

IFRS for small and medium sized companies versus NL GAAP

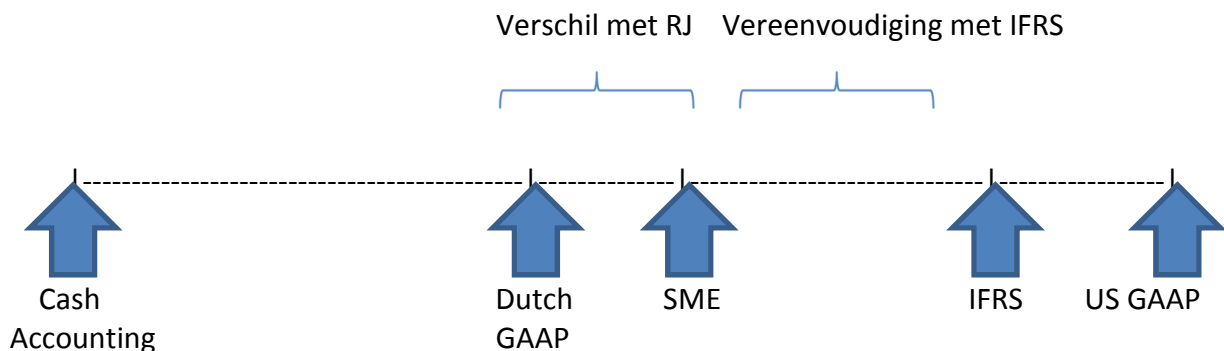
Op 9 juli 2009 heeft de IASB de International Financial Reporting Standard for Small and Medium Sized Entities (SME-standaard) geïntroduceerd.

Deze standaard kan gebruikt worden door niet-beursgenoteerde ondernemingen en ondernemingen die een internationaal vergelijkbare jaarrekening willen opstellen.

Als uitgangspunt bij deze standaard heeft het full IFRS gediend, waarbij de IASB de standaard minder complex heeft willen maken. De IASB heeft bij de ontwikkeling van deze standaard oog gehad voor gebruikersbehoeften en kosten-batenoverwegingen, zodat deze standaard niet de complexiteit heeft van full IFRS en dus goedkoper is om toe te passen.

De standaard is geschikt voor grote ondernemingen met deelnemingen in diverse landen, omdat de deelnemingen in de diverse landen dan dezelfde verslaggevingsregels (de SME-standaard) kunnen hanteren.

Om een standaard te ontwikkelen die minder complex is dan full IFRS zijn grondslagen vereenvoudigd, opties geëlimineerd en toelichtingseisen verminderd. In onderstaande figuur wordt de complexiteit van de bestaande standaarden weergegeven, waarbij US GAAP als meest complexe standaard wordt aangemerkt.



Figuur 1

De SME-standaard is niet per definitie geschikt voor een fiscale aangifte, aangezien de fiscale autoriteiten in eigen land fiscale wet- en regelgeving kunnen opstellen, zodat er toch vaak een reconciliatie nodig is.

Enkele belangrijke verschillen tussen de SME-standaard en de Nederlandse regelgeving op basis van het Burgerlijk Wetboek, Boek 2 Titel 9 en de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving hebben betrekking op de volgende onderwerpen:

Goodwill

Volgens BW2T9 kan goodwill direct ten laste van het resultaat of het eigen vermogen gebracht worden of geactiveerd en vervolgens afgeschreven worden.

De SME-standaard daarentegen staat alleen activeren en afschrijven toe.

Voorwaardelijke verplichtingen bij bedrijfsovernames

Voorwaardelijke verplichtingen mogen volgens BW2T9 niet worden verwerkt. Indien de

reële waarde betrouwbaar kan worden bepaald mag deze volgens de SME-standaard wel worden verwerkt in de jaarrekening.

Pensioenen

Ondernemingen mogen zich volgens BW2T9 beperken tot het verwerken van de verschuldigde pensioenpremies in de winst- en verliesrekening. Bij de SME-standaard wordt een onderscheid gemaakt tussen toegezegde bijdrage en toegezegd-pensioenregelingen. Bij een toegezegd-pensioenregeling moet in principe worden uitgegaan van de berekeningen zoals voorgeschreven in IAS 19.

Kosten van onderzoek en ontwikkeling

Volgens BW2T9 worden ontwikkelingskosten geactiveerd als aan bepaalde criteria wordt voldaan. Onder de SME-standaard worden onderzoeks- en ontwikkelingskosten direct ten laste van de winst- en verliesrekening gebracht.

Minderheidsdeelnemingen

BW2T9 schrijft waardering volgens de vermogensmutatiemethode voor en eventuele goodwill wordt afzonderlijk verwerkt. De SME-standaard biedt meerdere opties, waarbij eventueel betaalde goodwill wordt verwerkt als onderdeel van de kostprijs: kostprijs, equitymethode of reële waarde.

Onzekere belastingposities

Er is in BW2T9 geen specifieke regelgeving voor onzekere belastingposities. Daarom zal normaliter worden uitgegaan van algemene uitgangspunten voor voorzieningen (RJ 252). Onder de SME-standaard wordt rekening gehouden met onzekere belastingposities, waarbij mogelijke uitkomsten van een onderzoek door de belastingdienst in de balans worden verwerkt.

Derivaten

De Nederlandse wet biedt hier een keuze tussen kostprijs of actuele waarde, tenzij er sprake is van een beursgenoteerde onderliggende waarde.

De SME-standaard kent uitsluitend de reële-waardemethode.

Hoewel de SME-standaard door de IASB is opgesteld, betekent dit niet dat Nederlandse ondernemingen de standaard zonder meer kunnen toepassen.

Op grond van artikel 2:362 lid 8 BW kan een Nederlandse rechtspersoon de jaarrekening opstellen conform:

- 1) BW2 Titel 9;
- 2) de door de International Accounting Standards Board (IASB) vastgestelde en door de Europese Commissie goedgekeurde standaarden (IFRS).

De SME-standaard voldoet momenteel niet aan de bovengenoemde mogelijkheden. Een Nederlandse onderneming kan dan besluiten de SME-standaard te volgen en grondslagen van waardering en resultaatbepalingen te kiezen welke passen binnen zowel de Nederlandse wetgeving als de de SME-standaard. De jaarrekening wordt dan geheel volgens artikel 2:362 lid 8 BW opgesteld.

Een conflict ontstaat als BW2 Titel 9 een verwerkingswijze voorschrijft die niet is toegestaan volgens de SME-standaard, of andersom. Een voorbeeld hiervan is de verwerking van voorwaardelijke verplichtingen die ontstaan bij een bedrijfsovername.

Bovenstaande informatie is een beknopte samenvatting van hoofdstuk 11.9 uit IFRS Leerboek 2013 van mr. drs. J. Backhuijs RA, dr. G. Braam RA en anderen, SDU Uitgevers.