiteindelijke succes van IFRS SME zal afhangen van de vraag of het wereldwijd kan worden toegepast. Administratieve lasten van internationale concerns zullen zeker verminderen als alle lokale jaarrekeningen op dezelfde basis kunnen worden opgesteld. Eén wereldwijd bekend stelsel van eenvoudige boekhoudregels zal de administratieve processen vereenvoudigen.

EU-TAAK

Hier ligt dus allereerst een schone taak

wegen onder meer het Verenigd Koninkrijk, Ierland en Denemarken om hun wet- en regelgeving aan te passen, zodat IFRS SME volledig toepasbaar wordt. Wij hopen dat Nederland op korte termijn volgt. □

NOOT

* Marcel de Kimpe is partner bij Ernst & Young en Dingeman Manschot is directeur bij Deloitte.