

Aktuelt om internasjonale regnskapsstandarder:

IASBs arbeidsplan frem mot juni 2011

IASB har en rekke større prosjekter gående, noen sammen med FASB. Felles for flere av disse er at de forventes ferdigstilt innen utgangen av andre kvartal 2011. Nedenfor gir vi en oppdatering på status i prosjektene.

Artikkelen er forfattet av:



Statsautorisert revisor/Cand.merc
Torkild Haugnes
Senior Manager og leder fagavdeling regnskap i Ernst & Young



Statsautorisert revisor
Erik Mamelund
Partner og fagdirektør regnskap i Ernst & Young

Vi gjør oppmerksom på at våre kommentarer relaterer seg til hendelser i IASB frem til 1. februar 2011.

Konvergeringsprosjektene mellom IASB og FASB

29. november 2010 ga IASB og FASB ut en oppdatert fremdriftsplan på konvergeringsprosjektene sine. Oppdateringen bekrefter de prioriteringene som styrene fastsatte i juni 2010, men inneholder også noen endringer i forhold til enkelte prosjekter. Styrenes arbeidsplan vil fortsatt fokusere på de prosjektene hvor endringer i IFRS (og US GAAP) er mest presserende. I tabellen til høyre vises fremdriftsplanen frem mot juni 2011.

Som vi ser av tabellen, er noen prosjekter som tidligere var på den prioriterte listen, tatt ut og utsatt. Dette er gjort for å gi styrene tilstrekkelig med tid til å fokusere på de prosjektene som anses mest presserende. De prosjektene som er tatt ut av listen og som forventes tatt opp igjen til videre diskusjon i perioden etter juni 2011, er følgende:

- Presentasjon av finansregnskapet (ny IAS 1 og IAS 7)
- Finansielle instrumenter med karaktertrekk av å være egenkapital

Prosjekt	2011	
	Q1	Q2
Konsolidering		
▶ Ny IAS 27	IFRS	
▶ Tilleggsopplysninger til konsoliderte og ikke-konsoliderte selskaper	IFRS	
▶ Investeringselskaper		ED ¹
Finansielle instrumenter		
▶ Nedskrivning	ED ²	IFRS
▶ Nettoføring av eiendeler og gjeld	ED ³	IFRS
▶ Sikringsbokføring		IFRS
Presentasjon av finansregnskapet		
▶ Presentasjon av andre inntekter og kostnader	IFRS	
Leieavtaler		
		IFRS
Virkelig verdi-måling		
	IFRS	
Inntektsføring		
		IFRS
Pensjonsordninger – Ytelsesbaserte		
	IFRS	
Felleskontrollert virksomhet		
	IFRS	
Forsikringskontrakter		
		IFRS

1 Endelig standard forventet i slutten av 2011.

2 Forventet 31. januar – gis ut som et supplement til det tidligere høringsutkastet.

3 Forventet 28. januar.

- Regnskapsføring og måling av utslippskvoter
- Konseptuelle rammeverk fase D – Rapporteringssenhet
- Forpliktelser (utsettelse av IASBs endringer i IAS 37)

I tillegg har publiseringen av høringsutkastet til det årlige forbedringsprosjektet (2009–2011) blitt utsatt til medio 2011.

Etter vår oppfatning prioriterer IASB riktig når de fokuserer på de områdene hvor endringer er mest presserende. Vi mener imidlertid at ambisjonsnivået fortsatt er meget høyt og er bekymret for at arbeidsplanen er for omfattende. Bekymringen relaterer seg i første rekke til at IASB ikke får anledning til å

håndtere de innspillene som har kommet gjennom høringsrundene på en god nok måte. På viktige prosjekter som leieavtaler og inntektsføring ber en rekke høringsinstanser IASB foreta ytterligere analyser av konsekvensene av de foreslåtte endringene og kartlegge om endringene faktisk vil bidra til et bedre beslutningsgrunnlag for brukerne. Bekymringen vår er således om IASB har nok tid på seg til å gjøre en grundig nok vurdering av konsekvensene ved de nye standardene og om de dermed har en for ambisiøs plan frem mot juni 2011. Konsekvensen av dette kan bli hyppige endringer av standardene i ettertid.

Høringsutkast om inntektsføring

IASB og FASB mottok totalt 986 høringsvar til sine respektive høringsutkast om

inntektsføring. Dette er et høyt antall, men kan nok forklares med at inntektsføring berører alle selskaper, noe som innebar at hele 481 regnskapsprodusenter var blant respondentene. I tillegg er dette et samarbeidsprosjekt med FASB og 726 av høringskommentarene kom fra Nord-Amerika.

De fleste respondentene var positive til det grunnleggende prinsippet i høringsutkastet, som er at et selskap inntektsfører det beløpet en forventer å motta når varer eller tjenester er overført til kunden. Det har imidlertid blitt uttrykt stor bekymring for hvordan dette prinsippet skal tolkes i praksis. Spesielt knytter bekymringen seg til kontrollbegrepet ved tjenesteleveranser og kontrakter hvor en har en kontinuerlig overføring til kunden. I tillegg fant man prinsippene knyttet til segmentering av de enkelte kundekontraktene som problematiske. Flere respondenter har uttrykt bekymring for at det foreslåtte inntektsføringsprinsippet vil medføre utilsiktet oppdeling av kontraktene.

IASB diskuterte senest i januar møtet disse innvendingene og det ble gjort tentative beslutninger om at det skal utvikles prinsipper som klargjør når inntekter fra tjenester skal inntektsføres. Det ble også tentativt besluttet å lette på kravene til segmentering av en kundekontrakt, slik at inntektsføring i flere tilfeller vil basere seg på hele kontrakten og at den ikke nødvendigvis må deles opp i flere leveranseforpliktelser.

Hvilke løsninger IASB faller ned på og hvor mye enklere prinsippene blir å anvende enn de som ble foreslått i høringsutkastet, gjenstår å se.

Høringsutkast om leieavtaler

IASB og FASB mottok totalt 760 høringsvar til sine respektive høringsutkast om leieavtaler.

Ikke uventet fikk høringsforslaget om å utvikle én modell for regnskapsføring av leieavtaler stor støtte. Det ble også uttrykt støtte fra flertallet av respondentene til forslaget om at leietaker skal balanseføre en forpliktelse og en eiendel knyttet til leieavtalene. Det ble imidlertid uttrykt en vesentlig bekymring for kompleksiteten og kostnadene ved implementering av forslaget, spesielt knyttet dette seg til den initiale og etterfølgende målingen av leide eiendeler og tilhørende forpliktelser. I tillegg fremkom det at respondenter var bekymret for at sammenlignbarheten kan bli redusert som følge av nivået på estimater og skjønnsmes-

sige vurderinger som følger av høringsutkastet. Her ble usikkerheten rundt fastsettelsen av leieperiode og beregningen av variabel leie spesielt påpekt.

Kravet om to ulike modeller for regnskapsføring av leieavtaler for utleier møtte, ikke uventet, stor skepsis blant respondentene, og mange respondenter har bedt IASB om å utrede muligheten for å utvikle én modell også for utleier. De som støttet fraregningsmodellen mente at denne var den konseptuelt riktige modellen for utleier sett i forhold til den modellen leietaker skal anvende.

Flere respondenter anbefalte også IASB å gjennomføre en utvidet undersøkelse av enkelte elementer i høringsutkastet, blant annet kriteriene for å skille tjenesteleveranser fra leie av en eiendel som samlet inngår i en kontrakt. Denne problemstillingen vil med dagens forslag føre til en rekke utfordringer knyttet til vurderingen av om en har en leieavtale som inngår som del av en større kontrakt.

IASB har så langt ikke fattet noen tentative beslutninger med hensyn til endringer i høringsutkastet, men de er oppmerksomme på at regnskapsføring for leietaker er kontroversiell. Med så mange kritiske kommentarer og innspill til videre undersøkelser av enkelte komponenter av høringsutkastet, gjenstår det å se om IASB klarer å nå målet om ferdigstilling av endelig standard innen utgangen av juni 2011.

Implementeringstidspunkt for disse store prosjektene

IASB har i et «request for views» bedt om tilbakemeldinger på når en rekke av de større prosjektene som nå pågår, bør tre i kraft. Blant annet gjelder dette prosjektene IFRS 9 *Finansielle instrumenter*, inntektsføring, leieavtaler og forsikringskontrakter. IASB ber også om innspill på om de nye standardene bør ha samme ikrafttredelsesdato eller om en bør legge opp til en implementering over flere år. I tillegg ber de også om tilbakemelding på om tidliganvendelse bør tillates. Fristen for å gi IASB tilbakemelding var 31. januar 2011.

EFRAG foreslår i sitt til høringsvar et felles tidspunkt for ikrafttredelse for de tyngste prosjektene og at dette tidspunktet settes til 1. januar 2015. EFRAG mener også at disse standardene ikke bør kunne tidliganvendes, da det reduserer sammenlignbarheten mellom selskaper over en lengre periode.

Norsk RegnskapsStiftelse (NRS) har også gitt høringsvar på implementeringstidspunktet og disse er i tråd med EFRAGs svar, bortsett fra at NRS mener tidliganvendelse må kunne aksepteres.

Avsluttende kommentar

De mange prosjektene som pågår berører de aller fleste selskapene i Norge. Ovenfor har vi spesielt nevnt inntektsføring og leieavtaler, men også regnskapsføring av finansielle instrumenter endres betraktelig. I slutten av januar ble også høringsutkastene knyttet til nedskrivning og nettoføring av finansielle eiendeler og gjeld publisert. Høringsutkastet på nettoføring av finansielle eiendeler og gjeld endringer under IFRS, mens selskaper som rapporterer etter USGAAP vil oppleve vesentlige endringer, da høringsutkastene fra IASB og FASB er identiske. I forhold til nedskrivning, har IASB gitt ut et supplement til det opprinnelige høringsutkastet på nedskrivning av finansielle eiendeler som kom i november 2009. Forventet tapsmodell videreføres, men modellen er noe endret ved at en nå foreslår å separere beregningen av renteinntekter fra beregningen av forventet tap. Endringene er forventet å medføre store endringer for berørte selskaper, herunder spesielt finansinstitusjoner. I tillegg fikk vi forslaget om nye regler for sikringsbokføring rett før jul. Vi går derfor en spennende tid i møte og vi mener det er viktig at selskapene følger med og på et tidlig tidspunkt tar innover seg de endringene som ender ut i en endelig standard. Allerede nå kan det for enkelte selskaper være aktuelt å ha disse nye reglene i bakhodet når nye kontrakter inngås og strategi for håndtering av risiko med finansielle instrumenter vurderes, jf. det nye høringsutkastet om sikring av finansielle instrumenter.



UNDERSØKELSE: Flere respondenter anbefalte også IASB å gjennomføre en utvidet undersøkelse av enkelte elementer i høringsutkastet.