Övergångsprocessen till IAS/IFRS i svenska dotterbolag till EU-noterade företag

Adoption of IAS/IFRS in Swedish subsidiaries to EU-listed companies

C-uppsats, hösten 2003
Högskolan Trollhättan/Uddevalla
Institutionen för arbete, ekonomi och hälsa
Författare: Linda Stoll
Mirka Storm
Handledare: Eva Johansson

SAMMANFATTNING

C-uppsats i externredovisning, Ht 03

Författare: Linda Stoll & Mirka Storm
Handledare: Eva Johansson

Titel: Övergångsprocessen till IAS/IFRS i svenska dotterbolag till EU-noterade företag

Problembakgrund: Globalt finns det flera redovisningsstandarder, bl.a. ”International Accounting Standards” (IAS) och ”United States Generally Accepted Accounting Standards” (US GAAP). Det existerar också olika nationella redovisningsstandarder inom EU vilka kan påverka finansiell rapportering i internationella koncerner. I juni 2003 fattade EU-parlamentet beslut att alla EU länder skall följa IAS vid upprättande av koncernredovisning i börsnoterade bolag. I Sverige publicerades i september 2003 SOU 2003:71 som rekommenderar att samtliga svenska bolag borde följa IAS och de nya redovisningsstandarderna, International Financial Reporting Standards (IFRS). Liknande utredningar har också genomförts i andra EU länder.

Forskningsfråga: Hur hanterar svenska dotterbolag till EU-noterade företag övergångsprocessen till IAS/IFRS?

Syfte: Syftet med denna uppsats är att ge ett empiriskt bidrag som kartlägger hur svenska dotterbolag till EU-noterade företag hanterar övergångsprocessen till IAS/IFRS.

Avgränsning: Förutom avgränsning till de tre största EU länderna samt Sveriges nordiska grannländer, har vi valt att koncentrera oss på ett antal områden inom redovisningen som påverkas av IAS/IFRS (bl.a. värdering av tillgångar och kostnader).

Metod: Kvalitativ fallstudie av de utvalda bolagen: Astra Zeneca, Hachette, SCA Hygiene Products, Stora Enso, Svenska Statoil, Svenska Volkswagen och Volvo Aero.

Slutsats: Vi har upptäckt att svenska dotterbolag ligger i olika faser i övergången till IAS/IFRS pga. olika faktorer som t.ex. branschfaktor, lokalisering av moderbolag, koncernrelation samt inställning inom bolagen. Detta medför att det är svårt att dra en generell slutats om hur svenska dotterbolag hanterar övergångsprocessen till IAS/IFRS.

Förslag till fortsatt forskning: En vidare studie skulle kunna omfatta koncerner med moderbolag i USA för att kunna diskutera problematiken kring relationer mellan US GAAP och IAS/IFRS. Ett annat förslag är att undersöka enbart en IAS/IFRS standard på djupet. Man kan också vända på undersökningsobjekt genom att analysera hur svenska moderbolag med utländska dotterbolag hanterar övergången till IAS/IFRS. Säkrare slutsatser skulle kunna dras om man koncentrerade sig på en specifik bransch eller land för att undersöka dessa på djupet.

ABSTRACT

Bachelor Thesis in Accounting, Autumn 2003

Authors: Linda Stoll & Mirka Storm

Lecturer: Eva Johansson

Title: Adoption of IAS/IFRS in Swedish subsidiaries to EU-listed companies

Problem and background: Globally, there exist numeral national accounting standards, including International Accounting Standards (IAS) and United States Generally Accepted Accounting Standards (US GAAP). This is also the case within the European Union, which can influence the accounting procedures of European based multinational companies. In June 2003, the EU parliament decided that all publicly listed companies of the member countries were to implement IAS the 1st of January 2005. Furthermore, the Swedish SOU 2003:71 (published in September 2003) recommends that all Swedish companies should implement IAS and the new accounting standards, International Financial Reporting Standards, (IFRS). Similar investigations have also been undertaken in other EU countries.

Matter of investigation: How Swedish subsidiaries to European publicly listed companies handle the implementation of IAS/IFRS?

Purpose: The purpose of this paper is to offer an empirical contribution to investigate how Swedish subsidiaries to European publicly listed companies handle the implementation of IAS/IFRS.

Limitations: In addition to focusing on three of the largest member nations of the European Union and the Nordic neighbours of Sweden, we have only focused on certain accounting areas that will be influenced by the implementation of IAS/IFRS (incl. asset valuation and cost).

Method: Qualitative study of the following companies: Astra Zeneca, Hachette, SCA Hygiene Products, Stora Enso, Svenska Statoil, Svenska Volkswagen and Volvo Aero.

Conclusion: We have uncovered that Swedish subsidiaries are in different phases of the IAS/IFRS implementation. This is caused by different factors such as the nature of the business areas, the size of the companies, the localisation of the parent companies, internal communication, and the attitudes within the companies. Factors like these make it difficult to draw a general conclusion about how Swedish companies handle the transition to IAS/IFRS.

Proposals for further studies: To get a grasp of the conflicts between US GAAP and IAS/IFRS a further study could include American subsidiaries in Sweden. Another proposal is to investigate one single standard IAS/IFRS. Moreover, another perspective would be to investigate how Swedish parent companies' foreign subsidiaries handle the implementation of IAS/IFRS. Lastly, more valid conclusions could maybe be drawn if one investigated companies in only specific branches or countries.

Förord

Tack vare denna uppsats har vi fått nya insikter och djupa kunskaper om problematiken kring internationell redovisning. Eftersom vi förmodligen kommer att jobba med redovisning i framtiden tycker vi att det är intressant att se hur IAS/IFRS kommer att påverka svenska företag.

Vi vill härmed tacka alla som har hjälpt och stöttat oss under denna period. Ett stort tack till alla personer som har gett oss sin tid och svarat på våra intervjufrågor. Ett extra stort tack vill vi ge till Jan Buisman, Partneransvarig för IFRS på Öhrlings PricewaterhouseCoopers i Stockholm som förutom telefonintervju har bidragit med goda råd och viktig information.

Vänersborg 2004-01-02

Linda Stoll Mirka Storm

FÖRKORTNINGAR

ARC	Accounting Regulatory Committee. Politisk grupp som ingår i EFRAG.
BFL	Bokföringslagen.
BFN	Bokföringsnämnden. Uttalar sig i vilken omfattning RR enligt god redovisningssed skall tillämpas av andra bolag än de som omfattas av RR.
EFRAG	European Financial Repporting Advisory Group. EFRAG är ett samarbete mellan europeiska organisationer som representerar producenter av information.
EU	Europeiska Unionen.
EY	Ernst & Young. Revisionsbyrå.
FAR	Förening av auktoriserade revisorer. Har utarbetat rekommendationer i ett antal redovisningsfrågor.
FN	Förenta Nationerna
FI	Finansinspektionen.
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles. Nationella redovisningsstandarder.
IAS	International Accounting Standards. Internationella redovisningsstandarder.
IASB	International Accounting Standards Board. Internationell organ som ger förslag på internationella redovisningsprinciper IAS/IFRS.
IASC	International Accounting Standards Committee. IASBs föregångare.
IASC Foundation	International Accounting Standards Committee Foundation. Oberoende organisation som övervakar IASB.
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee. En akutgrupp som tolkar hur existerande IAS/IFRS skall tillämpas.

IFRS	International Financial Reporting Standards. Nya internationella redovisningsstandarder.
OECD	The Organisation of Cooperation and Development
PWC	PricewaterhouseCoopers. Revisionsbyrå.
RR	Redovisningsrådets rekommendationer.
SIC	Standing Interpretations Committee. Föregångare till IFRIC.
SOU	Statliga offentliga utredningar.
US GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles. Redovisningsregler som gäller i USA.
ÅR	Årsredovisning
ÅRL	Årsredovisningslagen.
ÅRFL	Lagen om årsredovisning i försäkringsföretag
ÅRKL	Lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersföretag

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1. INLEDNING 1
1.1 Problembakgrund 1
1.2 Forskningsfråga 3
1.3 Syfte och avgränsning 3
1.3.1 Syfte 3
1.3.2 Avgränsning 3
1.4 Uppsatsens fortsatta disposition 3
1.5 Kapitelavslutning 4

2. METOD 5
2.1 Val av metod 5
2.1.1 Val av forskningsmetod 6
2.2 Fallstudie som forskningsmetod 7
2.2.1 Datainsamling 8
2.3 Urvalsmetod 8
2.4 Analysmodell 10
2.5 Sanningskriterier 10
2.5.1 Relevans 11
2.5.2 Validitet och trovärdighet 12
2.6 Alternativa metoder för problemlösning 14
2.7 Kapitelavslutning 15

3. TEORI 16
3.1 Skillnader mellan olika länders redovisning 16
3.2 Idén om internationala redovisningsstandarder 17
3.2.1 IASC 18
3.2.2 IASB 18
3.3 Europeisk harmonisering 19
3.4 IAS/IFRS 20
3.4.1 Förordning IAS 2005 20
3.4.2 Moderniseringsdirektiv 21
3.4.3 IAS/IFRS betydelse 21
3.5 Övergången till IAS/IFRS i Sverige 22
3.5.1 Effekter på den svenska lagstiftningen 22
3.5.2 Effekter på det svenska normgivningssystemet 23
3.5.3 Tillämpning av IFRS i svenska företag. 23
3.6 Ändringar i svensk redovisning 24
3.6.1 Anläggningstillgångar 25
3.6.2 Lager 26
3.6.3 Ersättning till anställda 27
3.6.4 Finansiella instrument 27
3.6.5 Resultat 27
3.6.6 Uppställning av finansiella rapporter 28

3.7 Resultat av empiriska studier....28
3.8 Kapitelavslutning....32

4. EMPIRI....33
4.1 Övergångsprocessen till IAS/IFRS....33
4.1.1 Tillämpning av IAS/IFRS för första gången....34
4.2 Överväganden i de nordiska länderna....35
4.3 Presentation av företagen....36
4.3.1 Företagsbeskrivning av AstraZeneca AB (England)....36
4.3.2 Företagsbeskrivning av Hachette Sverige AB (Frankrike)....36
4.3.3 Företagsbeskrivning av SCA (Sverige)....37
4.3.4 Företagsbeskrivning av Stora Enso AB (Finland)....37
4.3.5 Företagsbeskrivning av Statoil (Norge)....37
4.3.6 Företagsbeskrivning av Svenska Volkswagen AB (Tyskland)....38
4.3.7 Företagsbeskrivning av Volvo Aero (Sverige)....38
4.3.8 Redovisningsbyrå Öhrlings PricewaterhouseCoopers....39
4.4 Sammanfattning av intervjusvaren....39
4.5 Kapitelavslutning....42

5. ANALYS....43
5.1 Inledande analys....43
5.1.1 Redovisningspraxis innan övergången....43
5.1.2 Startfaktorer för införingen av IAS/IFRS....43
5.2 Analys av skillnader....44
5.2.1 Värderingsregler....44
5.2.2 Övergångsprocessen....45
5.2.3 Kostnader....46
5.2.4 Information till aktieägarna och andra intressenter....46
5.2.5 Inställningen till övergången....47
5.3 Kapitelavslutning....47

6. SLUTSATSER....48
6.1 Gemensamma drag....48
6.2 Skiljaktigheter....48
6.3 Olika faser i övergångsprocessen....49

7. AVSLUTNING....51
7.1 Empiriska sidoskott....51
7.2 Förslag till fortsatt forskning....51

8. KÄLLFÖRTECKNING....52
Bilaga 1: Intervjufrågor till företag....I
Bilaga 2: Sammanställning av intervjusvaren från företagen....III
Bilaga 3: Intervjufrågor till revisorn....XIII
Bilaga 4: Sammanställning av intervjusvaren från revisorn....XIV

FIGURFÖRTECKNING

Figur 1: Kvalitativ fallstudie....7
Figur 2: Analysmodellen....10
Figur 3: Utrednings- och forskningsarbetet....11
Figur 4: Skälen till redovisningsproblem....16
Figur 5: EU-länder föredrar IAS före nationella GAAP....30
Figur 6: Anledning till att införa IAS/IFRS....30
Figur 7: Innebär övergången till IAS mest fördelar eller problem?....31
Figur 8: Övergångsprocessen inom företag....33

TABELLFÖRTECKNING

Tabell 1: Olika typer av intervjuer....14
Tabell 2: Sammanfattning av intervjuer/Norden....40
Tabell 3: Sammanfattning av intervjuer/3 stora EU-länder + Norge....41

1. INLEDNING

I detta kapitel motiverar vi vårt val av ämne, därefter presenteras problembakgrunden och vår forskningsfråga. Sedan diskuterar vi syftet med denna uppsats samt avgränsningar som vi var tvungna att göra i samband med undersökningen. Till sist följer vårt val av uppsatsens fortsatta disposition och en kapitelavslutning.

1.1 Problembakgrund

Under 1990-talet utvecklades en samlänkad världsekonomi som krävde en harmonisering av olika nationella redovisningsstandarder. För att nå detta mål grundades 1973 International Accounting Standards Committee (IASC) som senare blev omdöpt till Internationell Accounting Standards Board (IASB). Förutom att harmonisera olika nationella standarder var tanken bakom IASB att skapa internationella redovisningsregler som skulle gälla världen över. Idag regleras extern redovisning av många olika regler som skiljer sig helt i olika geografiska områden och länder, men också mellan olika branscher i respektive land. Ur ett internationellt perspektiv finns två viktiga redovisningsorgan: IASB och Financial Accounting Standards Board (FASB). FASBs regler är i dag fortfarande den enda redovisningsstandarden som accepteras på den internationella kapitalmarknaden trots att den baseras på ett nationellt regelsystem, US GAAP. IASB har utvecklad internationella redovisningsstandarder som skulle utgöra en motvikt mot det amerikanska inflytandet på den internationella marknaden. IASBs regler antogs som standard regler inom EU för att harmonisera nationella redovisningsregler - ”Generally accepted accounting principles (GAAP)” - i medlemsländer. Förutom EU accepteras IASBs regler också i t.ex. Japan och Nya Zeeland (Schroeder, s. 26-27).

Europaparlamentet godkände i juni 2002 den s.k. IAS-förordningen som beordrar alla företag som är noterade på en börs inom EU[1] att upprätta sina koncernredovisningar enligt IASBs internationella redovisningsregler fr.o.m. den 1 januari 2005. Enligt denna förordning har dock alla EU länder möjlighet att beordra samtliga företag i respektive land

[1] I fortsättningen kommer vi att kalla bolag som är noterade på en börs inom EU för ”EU-noterade företag”.

att tillämpa IAS/IFRS[2] eller låta onoterade bolag samt börsnoterade bolag som enbart upprättar årsredovisning välja mellan IAS/IFRS och de nationella reglerna (Den inre Marknaden, Eurospective 2003).

Den svenska regeringen tillsatte en arbetsgrupp som skulle undersöka effekten av övergången till IAS/IFRS i svenska bolag (Utredningsdirektiv Dir. 2002:106S). Resultatet av denna undersökning offentliggjordes och publicerades i september 2003 i det s.k. IAS-direktivet, SOU 2003:71. I detta direktiv ges förslag att alla företag i Sverige skall få möjlighet att införa IAS/IFRS regler oavsett om de är börsnoterade eller inte. Direktivet har dock inte beslutats i Riksdagen än, därför är det bara noterade bolag som skall anpassa sig efter IAS/IFRS enligt IAS-förordningen. Andra företag måste än så länge följa bestämmelser i Årsredovisningslagen (ÅRL).

Övergångprocessen till IAS/IFRS är en mycket krävande process, där företaget måste lägga en del tid och kraft på att bearbeta vissa mer komplexa områden som t ex. finansiella instrument, pensioner, ersättning till anställda mm. Dessutom får företagen beakta följderna av IAS införande t.ex. vilka kostnader IAS kommer att medföra, hur marknaden kommer att reagera och hur man upplyser alla intressenter om förändringar. (Pressrum 2003-06-19, PWCs hemsida)

Problematiken ligger i att olika moderbolag i olika EU länder använder sig av olika redovisningsnormer som alla ska harmoniseras till gemensamma IAS/IFRS efter den 1 januari 2005. Detta innebär olika utgångspunkter i olika koncerner beroende på lokalisering av moderbolag vilket påverkar planering och också själva övergången till IAS/IFRS inom hela koncernen. Bland de nordiska länderna har Norge en särskild ställning eftersom de står utanför EU. EU länder har också olika syn på gemensamma redovisningsregler utifrån deras generella inställning till EU. England ställer sig mest negativt till IAS/IFRS vilket man skulle kunna delvis hänvisa till Englands starka

[2] Nuvarande internationella har benämning International Accounting Standard (IAS). I år har dock IASB publicerat den första internationella redovisningsstandarden – ”International Financial Reporting Standard” (IFRS 1). I fortsättningen kommer alla nya redovisningsstandarder att få benämningen IFRS medan de nuvarande reglerna behåller benämningen IAS. (Buisman, intervju 2003). I denna uppsats använder vi en gemensam förkortning för nuvarande och blivande internationella redovisningsregler – ”IAS/IFRS”.

kopplingar till anglosaxisk skola. Denna skola bygger på utspritt aktieägande och återspeglar sina värderingar bl.a. i FASB. Redovisningen i andra EU länder som Tyskland och Frankrike präglas av kontinental skola som har utgångspunkt i starka privatägda bolag. I Sverige väntar man på beslut utifrån förslag i IAS-direktivet.

1.2 Forskningsfråga

Hur hanterar svenska dotterbolag till EU-noterade företag övergångsprocessen till IAS/IFRS?

1.3 Syfte och avgränsning

1.3.1 Syfte

Syftet med denna uppsats är att ge ett empiriskt bidrag som kartlägger hur svenska dotterbolag till EU-noterade företag hanterar övergångsprocessen till IAS/IFRS.

1.3.2 Avgränsning

Förutom avgränsning till de tre största EU-länderna (Tyskland, England och Frankrike) samt Sverige och dess nordiska grannländer har vi valt att koncentrera oss på bara fyra viktiga poster i balansräkningen - anläggningstillgångar, lager, ersättningar till anställda och finansiella instrument – samt på det redovisade resultatet och uppställningsformen av finansiella rapporter.

1.4 Uppsatsens fortsatta disposition

I kapitel 2 presenterar vi de metoder vi har valt för att få svar på vår forskningsfråga. I kapitel 3 redogör vi för teoretisk information som utgör en generell bakgrund till vårt val av metod och undersökningen samt presenterar resultat av tidigare genomförda empiriska studier. Kapitel 4 innehåller presentation av våra företag som vi har valt att analysera, information om övergångsprocessen samt sammanfattning av intervjusvaren. I kapitel 5

diskuterar och analyserar vi resultatet av vår undersökning mot den teoretiska bakgrunden. I kapitel 6 drar vi slutsatser och ger förslag till fortsatt forskning. Kapitel 7 är ett avslutande kapitel där empiriska sidoskott från vår undersökning presenteras och förslag till fortsatt forskning ges. Källförteckning finns tillgänglig i kapitel 8. I bilagorna finns intervjuformulär med frågor till redovisningsansvariga personer i de svenska dotterbolagen och till en revisor samt utförliga svar på dessa frågor.

1.5 Kapitelavslutning

Vi har redovisat situationen som råder på den internationella marknaden när det gäller harmonisering av redovisningsprinciper. Vidare har vi diskuterat harmonisering av redovisning inom EU och förändringar som kommer att ske år 2005 inom EU. Slutligen har vi sammanfattat förutsättningar för anpassning efter IAS/IFRS i svenska bolag med tyngdpunkt på svenska aktiebolag som är ägda av EU-noterade koncerner. Forskningsmetod redovisar vi i följande kapitel.

2. METOD

Detta kapitel innehåller information om vilken vetenskaplig metod vi har valt vid skrivandet av vår uppsats. Förutom själva valet av metoden beskriver vi också hur vi har gått tillväga vid insamlingen av data och information, och vilken urvalsmetod vi har använt oss av. Avslutningsvis diskuterar vi våra metoder utifrån sanningskriterier, validitet och trovärdighet.

2.1 Val av metod

Harmonisering av redovisningsregler är en global fråga som är aktuell världen över. Det finns många svenska dotterbolag i olika branscher som ingår i internationella börsnoterade koncerner. För att kunna dra säkra slutsatser om hur svenska dotterbolag hanterar övergångsprocessen till IAS/IFRS i relation till lokaliseringen av moderbolagen skulle undersökningen behöva utvidgas till flera koncerner i varje medlemsstat som har åtminstone ett dotterbolag i Sverige. Detta är en omöjlig uppgift pga. begränsat utrymme i denna uppsats. Vi har valt att analysera två dotterbolag som ingår i två olika svenska koncerner för att få en bättre bild över den svenska inställningen (SCA Hygienic Products AB och Volvo Aero AB). Vidare inkluderade vi i undersökningen ett svenskt dotterbolag till moderbolag som har sina säten i Sveriges närmaste grannländer Norge (Svenska Statoil AB), Finland (Stora Enso AB) och Danmark (Carlsberg Sverige AB). Förutom det nordiska blocket omfattar undersökningen också ett svenskt dotterbolag till moderbolag som är lokaliserade i EUs tre största medlemsländer England (AstraZeneca AB), Frankrike (Hachette Sverige AB) och Tyskland (Svenska Volkswagen AB). Tyvärr har vi inte lyckats få svar från det danska företaget därför omfattas Danmark inte av vår undersökning. Vi har avsiktligt utelämnat dotterbolag ägda av amerikanska moderbolag. I USA styrs redovisningen av helt andra normer utifrån FASB bestämmelser vilket gör att vi skulle behöva diskutera även problematiken kring harmoniseringen av IASB och FASB regler i denna uppsats. Det är ett stort område som inte får utrymme i vår undersökning.

Förutom valet av ovannämnda länder koncentrerade vi oss på fyra viktiga redovisningsposter i balansräkningen: anläggningstillgångar och lager (dessa kan generellt vara av betydelse för de flesta företag), och finansiella instrument och ersättning till

anställda (övergången till IAS/IFRS får ett stort genomslag). Vidare studerade vi hur resultatet påverkas, hur uppställning av finansiella rapporter ändras, vilka kostnader övergången medför och hur företagen planerade övergångsprocessen.

2.1.1 Val av forskningsmetod

Det finns flera jämbördiga sätt för att undersöka uppställda problem och hitta svar på forskningsfrågor. Dessa kallas för kvalitativ respektive kvantitativ metod. Det finns ingen absolut skillnad mellan dessa metoder och det är upp till forskaren själv att välja den metod som passar bäst för den frågeställning man arbetar med (Holme & Solvang 1991, s.84 ff.)

Kvantitativa metoder omvandlar informationen till siffror och mängd och kräver ofta ”räknemetoder”. Utgångspunkten i denna metod är standardiserad uppläggning och struktur. Om det kommer fram ny kunskap under undersökningens gång skall detta inte påverka planering och uppläggning av arbetet. Dessutom innebär standardisering att alla undersökningsobjekt får svara på samma frågor för att få standarsvar. Fördelen med denna metod är att man kan få en möjlig generalisering av undersökningens resultat, nackdelen är att man saknar garanti för relevans av den insamlade informationen i förhållandet till den uppställda frågeställningen. (Holme & Solvang 1991, s. 89)

Kvalitativa metoder syftar på att skapa en helhetsbild som ökar förståelse för ämnet utifrån användarens perspektiv. Denna metod betraktas mer som uttolkande och präglas av flexibilitet. Den närkontakt som en kvalitativ undersökningsmetod innebär ger också en bättre uppfattning om den undersöktes situation (aktörsperspektivet). Samtidigt som forskare går på djupet vid studium av undersökningsobjekt måste han av resursskäl begränsa omfattningen och därmed koncentrera sig bara på några få enheter (Holme & Solvang 1991 s. 87 ff.). En typisk metod för en sådan intensiv kvalitativ undersökning är en fallstudie.

2.2 Fallstudie som forskningsmetod

Enligt Eriksson & Wiedersheim-Paul (2001) skall en forskningsmetod ge generaliserbar kunskap. Metoden kräver en grundlig probleminventering, är tidskrävande, sker i en sluten grupp och ställer krav på publicering av en vetenskaplig uppsats.

Det finns olika typer av fallstudier och kan särskiljas beroende på om de är inriktade mest på beskrivning, tolkning eller värdering. Många fallstudier är i slutändan värderande, eftersom de har som syfte att bedöma hur en viss praxis fungerar. I verkligheten är dock majoriteten av sådana studier en kombination av beskrivning och tolkning, eller beskrivning och värdering. Inom ekonomi har man ofta använt fallstudie för att t ex. dra upp linjer för en viss policy (Merriam 1994, s. 36 & 49) eller analysera beslutsprocesser i företag (Eriksson & Wiedersheim-Paul 2001, s. 103).

I en fallstudie finns inga speciella metoder för att samla in vetenskaplig information och data. Fallstudie kan genomföras både utifrån ett kvalitativt eller ett kvantitativt perspektiv, eller som kombination av båda sätt. Vi har valt att genomföra en kvalitativ undersökning som bygger på att undersöka några specifika objekt och studera dessa på djupet utifrån ett kvalitativt perspektiv i en mängd avseenden. Nackdelen kan vara att forskarens subjektiva upplevelse kan leda till felaktiga slutsatser. (Merriam 1994, s. 66).

Studerat fall

Variabel	1	2	3	….n
1	x	x		….x
2		x	x	….
3	x			….x
4		x		….
.			x	….
.				….
m	x			….x

Figur 1: Kvalitativ fallstudie (Eriksson & Wiedersheim-Paul 2001, s.102)

Våra undersökningsobjekt är sju utvalda dotterbolag och vi kommer att analysera redovisningen i dessa bolag på djupet. Vi ska undersöka hur resultat och värderingsregler för tillgångar påverkas i samband med övergången till IAS/IFRS, samt vilka kostnader övergången medför och vilken inställning råder inom de utvalda bolagen.

2.2.1 Datainsamling

Det används olika sätt för att samla in data och information till kvalitativ och kvantitativ forskning. Eftersom vi har valt kvalitativ fallstudie som vår undersökningsmetod koncentrerade vi oss på intervju som utgör primärdata i vår datainsamling. Primärdata samlade vi genom intervjuer via e-post med relevanta representanter på utvalda bolag, samt genom en telefonintervju med en auktoriserad revisor, Jan Buisman, som är ansvarig för IFRS på Öhrlings PWC. I de fall, där svaret på våra intervjufrågor var ofullständiga, skickade vi kompletteringsfrågor via e-post till personer ifråga. Förutom primärdata använda vi oss av sekundärdata i vår datainsamling. Sekundärdata består av årsredovisningar från utvalda bolag, forskningsartiklar i databasen ProQuest med sökord som: ”IAS, IASB, IFRS, Conversion mm.”, relevant litteratur, forskningsartiklar och broschyrer från redovisningsbyråer Ernst & Young, Öhrlings PWC, KPMG, Deloitte and Touche och diverse information från Internet. Vi använde mest sökmotor AltaVista och Google med sökord ”IAS, IFRS, IASB, EU, 4th directive mm.”. Huvudsakligen hittade vi relevant information på IASBs hemsida, EUs hemsida och ovannämnda revisionsbyråers hemsidor.

2.3 Urvalsmetod

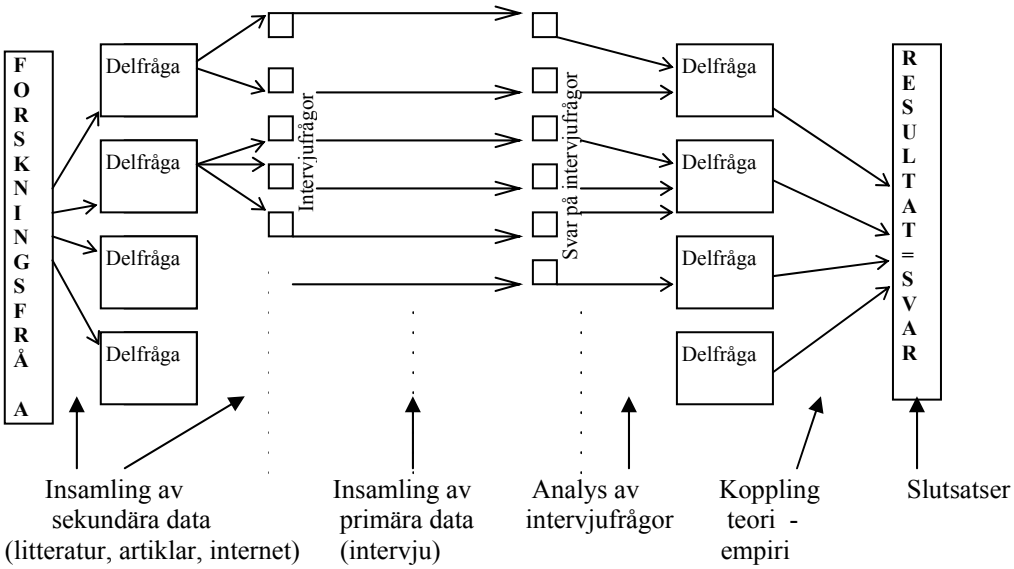
Generalisering och representativitet har inte en central betydelse i en kvalitativ undersökning, men urval av undersökningsobjekt spelar ändå en viktig roll i undersökningen. Vid fel val att undersökningsobjekt kan hela undersökningen bli värdelös i relation till forskningsfrågan (Holme & Solvang 1991, s. 114). Därför är det väldigt viktigt att välja rätta objekt som är intressanta för undersökningen.

Det finns två typer av urval - sannolikhetsurval och icke-sannolikhetsurval. Det sistnämnda används främst i kvalitativa fallstudier och baseras på att det inte finns något sätt att beräkna sannolikheten för varje enskilt objekt som kommer med i urvalet. Nackdelen kan vara att man väljer de enheter som är lättast att få tag i, s.k. tillfällighetsurval, som kan leda till missvisande slutsatser (Holme & Solvang 1991, s.186). För att få en bredare insikt över inställningen till IAS/IFRS i svenska dotterbolag skulle det behövas en undersökning av bolag som ägs av moderbolag i så många olika länder som möjligt. På grund av ett begränsat utrymme har vi valt att undersöka två bolag i Sverige, ett bolag i Sveriges skandinaviska grannländer (Finland och Norge) och ytterligare tre bolag i de tre största EU länderna (Frankrike, Tyskland och England).

Själva valet av bolag i respektive land påbörjade vi i vårt geografiska område genom att utnyttja vårt nätverk, egna referenser samt lokal kännedom om bolagen. Tyvärr hittade vi inte alla bolag inom urvalsintervallen i närområdet och var tvungna att utvidga vårt sökområde. Först använde vi en lista över börsnoterade bolag i Sverige, och letade efter koncerner som har sitt moderbolag utomlands. Sedan kontaktade vi den engelska och den franska ambassaden för att få fram en lista över engelska och franska företag som är verksamma i Sverige. Sist sökte vi på Internet efter utländska koncerner som har ett dotterbolag i Sverige och som är börsnoterade. Detta var ingen lätt uppgift eftersom många stora europeiska bolag är ägda av privata ägare. Bland de svenska koncernerna valde vi Volvo Aero AB, dotterbolag till Volvo AB, och SCA Hygienproducts AB, dotterbolag till SCA AB. På A-lista på Sockholmsbörsen hittade vi Stora Enso AB som tillhör till den finska koncernen med samma namn. Statoil blev vårt val av en norsk koncern och vi kontaktade dotterbolaget Svenska Statoil AB. Via den engelska ambassaden hittade vi AstraZeneca AB som ingår i den engelska koncernen med samma namn. På liknande sätt hittade vi ett franskt bolag, Hachette AB som ingår i den franska koncernen Hachette Filipacchi Médias. Slutligen kontaktade vi Svenska Volkswagen AB som är ett helägt dotterbolag till det tyska företaget Volkswagen AG. Carlsberg Sverige var vårt val av ett svenskt dotterbolag till ett danskt moderbolag. Tyvärr svarade aldrig Thomas Nelje, redovisningsansvarig, på våra frågor trots upprepade påminnelser. Därmed inkluderas Danmark ej i vår undersökning.

2.4 Analysmodell

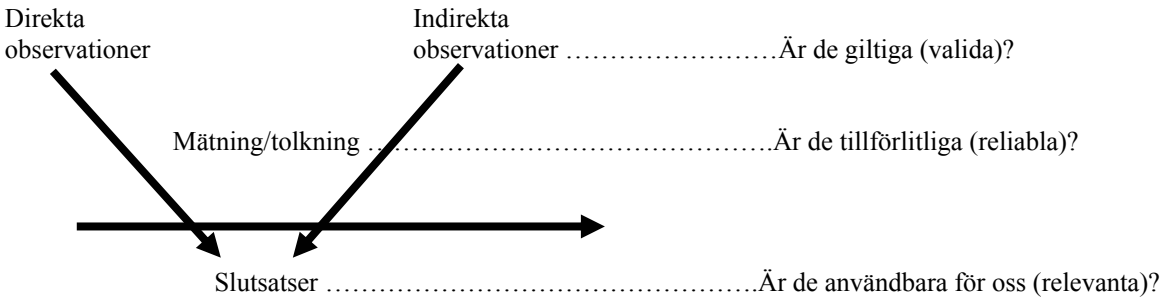
Teoretiska kunskaper är nödvändiga för att kunna forma kvalitativ intervju på rätt sätt så därför studerade vi först noggrant relevant litteratur och letade information på internet. För att kunna få svar på forskningsfrågan delade vi upp frågan till mindre, avgränsade områden utifrån en väl utarbetad teoretisk bakgrund. Dessa delområden delade vi ytterligare för att formulera våra intervjufrågor. Efter att ha fått svar från våra respondenter samlade vi in och analyserade all information. Resultat av denna analys gav oss svar på våra delfrågor som i sin tur genererade ett huvudsvar på vår forskningsfråga. Våra intervjufrågor är tydligt grupperade för att kunna se vilka delfrågor vi delade vår forskningsfråga till.



Figur 2: Analysmodellen (egen sammanställning).

2.5 Sanningskriterier

En undersökning eller forskning ska vara intressant, trovärdig och begriplig. I vetenskapliga sammanhang kallar man en ”intressant” utredning som relevant och en ”trovärdig” utredning som giltig (hög validitet) och tillförlitlig (hög trovärdighet). Dessa begrepp finns illustrerade i figuren 3 nedan. (Eriksson & Wiedersheim-Paul 2001, ss. 35-36).



Figur 3: Utrednings- och forskningsarbetet (Eriksson & Wiedersheim-Paul 2001, s. 16)

2.5.1 Relevans

Ett utredningsarbete kan inte vara fullkomligt objektivt, men forskaren kan ändå försöka sträva efter en viss objektivitet genom att vilja uppnå relevans i det han studerar, trolighet i sina slutsatser och neutralitet vid analys av undersökningsmaterialet (Eriksson & Wiedersheim-Paul 2001, s. 37). Vår uppsats kan anses vara relevant då vår undersökning inte bara är av betydelse för oss själva utan också för företag som på något sätt är inblandade i frågan om övergången till IAS/IFRS. Trolighet kan vi åberopa genom de rimliga och underbyggda resultaten som vi fick fram genom ett lämpligt val av metod. Vid intervjuerna förblev vi neutrala och försökte inte att manipulera fram respondenternas svar för att påverka resultatet till vår fördel.

Kvalitet på samlad information vid användning av kvalitativa metoder kan bedömas utifrån två kriterier som rör forskarrelevans och aktörrelevans. Forskarrelevans fokuserar på bruksvärde av resultat, förståelsevärde av resultat och skapande av nya teoretiska kunskaper. Aktörrelevans koncentrerar sig på beskrivningen, provokationskriteriet, egenupplevelsen och praxiskriterium. (Holme & Solvang 1991, s. 105-106).

Första faktor inom kriteriet för forskarrelevans är bruksvärde av resultat som innebär att läsaren kan ställa frågan om resultat kan utgöra grund för ny kunskap. Denna uppsats kan, enligt vår mening, tjäna som en vägledning för företag som befinner sig i fasen då de börjar fundera över övergången till IAS/IFRS men inte har påbörjat någon aktivitet än. Förståelsevärde av resultat innebär en prövning om undersökningen ger mer fördjupad

förståelse för det fenomen som undersöks. Vi har undersökt IAS/IFRS utifrån olika aspekter och på olika nivåer för att ge en djupare förståelse inom problematiken. Vi sammanfattar först behov av harmonisering av redovisningsnormer på internationell nivå, sedan på europeisk nivå och sist utifrån svenskt synsätt för att ge grundläggande kunskaper som är en förutsättning för förståelsen av IAS/IFRS problematiken. Genom att empiriskt undersöka inställningen till IAS/IFRS i svenska bolag fick vi en djupare förståelse för övergångsprocessen till internationella redovisningsregler. Vår uppsats skapar inte några nya generella teoretiska kunskapen, men ökar kunskaper för de som använder denna uppsats som vägledning.

Kriteriet för aktörrelevans omfattar beskrivningen av forskningsproblem och betyder att undersökningsobjektet ska känna igen sig. Slutsatser som vi drar utifrån vår sammanställning och analys av samlad information ska vara igenkännlig för våra respondenter. Provokationskriteriet och egenupplevelsen innebär att forskaren skapar relation med undersökningsenheten och får fram dennes omvärdering av egen situation. Genom att komma i telefonkontakt med våra respondenter och be dem att svara på våra intervjufrågor får vi dem att fundera djupare på problematiken kring övergången till IAS/IFRS och på den egna situationen i företaget. Det sista kriteriet är praxiskriterium som betyder att informationen kan ge en bättre förståelse och därmed förändra praxis till undersökningsenhetens fördel. Om vi i denna uppsats kan visa att övergången till IAS/IFRS gagnar företagen kan detta leda till att flera andra bolag börjar aktivt engagera sig i IAS/IFRS frågan.

2.5.2 Validitet och trovärdighet

Förståelse är en grundsten i kvalitativa undersökningar vilket medför krav på att läsaren ska kunna lita på resultatet av undersökningen. Metoden kan betraktas som trovärdig och giltig om en annan författare skulle komma fram till samma resultat vid användning av samma undersökningsmetod (Strömquist 1998, s.94). Trovärdighet och validitet har en stark koppling till varandra under undersökningens gång. Eftersom det är omöjligt att ha en inre validitet utan trovärdighet, kommer en ökning av inre validitet att öka även trovärdigheten. Insamling och analys av information i en kvalitativ undersökning sker

parallellt. Under hela undersökningen skall forskaren sträva efter trovärdiga och hållbara resultat genom sitt förhållningssätt och samspelet med respondenter, genom trianguleringen av informationen[3] och genom sina tolkningar. (Merriam 1994, s. 133).

Validitet kan definieras som ett mätinstruments förmåga att mäta det som man avser att det ska mäta (Eriksson & Wiedersheim-Paul 2001, s. 38). Är företagens förmåga att övergå till IAS/IFRS ett mätningsobjekt måste forskaren få ett trovärdigt svar på det. Man skiljer mellan inre och yttre validitet, men det är i princip bara den inre validiteten som är intressant för kvalitativa undersökningar. Inre validitet handlar om till vilken grad resultatet av undersökningen överensstämmer med verkligheten. Eftersom validiteten måste bedömas genom tolkningar av forskarens erfarenheter kan inte en fullkomlig validitet i kvalitativa undersökningar garanteras, eftersom det finns bara tolkningar av den. Vid värderingen av giltighet ser man på om forskaren använt triangulering och om han har kontrollerat sina tolkningar med de personer som intervjuats. (Merriam 1994, ss. 177 - 193).

För att säkra validitet av primära data kontaktade vi relevant personal på de utvalda företagen, ekonomichefer eller redovisningsansvariga, som kunde ge oss rätt svar på våra frågor. Dessutom genomförde vi en telefonintervju med Jan Buisman, IFRS ansvarig på revisionsbyrå PWC i Stockholm, som var en mycket kompetent person för en sådan intervju. Vid denna intervju använde vi bandspelare samt gjorde noggranna anteckningar för att inte missa någon viktig information. Vid oklara svar på våra intervjufrågor skickade vi kompletteringsfrågor via e-post till personer i fråga. Validitet vid insamlingen av sekundära data garanterade vi genom att välja noggrann relevant litteratur, forskningsartiklar och internetlänkar inom ämnet.

Trovärdighet betyder att mätinstrument ska ge ett tillförlitligt resultat. Om mätinstrument inte mäter det som ska mätas, spelar det inte så stor roll om själva mätningen är bra (Eriksson & Wiedersheim-Paul 2001, s. 40). En metod har en hög trovärdighet när resultatet blir oberoende av undersökaren. Detta betyder att undersökningen ger samma

[3] Triangulering betyder att forskaren använder flera olika metoder som t ex intervjuer, observationer och rena fysiska belägg för att undersöka en och samma enhet och på så sätt samla in data. (Merriam 1994, s. 85).

resultat om den genomförs på nytt av en annan forskare. Trovärdighet, dvs. sammanhang och logik i ens resultat, kan stärkas genom att forskaren klargör vilka utgångspunkter och vilket teoretiskt perspektiv som har styrt hans undersökning. Forskaren skall också i detalj beskriva hur studien genomfördes och hur han fått fram slutsatserna från den tillgängliga informationen (Merriam 1994, s. 194).

Trovärdighet säkrade vi genom att tydligt och grundligt beskriva den teoretiska bakgrunden till vårt problem i kapitlet ”Teori” samt att vi har detaljerat beskrivit hur studien genomfördes delvis i kapitlet ”Metod” och sedan i kapitlen ”Empiri” och ”Analys”.

2.6 Alternativa metoder för problemlösning

Enligt vår mening är en kvalitativ fallstudie den bästa metoden för att besvara vår forskningsfråga. Alternativ metod är att ändra urvalet av undersökningsenheter genom att utöka antalet respondenter till flera EU koncerner i flera EU länder, begränsa undersökningen till bara Norden eller koncentrera sig på en speciell bransch.

Ett annat sätt att lösa problemet är att genomföra en kvalitativ intervju personligen istället för att få svar via e-post eller per telefon. I tabellen nedan kan man se fördelar med en personlig intervju som t.ex. att undersökare kan spara tid tack vare det snabba sättet att genomföra intervjun, att han har kontroll över situation tack vare den personliga kontakten och att han kan ställa komplicerade frågor. Vi har valt bort denna typ av intervju pga. höga kostnader och begränsat tidsutrymme.

Typ av intervju	**Fördelar**	**Nackdelar**
Besöksintervju	• Snabbt att genomföra • Kontrollerad form • Komplicerade frågor • Personlig kontakt	• Dyrt (resekostnader) • Varandras påverkan • Svårt för känsliga frågor • Svårt att få intervjutid
Telefonintervju	• Snabbt att genomföra • Hög svarsfrekvens • Låg kostnad • Direkt kontakt	• Ej komplicerade frågor • Inga bilder mm • Intervjuaffekter • Svårt för känsliga frågor
E-post intervju (alt. postenkät)	• Långa svarsalternativ • Låg kostnad • Ingen intervjuaffekt • Känsliga frågor	• Tid att samla data • Låg svarsfrekvens • Okontrollerad form • Svår uppföljning

Tabell 1: Olika typer av intervjuer (Eriksson & Wiedersheim-Paul 2001, ss. 85-86).

2.7 Kapitelavslutning

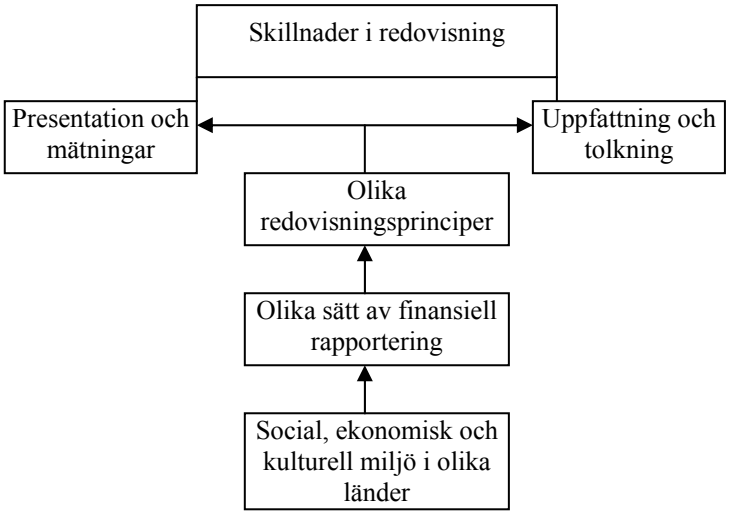
I detta kapitel har vi diskuterat generella antaganden kring valet av metod och beskrivit kvalitativ fallstudie som vi har valt som forskningsmetod. Vidare har vi beskrivit vår urvalsmetod, analysmodell och nämnde alternativa metoder för problemlösning. Följaktligen har vi också sammanfattat sanningskriterier och lyft fram betydelse av uppsatsens relevans och metodens validitet och trovärdighet. I nästa kapitel finns all väsentlig teori inför den fortsatta empirin och analysen.

3. TEORI

Detta kapitel innehåller väsentlig information om den teoretiska bakgrunden till vår forskningsfråga. I inledningen sammanfattar vi problematiken kring behoven av gemensamma redovisningsregler både på internationell nivå och inom EU. Sedan följer beskrivning av internationella redovisningsregler IAS/IFSR, deras innebörd och betydelse för internationell redovisning. Därefter diskuteras påverkan av IAS/IFRS på svensk redovisning. Slutligen presenteras tidigare genomförda empiriska studier på området.

3.1 Skillnader mellan olika länders redovisning

Enligt Wallton et.al. (1999, i Rimmel & Berg 2003) skiljer sig historia, ekonomisk utveckling samt ekonomiska och politiska system åt mellan olika nationer. Redovisningen influeras av dessa faktorer vilket leder till olika redovisningsregler i olika länder. Redovisningsreglerna tillämpas då för lokalt syfte som t.ex. att ge information till investerare, skattemyndighet eller banker. Därmed har inte redovisningsspråket för avsikt att användas för kommunikation mellan olika kulturer eller nationer, något som kan leda till missförstånd eftersom referenserna mellan avsändare och mottagare är olika. Vem redovisningen vänder sig till är en av de mest signifikanta skillnaderna mellan olika redovisningspraxis. I de kontinentala länderna är tendensen att ha en bredare fokus på rapportering. De vänder sig till långivare, investerare, skattemyndighet, leverantörer, kunder och allmänhet, medan redovisningen i t.ex. USA fokuserar på att ge information till kapitalmarknaden. (Wallton et.al. 1999, i Rimmel & Berg 2003).



Figur 4: Skälen till redovisningsproblem (Wallton et.al. 1999, i Rimmel & Berg 2003).

Figur 4 visar orsakerna till att redovisning är olika i olika länder, och hur kommunikation sänds till redovisningen. Missförstånd kan uppstå vid transfereringen av information mellan sändare och mottagare om det finns skillnader i tolkningen av denna.

Skillnader i redovisningspraktik har många konsekvenser för företag som arbetar internationellt. Enligt Cairns (2000, s.4) uppstår ökade kostnader för företagen t.ex. när de måste:

- konvertera finansiella rapporter från dotterbolagets till koncernens redovisning.
- ändra sin redovisning för att få notera sitt företag på en utländsk börs.
- kompensera utländska investerare och långivare för den ökande risken som uppstår vid användningen av okända och otillräckliga redovisningsregler.

Dessa negativa konsekvenser kan elimineras genom en harmonisering och standardisering av redovisning, men det är också ett kraftigt medel som innebär att redovisningsreglerna är lika oavsett nationella regler och lagar (Elliot & Elliot 2002, i Erdman et.al. 2003).

3.2 Idén om internationala redovisningsstandarder

Under 1990-talet utvecklades en global gemensam världsekonomi som genererade många och stora ekonomiska förändringar (Schroeder et.al. 2001). De viktigaste förändringarna har varit den snabba världsomfattande ekonomiska integrationen av de internationella kapitalmarknaderna, samt att företag nu söker kapital över gränserna (Cairns, 2000).

Det finns en mängd initiativtagare som arbetar för en internationalisering och harmonisering av redovisningen som t.ex. IASB, EU, Förenta Nationerna (FN), The Organisation of Cooperation and Development (OECD), stora multinationella företag och nationella standardsättare som amerikanska FASB (Cairns, 2000). Det är dock IASB och EU som i dag har varit mest framgångsrika inom frågan om internationell redovisning (Elliot & Elliot 2002, i Erdman et.al. 2003).

3.2.1 IASC

International Accounting Standard Committeé (IASC) etablerades 1973 som en självständig privat organisation som skulle arbeta för att uppnå en harmoniserad internationell redovisningsstandard. Styret bestod av representanter från redovisningsorganisationer i Australien, Kanada, Frankrike, Tyskland, Japan, Mexico, Holand, England, Irland och USA (IASBs hemsida). IASC utformade ett antal standarder med den gemensamma beteckningen IAS. Enligt Prekert (2003) var IASCs målsättningar:

- Att utveckla globala redovisningsstandarder som medför tydlig och jämförbar information i finansiella rapporter till hjälp för aktörer på världens kapitalmarknader.
- Att verka för att IAS används.
- Att föra harmoniseringen mellan nationella och internationella regler framåt till lösningar med hög kvalitet.

3.2.2 IASB

Under 2000 genomfördes en stor omorganisation som ledde till att International Accounting Standards Committee Foundation skapades (IASC Foundation). I denna organisation inryms bl.a. IASB och International Financial Reporting Interpretation Committee (IFRIC). I mars 2001 övertog IASB de uppgifter som IACS ansvarade för. IASB sköter numera det konkreta arbetet med att underhålla standards i IAS, samt att utveckla nya globala standarder av hög kvalitet som publiceras som IFRS. På det viset kan transaktioner i t.ex. London eller Los Angeles, Sao Paulo eller Sydney, redovisas på exakt samma sätt. Bara detta betyder ett stort steg framöver mot effektiva finansiella marknader både i Europa och globalt (Schroeder et.al. 2001 & Fletcher 2002). IASB samarbetar med nationella standardsättare, däribland amerikanska FASB och svenska Redovisningsrådet, för att harmonisera olika länders redovisningsprinciper som skulle kunna användas av hela Europa och resten av världen (Johanson & Thorén 2003).

3.3 Europeisk harmonisering

Europeisk harmonisering började redan i slutet av 1970-talet och i början av 1980-talet då s.k. ”redovisningsdirektiven” introducerades. Det fjärde bolagsdirektivet 78/660/EEC innehåller bl.a. krav på hur balans- och resultaträkning ska ställas upp och vilka regler som ska användas för värdering av tillgångar. Detta direktiv ska vara ett led i strävan efter likartade regler om årsbokslut och förvaltningsberättelse, dvs. bolags årsredovisning. Det sjunde bolagsdirektivet 83/349/EEC tar upp regler för koncernredovisning (när den ska upprättas, hur den ska redovisas och vad den ska innehålla). Det fjärde direktivet har senare ändrats i tre omgångar. Den senaste ändringen är från 2003 och gäller båda redovisningsdirektiven. Det s.k. moderniseringsdirektivet kompletterar direktivet om internationella redovisningsstandarder. I de fall där medlemsländerna har valt att inte tillämpa IAS-standarder för alla bolag skall de ändrade fjärde och sjunde bolagsdirektiven gälla i stället. (Riksdagens hemsida).

I slutet av 1990-talet insåg den europeiska unionen att medlemsländernas kapitalmarknader inte var så effektiva som de kunde ha varit. Det fanns inte någon effektiv samordning av börserna, det fanns inga entydiga revisionsstandarder och de 15 medlemsländernas redovisningsstandarder var ett enda kaos av nationella GAAP. Enligt en undersökning som PWC gjort i slutet av 2000 använde en majoritet (68%) av de drygt 7000 EU-noterade företagen och Schweiz 16 olika nationella GAAP. Redovisningsreglerna var väldigt olika i olika delar av EU och många länder kämpade hårt för att få behålla de egna GAAP. Det var en fråga om nationell stolthet, tradition och suveränitet. Vid övergången till det nya millenniet förändrades bilden drastiskt och idag är det framför allt EU som aktivt driver frågan om internationell harmonisering av redovisningsregler (Wright, 2001).

I maj 2000 offentliggjorde EU-Kommissionen planer om att införa krav för alla EU-noterade företag (mer än 7000 företag) att de skall upprätta sin koncernredovisning enligt IAS/IFRS från och med januari 2005. Detta uttalande visade sig få ett starkt stöd bland europeiska bolag. En undersökning av PWC visade att 79% av respondenter stödde EU-Kommissionens planer och att 75 % skulle kunna tänka sig att införa IAS/IFRS innan den 1 januari 2005 (Wrigt, 2001). I juni 2000 startade processen, och i mars 2002 beslutade

Europaparlamentet om att alla EU-noterade företag skall upprätta sin koncernredovisning i enlighet med IAS/IFRS. Detta beslut godkändes sedan av Ministerrådet den 4 juni 2002 (Riksdagens hemsida). IASB kommer då att bli GAAP för den Europeiska Unionen, Australien och Nya Zeeland (Spector, 2003).

3.4 IAS/IFRS

3.4.1 Förordning IAS 2005

Förordningen kräver att alla EU-noterade företag ska upprätta sin koncernredovisning enligt IAS/IFRS fr.o.m. 2005. Medlemsstaterna får bestämma om dessa regler skall gälla enbart koncernredovisning i börsnoterade företag eller skall utvidgas även till årsredovisningar i dotterbolag till börsnoterade moderbolag samt onoterade bolag. För noterade bolag skulle det vara en onödig extra kostnad om alla dotterbolag skulle vara tvungna att även följa de nationella redovisningsnormerna. Medlemsstaterna kan också välja att företag som endast har skuldebrev noterade på en börs och bolag som redan idag är noterade på en börs utanför EU och rapporterar enligt dess krav, får vänta med tillämpning av IAS till 2007. Det senare undantaget avser främst bolag som idag rapporterar enligt US GAAP (Europe and International Financial Reporting Standards 2005–Your questions answered, PWCs hemsida).

Enligt förordningen skall EU-kommissionen, enligt en särskild procedur, besluta om tillämpligheten hos de internationella redovisningsstandarderna. Detta betyder att (SOU 2003:71, s. 71):

- IAS/IFRS-standarder inte strider mot principen i EUs fjärde och sjunde bolagsdirektiv om en ”rättvisande bild”.
- IAS/IFRS-standarder uppfyller kraven om begriplighet, relevans, tillförlitlighet och jämförbarhet för att få tillräcklig finansiell information som krävs för att kunna fatta ekonomiska beslut.
- IAS/IFRS-standarder bidrar till det europeiska gemensamma bästa.

De första två villkoren stämmer väl överens med de kriterier som IASB själv har för sina standarder. Det sista villkoret anses vara av politisk natur och ger Europaparlamentet möjlighet att sätta stopp om det nu skulle behövas. För att EU-kommissionen skall kunna ta beslut om tillämpligheten av alla IAS behövs det en ”godkännandemekanism” (Europas krav på IAS, PWC hemsida). Där kommer European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG)[4] in bilden som ger kommissionen stöd och expertkunskaper vid bedömningen av IAS/IFRS. Kommissionen ger sedan sina förslag till beslut inför en föreskrivande kommitté för redovisningsfrågor, Accounting Regulatory Committee (ARC) (SOU 2003:71, s. 77).

3.4.2 Moderniseringsdirektiv

EUs redovisningsdirektiv moderniserades delvis redan 2001 då man gjorde nödvändiga ändringar för att kunna tillämpa redovisning av finansiella instrument. Meningen var att direktiven skulle anpassas så att det inte finns någon konflikt mellan IAS och alla kraven i direktiven. Idag tonas detta mål ner eftersom IAS måste uppfylla kravet att tillämpningen leder till en rättvisande bild. Moderniseringen fortsätter med mål att även icke-noterade bolag kan tillämpa IAS genom att medlemsländerna anpassar sina årsredovisningar efter EUs moderniserade bolagsdirektiv. EFRAG har redan rapporterat att det inte finns någon konflikt mellan IAS och förslag på moderniserade direktiv. Om Europaparlamentet godkänner moderniseringsdirektivet kan även Sverige påbörja anpassningen av ÅRL (Europas krav på IAS, PWCs hemsida).

3.4.3 IAS/IFRS betydelse

Införande av IAS/IFRS skall öka jämförbarheten mellan företagen på den finansiella marknaden och skapa en integrerad och effektiv kapitalmarknad i Europa (Riksdagens hemsida). Enligt Blanchet (2002, s.31) är övergången till IFRS det första viktiga steget mot integration av den europeiska kapitalmarknaden, något som vill ge stora fördelar för europeiska företag i ett globalt perspektiv. Implementeringen av IAS i EU kommer också

[4] EFRAG är en redovisningsteknisk kommitté och fungerar som ett samarbete mellan europeiska organisationer som representerar producenter av information (T.ex. UNICE där Svenska Näringslivet deltar), finansanalytiker och revisorskåren. (Europas krav på IAS, PWCs hemsida)

att ge ökad jämförbarhet mellan redovisningshandlingar till europeiska företag och företag som ligger utanför Europa. IAS-förordningen utgör den största förändringen i finansiell rapportering på 30 år och kommer att göra EU till världens första region med gemensamma redovisningsnormer. Detta mycket viktiga steg mot internationell konvergens av redovisningsnormer kommer att förbättra transparensen i företagens information. Från 2005 kommer investerare, analytiker och andra att kunna grunda sina beslut på högkvalitativ information från EU-företag, information som för första gången är direkt jämförbar inom EU och även med företag över hela världen som rapporterar enligt IAS (IAS 2005 har nu antagits av EUs Ministerråd, PWCs hemsida)

I det ögonblicket då SEC godkänner IAS-standarder som internationellt accepterade standarder, blir europeiska företag förmodligen mindre villiga att genomföra en dyr anpassning till US GAAP. Dessutom kan utveckling av kapitalmarknaden i Europa och andra länder som godkänner IAS (Australien och Pacific) leda till att företagen börjar leta efter kapital utanför USA. (Wrigt, 2001).

3.5 Övergången till IAS/IFRS i Sverige

3.5.1 Effekter på den svenska lagstiftningen

Den svenska regeringen tillsatte en arbetsgrupp som skulle undersöka effekten av övergången till IAS/IFRS i svenska bolag (Utredningsdirektiv Dir. 2002:106S). Resultatet av denna undersökning offentliggjordes och publicerades i september 2003 i det s.k. IAS-direktivet, SOU 2003:71. Direktivet föreslår att både noterade och onoterade företag skall ha möjlighet att upprätta sina redovisningshandlingar enligt IAS. För företagen som övergår till IAS-systemet innebär detta att merparten av ÅRL slutar att gälla. (SOU 2003:71, s. 14).

Vidare föreslår IAS-utredningen att möjligheterna att tillämpa IAS redovisningsprinciper inom ramen för ÅRL förbättras väsentligt. Detta innebär att företagen skall få större utrymme att tillämpa alternativa redovisningsmetoder. Den viktigaste förändringen gäller möjlighet att värdera vissa tillgångar till verkligt värde. (SOU 2003:71, s. 14).

Slutligen föreslås att även finansiella företag skall få upprätta års- och koncernredovisning enligt IAS/IFRS samt att Lagen om årsredovisning i försäkringsföretag (ÅRFL) och Lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersföretag (ÅRKL) förbättras på liknande sätt som ÅRL. Detta gäller framförallt värdering av finansiella instrument till verkligt värde. (SOU 2003:71, s. 15)

I samband med ändringar i ovan nämnda lagar skall ändras även 6 kap. 2 § i Bokföringslagen (BFL) som säger att årsredovisning skall upprättas enligt ÅRL, ÅRFL eller ÅRKL (och inget annat). (SOU 2003:71, s. 56).

3.5.2 Effekter på det svenska normgivningssystemet

Enligt SOU 2003:71 behövs det en grundlig analys av IAS-fördningens betydelse för utvecklandet av god redovisningssed i Sverige. Idag finns det tre huvudaktörer inom normgivningsområdet: Redovisningsrådet som är ett privaträttsligt organ, samt Finansinspektionen (FI) och Bokföringsnämnden (BFN) som representerar den statliga normgivningen. (SOU 2003:71, s. 167).

För närvarande är framtiden för Redovisningsrådets verksamhet osäker. Det finns dock klara tecken som tyder på att arbetet för att utveckla god redovisningssed i Sverige kommer att försvagas. Redovisningsrådet har till ändamål att främja utvecklandet av god redovisningssed i börsnoterade företag och företag med stor allmänt intresse. När de börsnoterade bolag börjar direkt tillämpa IAS vid upprättande av koncernredovisningen kommer det inte längre att vara tillåtet att tillämpa RR. En minskad verksamhet i Redovisningsrådet kan leda till att organisationen kommer att upphöra med sin rekommendationsutgivning. BFN kommer fortfarande at utforma god redovisningssed inom ramar av ÅRL. (SOU 2003:71, ss. 168 - 169).

3.5.3 Tillämpning av IFRS i svenska företag.

I SOU 2003:71 ges förslag att alla företag i Sverige skall få möjlighet att införa IAS/IFRS regler oavsett om de är börsnoterade eller inte. Direktivet har dock inte beslutats i

Riksdagen än, därför är det bara noterade bolag som skall anpassa sig efter IAS/IFRS enligt IAS-förordningen. Andra företag måste än så länge följa bestämmelser i ÅRL och Redovisningsrådets rekommendationer (RR) som grundas på IAS och som inte strider mot den svenska lagstiftningen. (SOU 2003:71).

Börsbolag och revisionsbolag kommer att ha ett stort behov av redovisare med kunskaper om IAS/IFRS vid den kommande implementeringen eftersom det troligtvis kommer att uppstå stora problem i övergången (Prenkert 2003, s. 4). SOU 2003:71s utredare framhåller att framförallt små[5] företags behov av vägledning i det praktiska redovisningsarbetet kommer att öka i takt med att komplexiteten av IAS ökar. De tror också att ju fler alternativ som IAS tillhandahåller, desto mer kommer det enskilda företaget att behöva hjälp.

3.6 Ändringar i svensk redovisning

I Sverige ligger ÅRL till grund för externredovisningen, och den kräver att man upprättar en årsredovisning. ÅRL baseras på EGs fjärde och sjunde direktiv, vilket gör att finansiella informationen presenteras på ett likartat sätt inom EU. Mer detaljerade krav för årsredovisningen utges av RR som alla svenska börsnoterade bolag måste följa. RR är i sin tur baserat på IAS/IFRS, men har anpassats till svenska förhållanden så långt det varit möjligt utan att bryta mot ÅRL. Eftersom RR redan är baserade på IAS/IFRS är arbetet med att ge ut de nya rekommendationerna nästan fullgjort. Det finns dock avvikelser som anges i form av en förteckning i en del RR. (Axelman et.al. 2003, i Rimmel & Berg 2003). Dessutom kan Redovisningsrådet inte påbörja implementeringen av de senaste IAS om finansiella instrument och jordbruk samt andra branschspecifika IAS eftersom det fortfarande saknas svenska motsvarigheter. (Konvertering till IAS, PWCs hemsida).

Skillnader mellan IAS och ÅRL kommer att ge följande implikationer för Sverige (Prenkert 2003 & SOU 2003:71):

- Det kommer att finnas två parallella regelsystem i Sverige i framtiden eftersom noterade bolag skall följa IAS/IFRS och onoterade kan välja mellan att följa ÅRL och

[5] Små företag är onoterade företag med högst 10 anställda och tillgångarnas nettovärde på högst 24 mil. Kr.

IAS/IFRS. Samspelet mellan regelverken kommer att bli mycket komplicerat med risk för oklarheter och missuppfattningar.

- Eftersom IAS/IFRS utvecklas hela tiden kommer börsbolagens regelverk att förändras utan riksdagens beslut.
- I Sverige ligger årsredovisningen till grund för bolagsbeskattningen. Därför har redovisningsreglerna i hög grad påverkats av skattemyndighetens krav. Eftersom IAS har ett strikt investerare- och ägareperspektiv vill inte IAS ta hänsyn till ett sådant samband. Det kommer säkerligen att bli en separation mellan årsredovisningen och skatteredovisningen. Konsekvensen blir då att börsföretagen får göra två bokslutsversioner.

Hur man värderar tillgångar är kanske den viktigaste skillnaden mellan IAS och ÅRL, som kommer att resultera i att försiktighetsprincipen tonas ner. Den svenska standarden är utformad för att tillgodose alla intressenters informationsbehov, dvs. ägarna, investerarna, anställda, borgenärer, leverantörerna, kunderna och staten. IAS riktar sig däremot till det internationella näringslivets behov och tillgodoser behovet av information som ägare och andra investerare har. Därför har de i allmänhet utformats utan hänsyn till överväganden beträffande skydd mot borgenärer, vinstutdelning och beskattning. (SOU 2003:71). Förutom ändrade värderingsregler tillkommer också ändringar i uppställningen av finansiella rapporter. Nedan redovisar vi ändringar i fyra viktiga poster i balansräkningen – anläggningstillgångar, lager, ersättning till anställda och finansiella instrument – samt beskriver ändringar i uppställningsformen och det redovisade resultatet.

3.6.1 Anläggningstillgångar

Bestämmelserna för materiella anläggningstillgångar finns i IAS 16 – ”Property, Plan och Equipment”. Tillgångar som omfattas av denna standard måste uppfylla två villkor: tillgångarna förväntas ha framtida ekonomiska fördelar för företaget och kostnader för tillgångarna måste kunna beräknas på ett tillförlitligt sätt (IAS Plus hemsida). Den största ändringen i denna standard är att man, bredvid värderingen till anskaffningsvärdet, tillåter en alternativ värderingsmetod som innebär en systematisk omvärdering till verkliga värden. Kopplingar till denna metod finns även i IAS 36 för nedskrivningar (Impairment of

Assets). Enligt ÅRL är en sådan metod inte tillåten, men genom moderniseringsdirektivet i det fjärde direktivet undanröjs alla hinder mot implementering av IAS 16 och IAS 36 om moderniseringen genomförs även i ÅRL. (SOU 2003:71, s. 341).

Redovisning av immateriella anläggningstillgångar som inte omfattas av några andra IAS behandlas i IAS 38 – ”Intangible Assets”. En immateriell tillgång definieras som icke-monetär tillgång utan fysisk substans (t.ex. programvara, patent, utvecklingskostnader mm). Immateriella tillgångar delas i två grupper: externt förvärvade och internt upparbetade. Från början betraktas alla immateriella tillgångar som kostnader. Två viktiga typer av immateriella tillgångar är FoU och programvara. Forskningskostnader redovisas alltid som kostnad (IAS 38.42), medan utvecklingskostnader kapitaliseras om företaget har för avsikt att färdigutveckla, använda eller sälja ”produkten”. Förvärvade programvaror redovisas alltid som kostnad medan internt utvecklade program (för internt bruk eller för försäljning) skall redovisas som kostnad tills dessa varor omfattas av definitionen för tillgångar. (IAS Plus hemsida).

3.6.2 Lager

Bestämmelserna för redovisning av lager finns i IAS 2 – ”Inventory”. Till lager räknas: färdiga produkter, halvfabrikater och råvaror. Från lager exkluderas pågående arbete under byggkontrakt som hänvisas till IAS 11 (Construction Contracts), finansiella instrument som hänvisas till IAS 39 (Financial Instruments) och lager av tillverkare av livsmedel, jordbruks- och skogsprodukter samt mineralråvaror som värderas till netto försäljningsvärde (IAS Plus hemsida). Skillnaden mot den svenska redovisningsnormen RR 2 (Varulager) är att RR omfattar även produkter som omfattas av en egen standard, IAS 41 (Agriculture), och som istället för lägsta-värdet-princip värderas till marknadsvärde.

En viktig ändring är beslut att värderingsmetod LIFO skall tas bort från IAS 2. Detta berör dock inte svenska företag som enligt ÅRL inte var tillåtna att använda LIFO utan bara FIFO eller genomsnittprismetod. (SOU 2003:71, s. 340).

3.6.3 Ersättning till anställda

Bestämmelserna för personalförmåner finns i IAS 19 – ”Employee Benefits” som behandlar hur ersättning till anställda skall redovisas. När det gäller ersättning till anställda som är relaterad till eget kapitalinstrument (t.ex. teckningsoptioner till aktier) anges bara ett upplysningskrav. Därmed behandlar inte IAS 19 hur personaloptionsprogram skall redovisas i balans- och resultaträkningen (Axelman et.al. 2003, i Rimmel & Berg 2003). Redovisningsrådet gav ut en rekommendation RR 29 (Ersättning till anställda) som i stortsätt överrensstämmer med IAS 19. Huvudprincipen i IAS 19 är att kostnad för ersättning till den anställde skall hänföras till perioden då den uppstod pga. den anställdes arbete istället för att redovisa den vid den faktiska betalningen (IAS Plus hemsida). (SOU 2003:71, s. 369-370).

3.6.4 Finansiella instrument

Finansiella instrument är ett annat komplicerat område där IAS/IFRS får ett stort genomslag. Finansiella instrument omfattas av IAS 32 (Financial Instruments: Disclosures and Presentation) samt IAS 39 (Financial Instruments: Recognition and Measurement). Det finns ingen svensk motsvarighet för IAS 39. RR 27 behandlar hur finansiella instrument skall klassificeras i balansräkningen och vilka upplysningar skall lämnas i årsredovisningen, men den behandlar inte när ett finansiellt instrument skall aktiveras i balansräkningen eller hur den skall värderas. RR 27 baseras på IAS 32. I Sverige tas finansiella tillgångar upp i balansräkningen till det lägsta av antingen verkligt värde eller anskaffningsvärde medan enligt IAS 39 skall dessa värderas till värkligt värde. Finansiella skulder är avsedda för handel och skall därför redovisas till värkligt värde. (Axelman et.al. 2003, i Rimmel & Berg 2003).

3.6.5 Resultat

Ändrade värderingsregler för tillgångar leder i sin tur till ändringar i det redovisade resultatet. Dessa kommer i högre utsträckning att värderas till verkligt värde vilket påverkar avskrivningsbelopp och följaktligen även resultat. Också olika redovisningsprinciper påverkar resultat genom olika syn på periodisering av kostnader.

(Europe and International Financial Reporting Standards 2005–Your questions answered, PWCs hemsida). Resultat i koncernredovisning påverkas av de ändrade reglerna för goodwillavskrivning, då koncernmässig goodwill inte längre skrivas av utan istället skrivas ner minst varje år (SOU 2003:71, s. 319).

3.6.6 Uppställning av finansiella rapporter

IAS 1 – ”Presentation of Financial Statements” - föreskriver inte något specifikt format för balans- och resultaträkningen, men innehåller krav på ett antal poster som måste finnas på dessa rapporter. Vidare ställs krav på uppdelning mellan kortfristiga (current) och icke-kortfristiga (non-current) poster i balansräkningen, samt jämförelsestörande (Exceptional) och extraordinära (Extraordinary)[6] poster (International Accounting Standards – A Pocket Guide, PWCs hemsida). Enligt det fjärde direktivet skall alla tillgångar delas upp i anläggnings- och omsättningstillgångar vilket medför en konflikt när företaget följer IAS 1 o dess krav på uppdelning mellan kortfristiga och icke-kortfristiga poster. Genom moderniseringsdirektivet införs nya bestämmelser i det fjärde direktivet som tillåter uppdelning enligt IAS. Vid införande av dessa bestämmelser i ÅRL skulle hela konflikten försvinna. (SOU 2003:71, s. 334).

3.7 Resultat av empiriska studier

Det har gjorts flera empiriska undersökningar i slutet av 1990-talet som behandlar problematiken kring harmonisering och globalisering av redovisningsregler i Europa. Vi har undersökt empiriska studier av Glaum (2000), Dumontier & Raffournier (1998), El-Gazzar et.al (1999), Stray et.al (1999) och Niskanen et.al. (2000). Dessa undersökningar gjordes innan EU-kommissionens förslag publicerades år 2000 om att alla noterade företag inom EU skulle obligatoriskt upprätta koncernredovisning i enlighet med IAS/IFRS, därför anser vi att de inte är relevanta för vår uppsats. Nedan redovisar vi PWCs undersökning som är den enda av sitt slag efter EU-kommissionens förslag. (International Accounting Standards in Europé – 2005 or now?, PWCs hemsida).

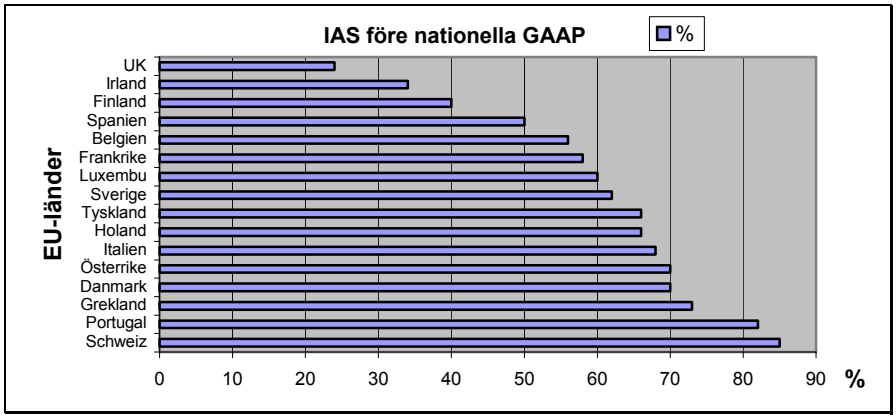
[6] En utförlig definition av ”Jämförelsestörande” och ”Extraordinära” poster återfinns i FARs samling, del 1.

Efter den europeiska kommissionens förslag om gemensamma redovisningsregler för koncernredovisning i alla EU-noterade företag från och med januari 2005 reste sig fram en viktig fråga om vilja och möjlighet att övergå till IAS/IFRS i olika europeiska företag. PWC gjorde i november 2000 en stor internationell undersökning i börsnoterade företag i 16 europeiska länder (EU-medlemsstater plus Schweiz). I undersökningen deltog 717 ekonomichefer.

Sammanfattning av undersökningen:

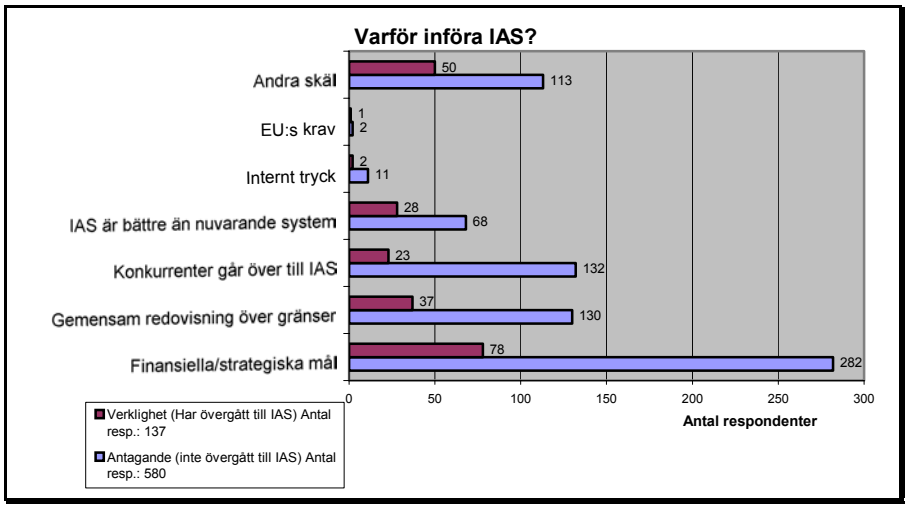
- Av de tillfrågade företagen som inte använder IAS än överväger en tredjedel att övergå till IAS.
- Av de tillfrågade företagen som inte använder IAS än har 39 % mycket bra eller tillräckliga kunskaper om IAS, 33 % känner till några detaljer och 28 % har mycket små eller inga kunskaper alls.
- Av de tillfrågade företagen som inte använder IAS än skulle 46 % välja enbart IAS och 21 % skulle införa valmöjlighet mellan IAS och nationell GAAP. Bara 16 % skulle välja mellan IAS och US GAAP där majoriteten redan använder US GAAP som redovisningsstandard. Med tanken på att bara 19 % av respondenterna faktiskt använder IAS är detta en klar indikation på att marknaden kräver gemensamma internationella redovisningsstandarder (International Accounting Standards in Europe – 2005 or now, PWCs hemsida).

En respondent uttryckte sig följande: ”Nationella standarder innehåller mycket fantasi. IAS är mer realistisk”. Figur 5 nedan visar en jämn fördelning mellan EU länderna när det gäller deras positiva syn på gemensamma redovisningsregler inom EU. Till de minst positiva länderna tillhör England och Irland. Förklaringen kan ligga i att i dessa länder används US GAAP i större utsträckning. En annan förklaring kan finnas i en studie från 2003 som gjordes av två medarbetare på PWC i England. Där hänvisar de till allt för stora skillnader mellan IAS och UK GAAP, och menar att övergången skulle vara för kostsam om samtliga bolag skulle bli tvingade att införa IAS/IFRS redan år 2005 utifrån en lag. De föreslår istället att övergången i bolagen som inte omfattas av IAS-förordningen skall ske på en frivillig basis (Dinwoodie & Holgate, 2003).



Figur 5: EU-länder föredrar IAS före nationella GAAP (International Accounting Standards in Europé – 2005 or now?, PWCs hemsida).

Svar på frågan "Varför skulle Du överväga övergången till IAS/IFRS?" sammanfattas i figuren 6 nedan:

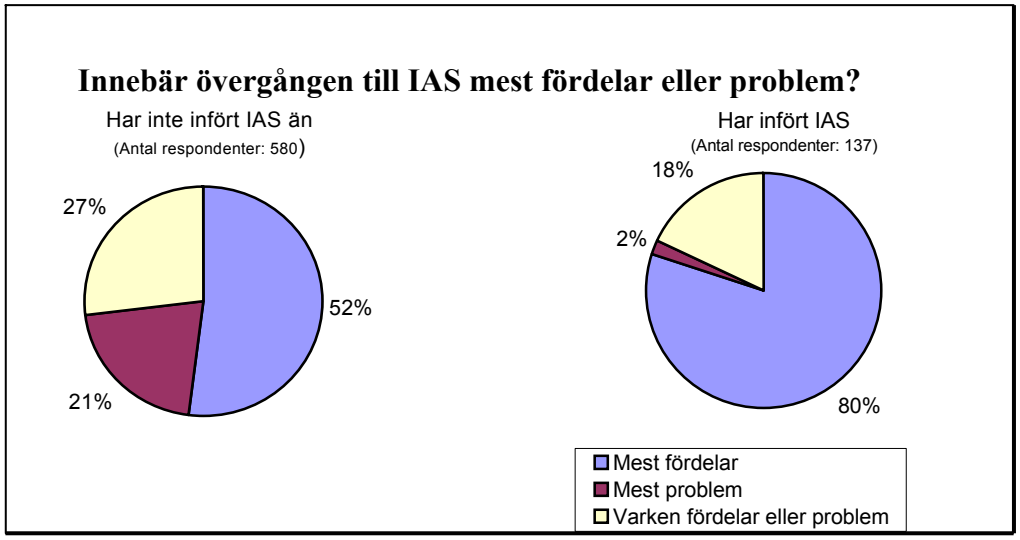


Figur 6: Anledning till att införa IAS/IFRS (International Accounting Standards in Europé – 2005 or now?, PWCs hemsida)

Man kan tydligt se att det finns ett stort intresse för IAS/IFRS på den frivilliga basen (finansiella/strategiska mål, konkurrenskraft mm.). Bara en liten minoritet av respondenterna uppger lagstadgat krav från EU som sin anledning till övergången.

Vidare påpekar PWC i sin undersökning att övergången inte är någon enkel övning och måste räkna med att, förutom alla fördelar, finns det också krav på en grundlig planering och kostnadsberäkning i samband med övergången. Förkrossande majoritet av företagen

som redan har infört IAS säger att fördelarna överväger eventuella problem vid implementeringen. Av de som inte har infört IAS än är det 52 % som tror på större fördelar än nackdelar. En femtedel tror mer på problem och i denna grupp är återigen England, Irland och även Frankrike överrepresenterade. Fördelningen mellan respondenterna när det gäller deras syn på fördelar och nackdelar i samband med övergången till IAS/IFRS sammanfattas i följande figur nr. 7:



Figur 7: Innebär övergången till IAS mest fördelar eller problem? (International Accounting Standards in Europé – 2005 or now?, PWCs hemsida)

I en annan undersökning, utförd av revisionsbyrån KPMG och investeringsbanken Goldman Sachs, intervjuades 80 europeiska börsnoterade företag om hur de kommer påverkas av konverteringen till IAS/IFRS. Sammanfattningsvis kom de fram till att kvaliteten på informationen kommer att höjas och att det kommer att bli lättare med internationella jämförelser. Vidare trodde bolagen att IAS/IFRS kommer att öka detaljstyrningen av bokslutet jämfört med nuvarande praxis, och att den största förändringen kommer till att gälla värderingen av företagens egendom samt variation av resultatet. (Axelman et.al. 2003, i Rimmel & Berg 2003).

3.8 Kapitelavslutning

I detta kapitel har vi diskuterat bakgrunden till behovet att harmonisera redovisningsregler både internationellt och inom EU. Vidare har vi sammanfattat innebörd och betydelse av IAS/IFRS för både den europeiska och den svenska redovisningen. Följaktligen har vi diskuterat effekter av IAS/IFRS på den svenska redovisningen mot bakgrunden av olikheter mellan IAS och svenska regler. Vi har också presenterat tidigare empiriska undersökningar på vårt område. I nästa kapitel redogör vi vår empiriska undersökning.

4. EMPIRI

Detta kapitel innehåller information om själva övergången till IAS/IFRS samt redogör för överväganden i Sveriges nordiska grannländer. Vidare presenteras de företag vi har valt att intervjua samt revisionsbyrån PWC. Slutligen redogör vi för våra intervjuer med företagen och sammanställer dessa i tabellform.

4.1 Övergångsprocessen till IAS/IFRS

Företagen bör ta övergångsprocessen på allvar. Ett första steg kan vara att bedöma vilken inverkan IAS kommer att ha på vinster, tillgångar och övriga väsentliga finansiella resultat, om detta inte redan har gjorts. IAS måste byggas in i hela organisationen och därför kan det var nödvändigt med en "att-göra"-lista. Några av de punkter som bör stå högt upp på denna lista är utbildning, anpassning av intern rapportering till IAS, omarbetning av kontoplaner och effektivisering av systemen för delårsrapporter och årsbokslut. (IAS 2005 har nu antagits av EUs Ministerråd, PWCs hemsida).

En IAS-konvertering visas grafiskt i figuren 7. Övergången börjar med att identifiera skillnaderna i redovisning och rapportering (Accounting & reporting). Det är viktigt att de nya redovisningsrapporterna är förståeliga både internt inom företaget och externt för intressenter på marknaden. Företaget måste diskutera hur man förklarar skillnaderna i sin årsredovisning för dess användare. Anpassningen till IAS påverkar också olika system, processer och rutiner för insamling och bearbetning av data (System & processes). Företagets totala prestation kommer att presenteras på ett annat sätt pga. värderingen till marknadsvärde samt att tidigare off-balance-poster (”inom linje” poster) dyker upp i räkningarna (Business). I slutändan påverkas personalen som måste motiveras till att genomgå förändringsprocessen och den extra arbetsbelastning det innebär (People). Det räcker inte att ta fram nya redovisningsmanualer - de berörda måste lära sig och förstå dem också. Kommunikation och utbildning är viktigt på alla nivåer (KPMGs hemsida).

Figur 8: Övergångsprocessen inom företag (KPMGs hemsida).

4.1.1 Tillämpning av IAS/IFRS för första gången

Sedan 1998 finns det en tolkning, SIC-8, som handlar om första tillämpningen av IAS. Enligt den tolkningen ska rapporterna för den första period som företaget redovisar fullt ut enligt IAS upprättas som om företagets rapporter alltid hade upprättats enligt de standarder och tolkningar som gäller under denna period. Detta innebär en retrospektiv tillämpning. (IFRS 2005 – Nya övergångsregler fastställda, Deloittes hemsida).

När EU antog vid toppmötet i Lissabon 2000 en strategi för gemensam finansiell rapportering enligt IAS/IFRS inleddes året därpå ett projekt som skulle ompröva SIC-8. Detta projekt har lett till att IASB publicerade den första ”First-time Adoption of IFRS” (IFRS 1) den 19 juni 2003 som behandlar hur företag skall hantera övergången till IAS/IFRS. IFRS 1 gäller alla företag som upprättar sin första årsredovisning enligt IFRS för den period som börjar den 1 januari 2004 eller senare (Förstagångsanvändare, EYs hemsida). IFRS 1 ersätter SIC-8, som av många företag ansågs vara svår och dyr att genomföra (Pressmeddelande 2003-06-19, PWCs hemsida).

Huvudregel i IFRS 1 är en retroaktiv tillämpning av samtliga gällande IFRS på balansdagen för det första IFRS-bokslutet och övergångsbestämmelser i enskilda standarder får inte användas. För företag som går över till det nya regelverket under 2005 innebär det tillämpning av alla standarder och tolkningar som gäller vid utgången av 2005. (Förstagångsanvändare, EYs hemsida). Det finns ett antal frivilliga och tvingande undantag för retroaktiv tillämpning då tillämpningen av IFRS blir framåtriktad. Dessa undantag skall lätta på bördan av det retrospektiva införandet eftersom kostnaderna för dess efterlevnad kan överstiga nyttan för användarna av årsredovisningen. (Pressmeddelande 2003-06-19, PWCs hemsida).

Styrande för IFRS 1 är att skapa jämförbarhet över tid för ett och samma företag. Ett centralt begrepp i IFRS 1 är öppningsbalansräkning. Det är en balansräkning vid ingången av det tidigaste år för vilket fullständiga jämförelsetal lämnas dvs. inte balansräkning i exempelvis 5-års översikter. Vid rapportering enligt IFRS första gången 2005 och med jämförelsetal för endast ett år ska öppningsbalansräkningen alltså upprättas per 1 januari

2004. Enligt det som framgår ovan ska den upprättas enligt alla standarder och tolkningar som kommer att gälla vid utgången av 2005, och skillnader mot den utgående balansräkningen för 2003 ska redovisas direkt mot det egna kapitalet. (IFRS 2005 – Nya övergångsregler fastställda, Deloittes hemsida).

4.2 Överväganden i de nordiska länderna

Då vår undersökning också omfattar företag med huvudsäte i de nordiska länderna kan det vara lämpligt att sammanfatta deras situation angående harmonisering av redovisningsregler och inställning till IAS-förordningen.

I Finland tillsattes en arbetsgrupp som i januari 2003 presenterade ett förslag som kan sammanfattas följande: Pga. risken för skattekonsekvenser skall det vara möjligt, men inte tvingande, att tillämpa IAS för alla företag. IAS skall dock bli tvingande för årsredovisning för börsnoterade bolag som inte upprättar någon koncernredovisning. Års- och koncernredovisning behöver inte upprättas enligt samma principer. Den finska bokföringslagen kommer att anpassas till IAS. (SOU 2003:71, ss. 85 - 86).

I Norge genomfördes en utredning som skulle utvärdera behovet av ändringar i den norska bokföringslagen. I uppdraget ingår inte skattekonsekvenserna (som i Finland). Förslaget är att ge möjlighet att tillämpa IAS i årsredovisningen för börsnoterade företag samt för års-/koncernredovisningar i onoterade företag. (SOU 2003:71, ss. 86 - 88).

I Danmark har man ännu inte tillsatt någon utredningsgrupp. En representant har varit på de norska utredningsmötena för att utbyta erfarenheter (SOU 2003:71, s. 88). Danmark har dock kommit långt i processen av harmoniseringen mellan GAAP och IFRS genom att implementera IFRS i sina egna nationella standarder. (Europe and International Financial Reporting Standards 2005–Your questions answered, s. 11, PWCs hemsida).

4.3 Presentation av företagen

4.3.1 Företagsbeskrivning av AstraZeneca AB (England)

AstraZeneca i Sverige ingår i AstraZeneca International koncernen som är ett av världens ledande läkemedelsföretag. AstraZeneca bildades i april 1999 genom ett samgående mellan Astra AB och det brittiska läkemedelsföretaget Zeneca Group PLC. Koncernens huvudkontor ligger i London. AstraZenecas nyckelkompetens finns inom områdena upptäckt, utveckling och marknadsföring av innovativa läkemedel för behandling av sjukdomar inom områden med viktiga medicinska behov. Verksamheten är inriktad på sju viktiga sjukdomsområden: hjärta/kärl, mage/tarm, cancer, smärtlindring, centrala nervsystemet, andningsvägar och infektioner. AstraZeneca har produktion i 20 länder, och företagets försäljning i över 100 länder sker via representationskontor, agenter och licenstagare. AstraZeneca i Sverige omsatte för 619 miljoner US dollar i 2002, och företaget hade ca 12 000 medarbetare under året. Intervju hölls med AstraZeneca ABs Redovisningschef Leif A. Johansson per e-post. (AstraZenecas hemsida).

4.3.2 Företagsbeskrivning av Hachette Sverige AB (Frankrike)

Hachette Filipacchi Sverige AB ingår i Hachette Filipacchi Médias gruppen som är en av världens största magasinförlag. Gruppen ger ut mer än 200 magasin i 35 länder, och bland titlarna finns de ledande varumärkena inom populärpressens många kategorier ELLE, Paris Match, Café, Première, Red, Maxim, Quo med flera. Inom koncernen finns också dagstidningar, bokförlag, tryckerier, distribution och TV- och radiokanaler. Hachette Filipacchi Médias gruppens huvudkontor ligger i Paris, Frankrike, och bolaget är noterat på Paris börsen. Det svenska dotterbolaget startades 1988 och ger ut i dag tidningarna ELLE, Café, ELLE Interiör och ELLE à la Carte, som alla är marknadsledande inom sina områden. Hachette Nya Media producerar Internetmagasinen café.se och elle.se samt kundtidningar för externa samarbetspartners. Tillsammans omsatte Hachette i Sverige och Norge för mer än 200 miljoner kronor i 2002, och de hade runt 100 anställda. Intervju hölls med Hachette ABs Redovisningschef Lars Magnusson per e-post. (Hachette Filipacchi Médias Årsredovisning 2002 & Hachetts hemsida).

4.3.3 Företagsbeskrivning av SCA (Sverige)

SCA Hygiene Products är den största business affärsverksamheten inom den svenska SCA koncernen. Bolagets huvudkontor ligger i Munchen, Tyskland, och bolaget är noterat på börserna i både Stockholm och London. SCA utvecklar, tillvärkar och marknadsför hygienprodukter som toalett papper, servetter, blöjor, och inkontinens produkter. Välkända märken är Edet, Libresse, Libero och Tena. Bolagets kunder inkluderar stora internationella detaljhandlare samt institutioner, hotell, och restauranter. SCA har sin huvudmarknad i Europa, men bolaget har också starka positioner inom vissa segment i Nordamerika. Bolaget omsatte för 4 900 billioner euros i 2002, och hade ett rörelseresultat på 599 miljoner euros. Ungefär 19 000 var anställda under året, varav 2000 var anställd i Sverige. SCA Hygiene Products redovisnings och skatteansvarig, Margareta Browall, blev intervjuad per e-post. (SCAs hemsida).

4.3.4 Företagsbeskrivning av Stora Enso AB (Finland)

Stora Enso är en global koncern som inkluderar 15 svenska dotterbolag som huvudsakligen verkar inom skogsindustrin. Det är ett finskt bolag som har sina huvudkontor både i Finland och Sverige, och det är noterat på börserna i Helsinki, Stockholm och New York. Koncernen är en global marknadsledare inom tillverkning av tidningspapper, finpapper, förpackningskartong och träprodukter. Huvuddelen av produkterna säljs till andra företag genom en global marknads- och försäljningsorganisation. SCAs kunder består av större och mindre förlag, tryckerier och grossister, samt förpackningstillverkare och snickeri- och byggföretag i hela världen. Gruppens huvudmarknader är Europa, Nordamerika och Asien. De svenska bolagen hade en omsättning på 539,4 miljoner 2002, och antalet anställda var 9187. Vi intervjuade Mats Blomqvist, Stora Ensos Redovisningschef, via e-post. (Stora Ensos hemsida).

4.3.5 Företagsbeskrivning av Statoil (Norge)

Svenska Statoil AB ingår i Statoilkoncernen och tillhör resultatområdet Nordisk Energi. Bolaget är ett helägt dotterbolag till Statoil AB, som i sin tur ägs av Statoil ASA som har sitt huvudkontor i Stavanger, Norge. Koncernen var tidigare helägt av den norska staten,

men blev börsnoterad vid börserna i Oslo och New York 2001. Svenska Statoil ABs verksamhet inkluderar försäljning och distribution av bensin, diesel, eldningsolja, energilösningar, gasol, flygbränsle och pellets, samt produktion och försäljning av smörjmedel. Svenska Statoil AB är ledande i Sverige inom gasol och smörjmedel. Bolagets kunder är industri, företag och privatpersoner. Omsättningen inom Svenska Statoil AB uppgick till 16,6 miljarder kronor 2002. Rörelseresultatet samma år var 192 miljoner kronor. Bolaget hade ca 418 medarbetare under året. Inger Andersson, Redovisningschef på Svenska Statoil AB, blev intervjuad per e-post. (Svenska Statoil ABs Årsredovisning).

4.3.6 Företagsbeskrivning av Svenska Volkswagen AB (Tyskland)

Svenska Volkswagen AB blev förvärvad av Volkswagen AG i fjol. Moderbolaget har sitt huvudsäte i Wolfsburg, Tyskland, medan det svenska huvudsätet ligger i Södertälje. Svenska Volkswagen AB är Sveriges största bilimportör. Bolaget är också en av landets största bildistributör och verkar som generalagent för varumärkena Volkswagen, Audi, SEAT, Skoda och Porsche. Samtliga av dessa varumärken har ett starkt fäste på den svenska marknaden. I Svenska Volkswagen ingår också dotterbolagen Europeisk Biluthyrning AB, Svenska Volkswagen Finans AB, SVW Parts Logistics AB samt SVW IT-Service AB. Nettoomsättningen uppgick till 7 761 miljoner kronor 2002, och rörelseresultatet blev 184,5 miljoner kronor. Bolaget är noterat på börserna i Berlin, Bremen, Düsseldorf, Frankfurt, Hamburg, Hannover, München, Stuttgart, Amsterdam, Bryssel, Paris, London, Luxembourg, Tokyo, Madrid, Barcelona, Bilbao, Valencia och Milan. Medelantalet anställda i Sverige var 224 under året. Intervju hölls med Svenska Volkswagen ABs Redovisningschef Birger Birkeldh per e-post. (Svenska Volkswagen ABs Årsredovisning & Volkswagens hemsida).

4.3.7 Företagsbeskrivning av Volvo Aero (Sverige)

Volvo Aero blev uppköpt av Volvo på mitten av 1950-talet och ingår i dag i Volvokoncernen. Bolaget har sitt huvudsäte i Trollhättan. Volvo Aero är specialiserat inom flygindustrin, och utvecklar och tillverkar högteknologiska komponenter för civila och militära flygmotorer och rymdraketer samt landbaserade gasturbiner. Volvo Aero är

verksam i hela värden, men tillverkningen är baserat i Sverige och Norge. Bolagets motorkomponenter finns numera med i över 80 procent av alla de största civila flygplan som tillverkas världen över. År 2002 omsatte Volvo Aero totalt för 8 837 miljoner kronor med ett rörelseresultat som uppgick till 5 miljoner kronor, och de hade 3 500 anställda. Volvoaktien är noterade på Stockholmsbörsen, och på börserna i London, Frankfurt, Hamburg, Düsseldorf, Bryssel samt Nasdaq i USA. Vi intervjuade Lars Roland Johansson, Redovisningsansvarlig på Volvo Aero, per e-post. (Volvokoncernens Årsredovisning & Volvos hemsida).

4.3.8 Redovisningsbyrå Öhrlings PricewaterhouseCoopers

Öhrlings PWC är Sveriges ledande revisions- och konsultföretag med sina 3000 medarbetare på 130 kontor över hela landet. Öhrlings PWC har en stark ställning på alla delar av kundmarknaden, som består av globala företag, svenska stora och börsnoterade företag och organisationer, samt mindre, främst lokala, företag. Verksamheten omfattar revision, redovisning, riskhantering, skatterådgivning, corporate finance och konsulttjänster. Öhrlings PWC ingår i PWC som har 160 000 medarbetare i drygt 150 länder. Vi intervjuade Jan Buisman, IFRS ansvarig på Öhrlings PWC i Stockholm via telefon. (PWCs hemsida).

4.4 Sammanfattning av intervjusvaren

På följande sidor sammanställer vi de förkortade intervjusvaren från företagen i två tabeller för att underlätta jämförelse mellan bolag. Den första tabellen sammanfattar svar från de fyra bolag i tre nordiska länder: två svenska och en finsk koncern, samt ett bolag i Norge som inte är EU-medlem. Den andra tabellen innehåller svar från företag som har sina modersbolag i de tre största EU-länderna: England, Frankrike och Tyskland. Våra intervjufrågor till företagen samt utförliga svar på dessa finns tillgängliga i Bilaga 1 respektive Bilaga 2 i slutet av denna uppsats. Våra intervjufrågor till revisorn, Jan Buisman på Öhrlings PricewaterhouseCoopers i Stockholm, och svar på dessa finns sammanställda i Bilaga 3 respektive Bilaga 4.

Tabell 2: Sammanfattning av intervjuer/Norden

Bolag / Frågor	Volvo Aero AB (svenskt MB)	SCA Hygienic Products AB (svenskt MB)	Stora Enso AB (finskt MB)	Svenska Statoil AB (norskt MB)
Påverkan på värderingsregler	Frågan ej besvarad	Immateriella tillgångar Aktivering av FoU	Personal kostnader	Immateriella tillgångar Aktivering av kostnader
Påverkan på form av fin. rapporter	Frågan ej besvarad	Ingen kommentar	Nej	Inga
Påverkan på resultat	Frågan ej besvarad	positiv	Nej	Ingen kommentar
Läsvänligheten	Frågan ej besvarad	Bra	Oförändrad	Ingen kommentar
Redovisningspraxis innan IAS/IFRS	Svenska GAAP	RR	BFN, FAR	ÅRL, BFN, FAR och delvis RR
Startfaktor för införing av IAS/IFRS	Krav från moderbolaget	Krav från moderbolag och SOU 2003:71	Krav från moderbolaget	Krav från moderbolag och eget initiativ, SOU 2003:71
Påbörjat övergång	Innan IFRS1	Innan IFRS1	Ingen kommentar (sker från MB)	Innan IFRS1 där US GAAP överensstämde med IAS
Tidsplan för övergången	Fullständig övergång 2005, med jämförelseår 2003 och 2004	Utreda differenser 2003, konsolidering av IB värden 2004 enligt IAS	Ingen kommentar (sker från MB)	Avvaktar till 2007
Kostnader	Stora initiala kostnader	Externa konsulter och revisorer	Inga större kostnader	Ingen uppfattning
Information till personalen	Ingen kommentar	Löpande	Genom ÅR samt rapporter	Löpande
Utbildning av personalen	Chefer sedan några år tillbaka, övriga på gång	Maj-augusti	Ingen kommentar	Externt
Information till aktieägarna och andra intressenter	Vet ej, troligen via allmänna kommunikation	Ingen kommentar	Ingen	Löpande och i samband med bokslut
Inställning till övergången	Positiv	Ingen	Ingen	Inga
Problem/svårigheter vid övergången	Svårt att uppskatta	Inga	Inga	Ingen kommentar
Fördelar	Kostandsbesparing, enhetliga principer, enklare rekrytering	Enhetliga redovisningsprinciper	Inga	Jämförbarhet
Nackdelar	Ingen kommentar	Vissa opraktiska IAS regler	Inga	Inte nämnt några
Personliga åsikter	Bra beslut	Bra beslut	Bra och nödvändigt beslut	För kort tidsplan
Är EU redo?	Nej	Stora bolag ja, mindre bolag får svårt att hinna med	Ingen åsikt	Nej

Tabell 3: Sammanfattning av intervjuer/3 stora EU-länder

Bolag / **Frågor**	**Hachette AB (franskt MB)**	**AstraZeneca AB (engelskt MB)**	**Svenska Volkswagen AB (tyskt MB)**
Påverkan på värderingsregler	IAS19 och RR29	Ingen kommentar, då många IAS är under bearbetning	Ändrade personalkostnader och lager värdering.
Påverkan på form av fin. rapporter	Ingen påverkan	Skillnad mot UK GAAP	Flera poster
Påverkan på resultat	Ingen påverkan	Ingen kommentar	Sämre pga. ökade kostnader
Läsvänligheten	Ingen kommentar	Skillnad mot UK GAAP	Sämre
Redovisningspraxis innan IAS/IFRS	ÅRL	Svensk regelverk samt IAS	ÅRL, BFN
Startfaktor för införing av IAS/IFRS	Krav från moderbolag	Krav från moderbolaget med lokal medverkan i DB	Krav från moderbolaget
Påbörjat övergång	2003	Använde IAS i den svenska koncernen innan 1999	Oktober 2002
Tidsplan för övergången	Ingen	Klart sommaren 2004	1 januari 2004
Kostnader	Försumbara	Externa kursavgifter, resor och intern tid	Små
Information till personalen	Löpande	Efter sommaren 2004	Bara redovisningschef
Utbildning av personalen	Kort information	Efter sommaren 2004	November 2003
Information till aktieägarna och andra intressenter	Nej	Efter sommaren 2004	Finansiella rapporter
Inställning till övergången	Inga problem	Positiv	Negativ
Problem/svårigheter vid övergången	Inga	2-års jämförbarhet, omräkning 2003	Många
Fördelar	Ingen uppfattning	Minskat antal regelverk	Inga
Nackdelar	Ingen uppfattning	Inga	Många
Personliga åsikter	Ingen uppfattning	Bra beslut pga. bättre jämförbarhet	Idén är bra fast för teoretisk
Är EU redo?	Ingen uppfattning	Tveksamt i bolag med stora skillnader mellan GAAP och IAS	Tror att de kommer att vara 2005

4.5 Kapitelavslutning

I detta kapitel har vi beskrivit övergångsprocessen till IAS/IFRS och övervägande i de nordiska länderna. Därefter följer en kort presentation av företagen som deltog i vår undersökning. Slutligen har vi sammanfattat de förkortade svaren från företagen i två tabeller. I nästa kapitel analyserar vi svaren mot den teoretiska bakgrunden.

5. ANALYS

Detta kapitel innehåller en inledande analys som omfattar gemensamma övergripande drag i de undersökta företagens redovisning. Sedan diskuterar vi skillnader mellan företagen samt orsaker till varför dessa uppstår. Denna analys jämför resultat av vår empiriska studie mot den teoretiska bakgrunden, och omfattar huvudfrågorna i intervjuer som värderingsregler, uppställningsform, resultatpåverkan, redovisningspraxis innan övergången, planeringsprocess och inställning till IAS/IFRS.

5.1 Inledande analys

I detta kapitel sammanfattas och analyseras först de områden som har gemensamma övergripande drag i de undersökta företagen. Nästa kapitel beskriver områden som skiljer sig väsentligt mellan de olika företagen samt analyseras orsaker till varför dessa uppstår.

5.1.1 Redovisningspraxis innan övergången

Samtliga respondenter använde svenska GAAP innan implementeringen av IAS/IFRS. Bolagen hänvisade både till lagstiftade regler i ÅRL och till rekommendationer från RR, BFN och Föreningen av Auktoriserade Revisorer (FAR). Ett undantag var AstraZeneca som förutom svenskt regelverk använde IAS. Förklaringen till detta är att Astra var en svensk koncern innan samgåendet med Zeneca.

Alla undersökta dotterbolagen använde svenska GAAP i juridisk person innan övergången. Konflikter uppstår då bestämmelser i ÅRL skiljer sig från IAS/IFRS standarder (framför allt för värdering till anskaffnings- respektive verkligt värde). Dotterbolag i juridisk person måste i dag följa ÅRL medan noterade koncerner är skyldiga att införa IAS/IFRS enligt IAS-förordningen. Dotterbolag i vår undersökning får klara direktiv om att implementera IAS/IFRS från sina moderbolag.

5.1.2 Startfaktorer för införingen av IAS/IFRS

Alla de undersökta bolagen påbörjade implementeringen utifrån krav från sina moderbolag, men SCA och Statoil startade också delvis på eget initiativ utifrån SOU

2003:71. Volvo Aero, Stora Enso, Hachette och Svenska Volkswagen följde enbart moderbolagens riktlinjer för hur dessa dotterbolag skulle agera vid övergången. Koncernen AstraZeneca har däremot ett pågående projekt för övergången till IAS/IFRS, där det svenska dotterbolaget aktivt medverkar.

I PWCs empiriska undersökning (se figur 6) uppger många europeiska bolag att de vill implementera IAS/IFRS för att få en gemensam redovisning över gränser, för att öka sin konkurrenskraft samt för att nå sina finansiella och strategiska mål. Vår undersökning visar att svenska dotterbolag har huvudsakligen som startfaktorn för övergången till IAS/IFRS krav från sina moderbolag.

5.2 Analys av skillnader

5.2.1 Värderingsregler

Alla de undersökta företagen säger att värdering av deras tillgångar påverkas i samband med övergången till IAS. I vår undersökning framgår att värderingen av de olika tillgångsposterna i företagens redovisning ändras i olika omfattningar. För SCA och Statoil ändras mest värdering av immateriella tillgångar eftersom de aktiverar forsknings- och utvecklingskostnader (FoU) respektive datautvecklingskostnader i balansräkningen. Stora Enso, Hachette och Svenska Volkswagen nämner ändrade personalkostnader i samband med införandet av IAS 19. I IAS 38 finns det kriterier för redovisning av FoU och programvaror. Denna standard tillåter aktivering av vissa utvecklingskostnader och programvaror som både SCA och Statoil har utnyttjad. Detta har påverkat SCAs resultat i en positiv riktning eftersom kostnaderna har minskat.

IAS 19 är en omfattande och komplicerad standard som behandlar hur ersättningar till anställda skall redovisas. En viktig del är redovisning av pensioner som skiljer sig utifrån olika sätt för beräkning av pensionsförpliktelsenuvärdet vilket leder till varierande storlek på pensionsskulden. Stora Enso, Hachette och Svenska Volkswagen nämner en ändring i redovisningen av ersättning till anställda, men det är bara Svenska Volkswagen som nämner pensionsskulder.

IAS 32 och 39 behandlar redovisning av finansiella instrument. Nästan ingen av våra respondenter har nämnt finansiella instrument som en del av väsentliga ändringar i deras redovisning. Bara SCA nämner ”hedging” (säkring) och Svenska Volkswagen uppger att de inte har några finansiella instrument alls.

För Svenska Volkswagen ändras även lagervärderingen då företaget går över från en generell treprocentig inkuransreservering till en individuell ”loss-free” (förlustsfri) värdering samt redovisning av leasing och återköpsklausuler.

5.2.2 Övergångsprocessen

Majoriteten av bolagen påbörjade övergången innan vägledningen från IFRS1 men tidsplanen för övergången är olika för företagen beroende på dotterbolagets och moderbolagets inställning till övergången samt koncernrelationerna. Hachette och Stora Enso har ingen tidsplan alls eftersom det är moderbolaget som sköter hela övergången. Volvo Aero och AstraZeneca skall ha fullständig övergång år 2005 med jämförelseår 2003 och 2004. Det samma gäller för SCA fast med bara ett års jämförelse för 2004. Volkswagen räknar med komplett övergång redan 1 januari 2004. Statoil började använda enbart de IAS som överensstämde med US GAAP och tänker avvakta enda till 2007 med att införa IAS/IFRS.

IFRS 1 behandlar hur företag skall hantera övergången till IFRS. Styrande för IFRS 1 är att skapa jämförbarhet över tid, därför måste företagen upprätta öppningsbalansräkning. Det är en balansräkning vid ingången av senaste åren innan 2005. Har företaget jämförelsetal för endast ett år måste öppningsbalansräkningen upprättas per 1 januari, 2004. Vid 2-års jämförelsetal får en sådan balansräkning göras redan per 1 januari, 2003. Detta innebär att företagen borde vara aktiva i övergångsprocessen och inte vänta till sista stunden, dvs. ändå till år 2005.

AstraZeneca har de bästa förutsättningar eftersom de tidigare använde IAS, medan Statoil ligger lite ”utanför” då de väntar ända till 2007 med att införa IAS/IFRS. Vi ser att företagen ligger i mycket olika stadier i övergångsprocessen.

5.2.3 Kostnader

Kostnader varierar betydligt mellan de undersökta företagen. Stora Enso, Volkswagen och Hachette uppger att de har haft små utgifter i samband med övergången. Volvo Aero hade stora initiala kostnader (ospecificerade), och Statoil hade ingen uppfattning alls. Övriga företagen, SCA och AstraZeneca, beskrev sina kostnader mest i form av extern utbildning av personalen och extern konsultation. Volvo Aeros chefer har utbildats sedan några år tillbaka och utbildning av övrig personal är på gång. Utbildning av SCAs personal genomfördes under året och Statoils ekonomipersonal har deltagit i en extern utbildning. Varken Stora Enso eller Hachette har utbildat sin personal och i Volkswagen har den berörda personalen bara gått en endags kurs.

Buisman framhäver i sin intervju att vissa initiala kostnader uppstår i samband med övergången, framförallt kostnad för utbildning av personal, sen tillkommer kostnader för ändringar av interna system och att ta fram nya redovisningsmanualer. Även vissa av våra företag nämner utbildningskostnader och konsultation som den största utgiften, andra upplever dessa som obetydliga.

5.2.4 Information till aktieägarna och andra intressenter

I Volvo Aero finns det ingen speciell information till aktieägarna och övriga intressenter. Information till SCAs personal sker löpande men övriga intressenter inkluderas inte. Statoils personal och övriga intressenter informeras löpande, och Stora Ensos medarbetare och intressenter måste själva hålla sig informerade om ändringar i redovisningen. På Volkswagen blev bara redovisningschefen informerad och övriga intressenter fick informera sig själva via finansiella rapporter. Astra Zeneca däremot räknar med fullständig övergång sommaren 2004, och väntar med information och utbildning av personalen därefter.

Kommunikation är viktig på alla nivåer och därför måste de nya redovisningsrapporterna vara förståeliga både för personalen och externa intressenter. Rättvisande bild är ett viktigt nyckelbegrepp i detta sammanhang. Investerare och andra aktörer på marknaden måste få

rätt information för att kunna fatta beslut. Enligt vår undersökning är det idag bara Statoil som löpande informerar sina aktieägare om ändringar i redovisningen. Majoriteten av de undersökta bolagen prioriterar inte information till aktieägarna.

5.2.5 Inställningen till övergången

AstraZeneca, Volvo Aero, SCA och Stora Enso tycker att det är ett bra beslut att införa IAS/IFRS i noterade bolag. Volkswagen anser att idén med gemensamma regler är bra men för teoretisk. Statoil uppfattar att övergången är för hastig, men är inte negativt inställd. Båda svenska företagen Volvo, SCA, samt AstraZeneca har en mycket positiv inställning till IAS/IFRS. AstraZeneca nämner en konkret svårighet – nämligen 2-års jämförbarhet som innebär att företaget måste räkna om redan 2003. Som fördelar nämner Volvo Aero kostnadsbesparing, enhetliga principer och enklare rekrytering, SCA enhetliga principer och AstraZeneca minskat antal regelverk. SCA nämner en nackdel – att vissa IAS inte är så praktiska och enkla att införa. Bara en av våra respondenter visade en negativ inställning, Volkswagen, som ser många problem och nackdelar och inga fördelar i samband med övergången. Stora Enso, Hachette och Statoil däremot hade en neutral inställning.

I PWCs empiriska undersökning (se figur 6) uppger många europeiska bolag att de vill implementera IAS/IFRS för att få en gemensam redovisning över gränser och för att öka sin konkurrenskraft. Vår undersökning visar liknande tänkande då flera av respondenterna nämner som fördel enhetliga principer.

5.3 Kapitelavslutning

I detta kapitel kopplades resultatet av den empiriska undersökningen till den teoretiska bakgrunden och analyserades eventuella skillnader. I nästa kapitlet drar vi slutsatser hur svenska dotterbolag hanterar övergången och identifierar de faktorer som påverkar övergångsprocessen till IAS/IFRS.

6. SLUTSATSER

Detta kapitel sammanfattar hur svenska dotterbolag hanterar övergången till IAS/IFRS och besvarar vår forskningsfråga. Vi identifierar gemensamma drag och olikheter mellan respondenterna i vår undersökning, och diskuterar faktorer som påverkar övergångsprocessen i dotterbolagen.

6.1 Gemensamma drag

Samtliga dotterbolag i vår undersökning använde svenska redovisningsregler innan övergången och alla får klara direktiv om att implementera IAS/IFRS från sina moderbolag. Det finns en konflikt dotterbolag i juridisk person måste i dag följa ÅRL medan noterade koncerner är skyldiga att införa IAS/IFRS enligt IAS-förordningen. Vi tror att den enda lösning på problemet är att rekommendationer i SOU 2003:71 lagstiftas vilket skulle möjliggöra för företagen att välja vilken redovisningspraxis de vill följa.

För en framgångsrik övergång till IAS/IFRS gäller att dessa regler måste byggas i hela organisationen. Vi tror därmed att övergången kommer att gå lättare i SCA och Statoil eftersom de är delaktiga i processen. Den optimala övergången, enligt vår undersökning, pågår i AstraZeneca där dotterbolaget aktivt medverkar i koncernens övergångsprojekt. Generellt har vår undersökning visat att majoriteten av respondenterna har tämligen passiv ställning inom koncernen vid planeringen och genomförandet av övergången till IAS/IFRS.

Harmoniseringen av redovisningsregler kommer på sikt att resultera i en bättre jämförbarhet och transparens, mindre kapitalkostnader och en integrerat och mer effektiv kapitalmarknad. Vi tror att dessa positiva effekter är orsaken till att majoriteten av våra respondenter är mest positiva till implementeringen av IAS/IFRS trots olika syn på eventuella fördelar och nackdelar i samband med övergången.

6.2 Skiljaktigheter

Svaren från våra respondenter skilde sig när det gäller ändrade värderingsregler för olika tillgångar. Flera har nämnt ändringar i immateriella anläggningstillgångar, därför drar vi

slutsats att IAS 38 får ganska stort genomslag. Påverkan på lagervärdering nämns bara i ett fall så troligen innebär implementeringen av IAS/IFRS inga större ändringar. Ingen av respondenterna har beskrivit konkreta ändringar vid värderingen av ersättningar till anställda vilket beror, enligt vår mening, på komplexiteten av denna standard. Därmed kunde vi inte dra några säkra slutsatser på hur resultatet påverkats av införingen av IAS 19. Ingen av respondenterna har heller nämnt några ändringar vid värderingen av finansiella instrument. Detta kan bero på att antingen på att de flesta företagen inte använder finansiella instrument eller så använder de bara ”hedging” (säkringsinstrument) av balansposter.

Komplexiteten av vissa IAS (t.ex. finansiella instrument och ersättning till anställda) innebär en mycket krävande process som troligen medför att många företag kommer att behöva kostsam extern hjälp och vägledning. Även vissa av våra företag nämner utbildningskostnader och konsultation som den största utgift, andra upplever dessa som obetydliga. Vi tror att skillnaderna beror dels på vilka kunskaper om IAS/IFRS företagen innehar och dels på vilken inställning företagen har till övergången.

Vissa av de undersökta bolagen prioriterar inte information till aktieägarna. Vi tror att detta beror på att företagen koncentrerar sig mest på omställningsprocessen och kostnader i samband med övergången, och bortser från helhetsperspektivet.

6.3 Olika faser i övergångsprocessen

Det finns flera olikheter mellan företagen som kan delas upp i två nivåer. På den mer allmänna nivån ligger faktorer som t.ex. bransch, företagsstorlek och lokalisering av moderbolag. På företagsnivån ligger koncernrelationer, påverkan på värderingsregler, planering av övergångsprocessen (inklusive beräkningen av kostnader som övergången medför), inställningen till IAS/IFRS samt hur personalen, aktieägarna och övriga aktörer på marknaden informeras. Dessa skiljaktigheter orsakar, enligt vår mening, att företagen ligger i olika faser i övergångsprocessen.

Vi tror att koncernrelationer är en av de viktigaste faktorerna för en framgångsrik övergång då moderbolag är den fastställande parten i koncernen. Vidare tror vi att den generella inställningen på de dotterbolag som aktivt medverkar i övergångsprocessen inom koncernen ligger i tät relation till planeringen av övergångsprocessen och kommunikationen med intressenter. En positiv inställning på både koncern- och dotterbolagsnivå innebär en bättre planering, och att större resurser avses för utbildning och information både till personalen och externa aktörer på marknaden. Vår undersökning visar att de dotterbolag som startade övergången av eget initiativ och aktivt medverkade i övergången har varit mest positiva, och de har lagt mest energi på utbildning och information för att få så smidig övergång som möjligt. AstraZeneca är ett lysande exempel på detta. Motsats till ett aktivt medverkande dotterbolag är Stora Enso som enbart får riktlinjer från sitt moderbolag.

Vår empiriska undersökning omfattar företag av olika storlekar, i olika branscher och med moderbolag lokaliserade i olika länder. Vi tror att alla dessa faktorer leder till skiljaktigheter i t.ex. inställningen till IAS/IFRS, i relationerna mellan koncernledningen och dotterbolagen, i den externa och interna kommunikationen samt i planeringen av övergångsprocessen i företagen.

Det är svårt att dra en säker slutats om hur svenska dotterbolag hanterar övergången till IAS/IFRS. Efter denna undersökning kan man se att företagen befinner sig i olika faser i övergångsprocessen till IAS/IFRS. Dotterbolagen till de svenska koncernerna har generellt bättre inställning än de övriga undersökta bolagen. Trots alla olikheter kan det sägas att de är positiva till harmoniseringen av redovisningsregler, tycker att fördelarna överväger eventuella problem och nackdelar, och betraktar övergången till IAS/IFRS som ett viktig och bra beslut. Svenska dotterbolag till EU-noterade företag vill implementera internationella redovisningsregler som är ett nödvändigt steg mot en integrerad kapitalmarknad och en effektiv global handel.

7. AVSLUTNING

Detta är det sista kapitlet som diskuterar olika empiriska sidoskott som kan påverka våra generella slutsatser. Vidare ger vi förslag till fortsatt forskning.

7.1 Empiriska sidoskott

Under undersökningens gång har det kommit fram några oväntade resultat. Eftersom Tyskland anses generellt att ha en mycket positiv inställning till harmoniseringen av redovisningsregler inom EU (se fig. 5) var det en stor överraskning att observera den väldigt negativa inställningen på Svenska Volkswagen. Ett annat intressant sidoskott var inställningen till övergången inom koncernen AstraZeneca. I England har reaktionen till IAS/IFRS varit mycket negativ men detta har dock inte påverkat inställningen i det svenska dotterbolaget. Slutligen kan nämnas Statoil och deras användning av US GAAP som medför att företaget avvaktar med övergången till 2007. Det hade varit intressant att undersöka andra norska bolag som enbart använder norska GAAP för att se hur de hanterar EUs harmonisering av redovisning.

7.2 Förslag till fortsatt forskning

USA är en viktig aktör på världsmarknaden, därför vore intressant att inkludera ett eller flera amerikanska bolag för att belysa problematiken kring relationer mellan US GAAP och IAS/IFRS i en vidare studie. Man kan också undersöka enbart en mera komplicerat IAS/IFRS regel (t.ex. IAS 19 eller 39) för att få en djupare förståelse om problematiken. Ett annat förlag är att man vänder på undersökningsobjekt för att analysera hur svenska moderbolag med utländska dotterbolag hanterar övergången till IAS/IFRS. Ett annat alternativ är att koncentrera sig på en specifik bransch eller land och undersöka dessa på djupet, vilket skulle kunna resultera i säkrare slutsatser.

8. KÄLLFÖRTECKNING

Böcker och artiklar

Blanchet, Jeannot (2002). Global standards offer opportunity. Financial Executive, mars/april, vol. 18, iss.2, s.28. Morristown.

Den inre Marknaden (2003). Eurospective, nr. 2. Mannheimer Swartlings.

Dumontier, Pascal & Raffournier, B (1998). Why firms comply voluntarily with IAS: An empirical analysis with Swiss Data. Journal of International Financial Management & Accounting. Vol. 9, Iss. 3, s. 216. Oxford. England.

El-Gazzar, Samir M, Finn, Philip M & Jacob Rudy (1999). An empirical investigation of multinational firms' compliance with International Accounting Standards. The International Journal of Accounting. Vol. 34, Iss. 2, s. 239. Urbana.

Eriksson, Lars Torsten & Wiedersheim-Paul, Finn (2001). Att utreda, forska och rapportera. 7 uppl. Liber. Malmö.

Fletcher, Greg (2002). International accounting standards – past, present and future. AFP Exchange, juli/augusti, vol. 22, Iss. 4, ss. 14-19. Bethesda.

FARs Samlingsvolym 2003 (2003). Del I. s. 1215. FAR Förlaget AB. Stockholm.

Glaum, Martin (2000). Bridging the GAAP: The changing attitudes of German managers towards Anglo-American accounting and accounting harmonization. Journal of International Financial Management & Accounting. Vol. 11, Iss. 1, s. 23. Oxford. England.

Hartman, Sven (2003). Skrivhandledning för examensarbeten och rapporter. Natur och kultur. Stockholm.

Holme, Idar Magne & Solvang, Bernt Krohn (1991). Forskningsmetodik. Studentlitteratur. Lund.

Merriam, Sharan B. (1994). Fallstudien som forskningsmetod. Studentlitteratur. Lund.

Niskanen, Jyrki, Kinnunen, Juha & Kasanen, Eero (2000). The value relevance of IAS reconciliation components: Empirical evidence from Finland. Journal of Accounting and Public Policy. Vol. 19, Iss. 2, ss. 119. New York. USA.

Prenkert, Thomas (2003). Nya internationella redovisningssregler - några viktiga förändringar. Växjö Universitet. Växjö.

Rienecker, Lotte & Jørgensen, Peter Stray (2000). Att skriva en bra uppsats. Liber. Malmö.

Rippe, Johan (2001). Vägen mot IAS – skjut inte upp konverteringsprocessen. Balans, nr. 6-7.

Schroeder, Richard, Clark, Myrtle W & Cathey, Jack M (2001). Financial Accounting Theory and Analysis. 7 uppl. John Wiley & Sons, Inc. USA.

Spector, Stephen (2003). Global Options. CGA Magazine, juli/august, vol. 37, iss. 4, s.39. Toronto.

Stray, Donna, Gray, Sidney & Bryant. Stephanie (1999). Acceptance and observance of International Accounting standards: An empirical study of companies claiming to comply with IASs. International Journal of Accounting. Vol.34, No. 1, ss. 11-48. University of Illinois. USA.

Strömquist, Siv (1994). Uppsatshandboken. Hallgren & Fallgren Studieförlag AB. Uppsala.

Wallton, Peter, Haller, Axel & Raffournier, Bernard (1999). International Accounting. International Thompson Business Press. London.

Offentligt tryck

SOU 2003:71 (2003). Internationell redovisning i svenska företag: Betänkande av IAS-utredningen. Fritzes. Stockholm.

SOU: 2000:11 (2000). Finanssektorens framtid. Remisssvar 25 september. Finansdepartmentet.

Utredningsdirektiv Dir. 2002:106S (2002). Redovisning enligt internationella redovisningsstandarder. RSV-Nytt, 2 december. Riksskatteverket.

Internet

Adopting IFRS. Läst 2003-11-15. Tillgänglig:
www.pwcglobal.com/extweb/pwcpublications.nsf

Astra Zenecas hemsida. Läst 2003-12-05. Tillgänglig:
http://www.astrazeneca.se

Astra Zeneca Internationals hemsida. Läst 2003-12-05. Tillgänglig:
http://www.astrazeneca.com

Cairns, David (2000). Accounting Harmonisation. Läst 2003-11-03. Tillgänglig:
www.cairns.co.uk/Database/uploaded/Accountingharmonisation.pdf

Definition av europeisk identitet är avgörande för EUs framtid. Läst 2003-11-12. Tillgänglig:
www.europafokus.com/definitionen_av_europeisk_identitet.php

Deloittes hemsida. Läst v. 40-48. Tillgänglig:
www.deloitte.com

Dinwoodie Y. & Holgate P.(2003). IAS – Singing from the same songsheet? Läst 2003-12-02. Tillgänglig: http://proquest.umi.com/pqdweb

Europas krav på IAS. Läst 2003-11-15. Tillgänglig:
www.pwcglobal.com/se/swe/ins-sol/spec-int/ias/artikel_europas_krav

Europe and International Financial Reporting Standards 2005–Your questions answered. Läst 2003-11-28. Tillgänglig:
www.pwcglobal.com/extweb/ncsurvres.nsf

Hachette Filipacchi Sverige ABs hemsida. Läst 2003-12-02. Tillgänglig:
www.hachette.se

Hachette Filipacchi Médias hemsida. Läst 2003-12-02. Tillgänglig:
www.lagardere.com/us/groupe/index.shtml

IAS 2005 har nu antagits av EUs Ministerråd. Läst 2003-10-29. Tillgänglig:
www.pwcglobal.com/se/swe/about/pressrum/2002_06_10, "

Förstagångsandvändare. Läst 2003-10-29. Tillgänglig:
www.ey.com/GLOBAL/content.nsf/Sweden/IAS_Nyheter_Forstagangsanvandare

IAS Plus hemsida. Läst 2003-11-15. Tillgänglig:
www.iasplus.com

IAS-reglerna förändras väsentligt. Läst 2003-10-28. Tillgänglig:
www.kpmg.se

IAS snart här - underskatta inte konsekvenserna. Läst 2003-11-20. Tillgänglig:
www.kpmg.se

IAS/IFRS 2005: En jämförelse mellan International Accounting Standards och Redovisningsrådets rekommendationer. Läst 2003-10-28. Tillgänglig:
www.ey.com/GLOBAL/content.nsf/Sweden/Library_IAS_IFRS_2005

IAS/IFRS – Nya redovisningsrekommendationer för börsbolag. Läst 2003-11-23. Tillgänglig:
www.ey.com/GLOBAL/content.nsf/Sweden/IAS

IASB meeting – First-time application of IFRSs. Läst 2003-11-27. Tillgänglig: www.proquest.umi.com

IASBs hemsida. Läst 2003-10-28. Tillgänglig: www.iasb.org.uk

International Accounting Standards - A pocket guide. Läst 2003-12-01. Tillgänglig: www.pwcglobal.com/extweb/pwcpublications.nsf

Konvertering till IAS. Läst 2003-11-15. Tillgänglig: www.pwc.com

London Stock Exchanges hemsida. Läst 2003-11-23. Tillgänglig: www.londonstockexchange.com

Pressmeddelande 2003-06-19. Läst 2003-10-29. Tillgänglig: www.pwcglobal.com/se/swe/about/pressrum/2003_06_19_2

PWC hemsida. Läst v. 40-48. Tillgänglig: www.pwcglobal.com

KPMGs hemsida. Läst 2003-10-27. Tillgänglig: www.kpmg.se

Nilsson S. & Persson L., 2003-10-13. IFRS 2005 – Nya övergångsregler fastställda. Läst 2003-11-25 Tillgänglig: www.deloitte.com/dtt/article/0,2297

Riksdagens hemsida. Läst 2003-10-30. Tillgänglig: www2.riksdagen.se/Internet/EUsvar.nsf

SCA Koncernens hemsida. Läst 2003-11-27. Tillgänglig: www.sca.se

SCA Hygenie Products hemsida. Läst 2003-11-27. Tillgänglig: www.scahygieneproducts.com

Seminarie 3 – Nationella kulturskillnader. Läst 2003-11-24. Tillgänglig: www.fek.uu.se/ikt/INTFTG/fil/sem3B3.ppt

Stora Enso Gruppens hemsida. Läst 2003-11-27. Tillgänglig: www.storaenso.com

Svenska Statoil ABs hemsida. Läst 2003-11-24. Tillgänglig: www.statoil.se

Svenska Volkswagen ABs hemsida. Läst 2003-11-24. Tillgänglig: www.svenska.volkswagen.se

Tackling a Crisis in Financial Reporting. Läst 2003-10-27. Tillgänglig: www.pwcglobal.com

Vodefone Groups hemsida. Läst 2003-11-27. Tillgänglig: www.AstraZeneca.com

AstraZeneca Sveriges hemsida. Läst 2003-11-23. Tillgänglig: www.AstraZeneca.se

Volkswagen koncernens hemsida. Läst 2003-11-24. Tillgänglig: www.volkswagen.de

Volvo Aeros hemsida. Läst v. 40-48. Tillgänglig: www.volvo.com/volvoaero

Wright Ian. IAS – the only contender. PWC hemsida. Läst 2003-11-05. Tillgänglig: www.pwcglobal.com/extweb/pwcpublications.nsf

Årsredovisningar

Astra Zenecas Årsredovisning 2002

Hachette Filipacchi Médias Årsredovisning 2002

SCA Årsredovisning 2002

Stora Enso Årsredovisning 2002

Svenska Statoil ABs Årsredovisning 2002

Svenska Volkswagen ABs Årsredovisning 2002

Volvokoncernens Årsredovisning 2002

Intervjuer

Andersson, Inger. Redovisningschef på Svenska Statoil AB. Via e-post 2003-11-26.

Birkeldh, Birger. Redovisningschef på Svenska Volkswagen AB. Via e-post 2003-11-18.

Blomqvist, Mats. Redovisningsansvarlig på Stora Enso. Via e-post 2003-12-01.

Browall, Margareta. Redovisnings- och skatteansvarig på SCA Hygiene Products. Via e-post 2003-11-25.

Buisman, Jan. Partneransvarig för IFRS på Öhrlings PWC i Stockholm. Per telefon 2003-11-18.

Johansson, Lars Roland. Redovisningsansvarlig på Volvo Aero. Via e-post 2003-12-01.

Johansson, Leif A. Redovisningsansvarlig på AstraZeneca Sverige. Via e-post 2003-12-01.

Magnusson, Lars. Redovisningsansvarlig på Hachette. Via e-post 2003-11-25.

Uppsatser

Amat, Oriol, Blake, John & Gowthorpe, Catherine. International accounting harmonisation - a comparison of Spain, Sweden and Austria. Opublicerat manuscript. Central Lancashire University & Universitat Pompeu Fabra. Spanien.

Berg, Fredrik & Rimmel, Gunnar (2003). Skillnader mellan IAS/IFRS och svenska redovisningsprinciper: En fallstudie av Telia Sonera. Opublicerat manuscript. Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet. Göteborg.

Buijink, Willem, Cuijpers, Rick, & Maijoor, Steven (2002). Voluntary adoption of non-local GAAP in the European Union: a study of determinants. Opublicerat manuscript. Maastricht Accounting and Auditing Research and Education Center (MARC). Universiteit Maastricht & Katholieke Universiteit Brabant Tilburg. Nederland.

Erdman, Shivanti, Jutbo, Erika & Lundstedt, Liselott (2003). Övergången till IAS/IFRS – ur företagens perspektiv. Opublicerat manuscript. Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet. Göteborg.
Fjällström, Malin & Sjöbom, Fredrik (2003). Den svenska redovisningens framtid - vilka påverkar?. Opublicerat manuscript. Handelshögskolan vid Umeå Universitet. Umeå.

Johanson, Mats & Thorén, Andreas (2003). Vad är rättvisande bild?
”Man har väl liksom en helhetskänsla”. Opublicerat manuscript. Linköpings Universitet. Linköping.

Bilaga 1: Intervjufrågor till företag

Hur hanterar svenska dotterbolag i EU-noterade koncerner övergången till IAS/IFRS?

Huvudfråga: Hur mycket är ert företag involverat i övergången till IAS/IFRS-regler som kommer att bli obligatoriska för alla EU-noterade koncerner fr. om 1. januari 2005?

Not: Enligt den s.k. IAS utredningen (SOU 2003:71) skall även dotterbolag till sådana koncerner samt andra bolag följa IAS/IFRS.

Fråga 1:

Vilka värderingsregler har påverkats/kommer att påverkas av IAS/IFRS?

I. Hur har värderingen av anläggningstillgångar ändrats/kommer att ändras?
II. Hur har värderingen av lager ändrats/kommer att ändras?
III. Hur har värderingen av personalkostnader ändrats/kommer att ändras?
IV. Hur har värderingen av finansiella instrument ändrats/kommer att ändras?
V. Vilka andra poster i redovisningen påverkas i större utsträckning?
VI. Har resultatet ändrat sig i en positiv eller negativ riktning efter implementering av IAS/IFRS?

Fråga 2:

Hur har IAS/IFRS påverkat/kommer att påverka årsredovisningens form?

1) Hur ändrar sig uppställningen av finansiella rapporter?
2) Ändrar sig benämning av några poster i finansiella rapporter? I så fall vilka?
3) Hur uppfattar ni läsvänligheten av den nya rapporteringen?

Fråga 3:

Vilken redovisningspraxis hade/har dotterbolaget innan implementeringen av IAS/IFRS?

I. Redovisade/redovisar ni efter lagstiftade bestämmelser, eller följde/följer ni rekommendationer från RR, FAR mm. Vilka?
II. Utifrån vilka faktorer påbörjad/påbörjar ni implementeringen av IAS/IFRS?
    - krav från moderbolaget?
    - eget initiativ för att t ex. öka konkurrenskraft?

- för att det förmodligen kommer att bli ett lagstadgat krav (enligt SOU 2003:71)?
- andra faktorer

Fråga 4:

Hur planerade ni/kommer att planera implementeringen av IAS/IFRS?

I. Har ni väntat på vägledning från IFRS 1 ”First time adoption of IFRS” som godkändes och publicerades i juni 2003 eller har ni påbörjat övergången innan dess?
II. Hur var/kommer tidsplan att se ut?
III. Hur var/kommer struktur och uppläggning att bli?
IV. Vilka kostnader innebar/räknar ni med att implementeringen kommer att innebära?
V. Hur informerades och involverades den berörda personalen i denna frågan?
VI. Hur har ni utbildat/kommer att utbilda den berörda personalen?
VII. Hur informerades aktieägarna och andra intressenter (stakeholders) om implementeringen av IAS/IFRS?

Fråga 5:

Hur var/är inställningen till IAS/IFRS på företaget?

I. Hur har personalen reagerat på beslutet om att implementera IAS/IFRS (inställning och attityd)?
II. Har det funnits/räknar ni med några problem eller svårigheter vid implementering av IAS/IFRS (otillräcklig information, höga kostnader, fel i redovisningen etc.)?
III. Vilka fördelar och nackdelar ser ni att införing av IAS/IFRS kommer att medföra?

Fråga 6:

Personliga frågor.

I. Vad tycker du om EUs beslut om att alla börsnoterade bolag i EU skall utföra koncernredovisning enligt IAS/IFRS?
II. Tror du att europeiska bolag är redo för detta?

Bilaga 2: Sammanställning av intervjusvaren från företagen

4.5.1 IAS/IFRS påverkan på värderingsregler

AstraZeneca AB:

AstraZeneca försöker kontinuerligt att följa förändringar i de olika regelverken och redan idag gör skilda värderingar i ett flertal fall. Redovisningschefen hänvisade till att det inte är IAS i sig självt som innebär svårigheten, utan att regelverken ständigt förändras. Han poängterade att många IAS som de ska följa från 2005 ännu inte är klara, och kommenterade därmed inte IAS påverkan på värderingsregler. Enligt honom kommer det att bli en viss påverkan på resultat men han kunde inte kvantifiera ett speciellt belopp.

Hachette AB:

De franska ägarna har bara koncentrerat sig på rapportering av personalkostnader (IAS 19/RR 29) och bearbetar materialet på egen hand koncernmässigt. För övrigt har inte nämnts några andra förändringar. Resultatet skall inte påverkas alls.

SCA Hygienic Products AB:

Värderingsreglerna ändrar sig inte i någon större utsträckning, men det blir en ändring i balansposten immateriella tillgångar där tidigare FoU skall aktiveras. Varken värdering av lager eller personalkostnader har påverkats eftersom SCA infört IAS 19 sedan några år tillbaka. SCA använder enbart säkring av balansposter idag så ingen ändring kommer att uppstå vid redovisningen av finansiella instrument. Inga andra poster i redovisning påverkas eftersom SCA redan följer RR. Resultatet har ändrat sig i en positiv riktning eftersom vissa FoU kostnader aktiveras som tillgång.

Stora Enso:

Inga värderingsregler har ändrats för Stora Enso förutom pensionskostnader som skall redovisas annorlunda. Redovisningschefen kunde inte uttala sig om hur resultatet påverkas.

Svenska Statoil AB:

Statoil har inte tagit någon generell ställning till hur värderingsreglerna för anläggningstillgångar påverkas i samband med övergången till IAS/IFRS. Den enda skillnad är redovisningen av immateriella tillgångar då datautvecklingskostnader kapitaliseras. Värdering av lager och finansiella instrument förblir oförändrad, likaså personalkostnader. Pensionskostnader redovisas enligt US GAAP både i moderbolaget i Norge och i dotterbolaget i Sverige. Svenska Statoil som juridisk person fortsätter med redovisning enligt svensk god redovisningssed.

Svenska Volkswagen AB:

Värderingsreglerna för anläggningstillgångar ändras inte alls. Vid lagervärderingen skall Volkswagen gå från generell 3 %-inkuransreservering till individuell ”loss-free” värdering. Personalkostnader ändras genom att värdera pensionsskulder enligt IAS och finansiella instrument saknas i företagets redovisning. För övrigt nämndes andra ändringar: bl.a. leasing, avtal med återköpsklausuler, diskontering av större avsättningar till nuvärde samt att företaget måste lägga en generell reserv på 0,2 % för kundförluster utöver de individuellt bedömda kundförlusterna. Resultatet blev något sämre pga. ökade kostnader (vissa immateriella tillgångar som kostnad, beräkning av pensionsskulder, övergångskostnader för nya datasystem, rutiner och utbildning).

Volvo Aero AB:

Denna fråga blev, tyvärr, inte besvarad trots upprepade påminnelser om komplettering.

4.5.2 IAS/IFRS påverkan på redovisningens form

AstraZeneca AB:

Uppställning och benämning är annorlunda jämfört med UK GAAP. Eftersom företaget tidigare tillämpat IAS känner de snarare att det var en större förändring att gå till det totalt okända regelverket UK GAAP i samband med sammanslagningen av Astra och Zeneca.

Hachette AB:

I det svenska bokslutet kommer Hachette att rapportera enligt svenska redovisningsregler (ÅRL, BFNs rekommendationer). Inga andra förändringar nämns.

SCA Hygienic Products AB:
SCA rapporterar redan enligt IAS därför blir det inga ändringar i uppställningen av finansiella rapporter. Läsvänligheten av den nya rapporteringen uppfattas som bra.

Stora Enso:
Stora Enso följer BFN och kommer att göra det även i fortsättningen. Därmed påverkas varken årsredovisningens form eller läsvänlighet.

Svenska Statoil AB:
Det blir inte några väsentliga förändringar i uppställningen eller benämningen av poster i finansiella rapporter. Läsvänligheten kunde redovisningschefen inte kommentera än då hon inte var insatt i frågan.

Svenska Volkswagen AB:
Uppställningen av finansiella rapporter ändras genom flera poster. Läsvänligheten kommenterar redovisningschefen som sämre, pga. allt för många detaljer. Han säger så här: ”Personligen tyckte jag att det var bättre på 80-talet. Detaljer i massor förhindrar ju inga Enron-skandaler, och det är ju egentligen sådana man vill förhindra.”

Volvo Aero AB:
Denna fråga blev, tyvärr, inte besvarad trots upprepade påminnelser om komplettering.

4.5.3 Redovisningspraxis i dotterbolagen innan övergången till IAS/IFRS

AstraZeneca AB:
Eftersom Astra använde IAS innan samgåendet med Zeneca 1999 kommer de nu tillbaka till en situation som de har varit vana vid. Från 1999 har koncernen använt UK GAAP som huvudprincip, med US GAAP och IAS som underordnade regelverk. Övergång/återgång till IAS betyder ingen dramatisk förändring då AstraZeneca är vana att värdera enligt fyra olika regelverk. Koncernen har ett pågående projekt för övergång till IAS där en lokal medverkan definieras. Som dotterbolag till en engelsk koncern kommer AstraZeneca att

rapportera enligt IAS till koncernen. De undersöker även om det svenska legala bolaget tillåts använda IAS för sin redovisning.

Hachette AB:
Det svenska bolaget följde ÅRL innan övergången. Implementeringen påbörjade Hachette utifrån krav från moderbolag i år.

SCA Hygienic Products AB:
SCA följde RR innan implementeringen av IAS/IFRS. Implementeringen startade efter krav från moderbolaget i Stockholm, men också delvis pga. SOU 2003:71.

Stora Enso:
Stora Enso i juridisk person följde BFN samt uttalanden från FAR innan övergången till IAS/IFRS. Implementeringen initierades från deras moderbolag i Finland.

Svenska Statoil AB:
Statoil ASA upprättar koncernredovisning enligt US GAAP och norska GAAP. Statoil utnyttjar övergångsreglerna IAS/IFRS, som säger att bolag som redovisar enligt US GAAP inte behöver gå över till IAS förrän 2007, och avvaktar därmed med införande av IAS/IFRS till 2007. Svenska Statoil kommer troligen att börja använda de IAS/IFRS regler som är applicerbara på juridisk person successivt före 2007 i enlighet med RR (huvudsakligen de reglerna där IAS och US GAAP sammanfaller, då det underlättar rapportering till moderbolaget). Svenska Statoil följde lagstiftningen på området (ABL, ÅRL) samt god redovisningssed i form av råd från BFN, FAR och i vissa fall RR. I koncernredovisningen gentemot det norska moderbolaget har de redovisat enligt US GAAP. Implementeringen av IAS/IFRS initieras idag utifrån krav från moderbolaget, men delvis också på eget initiativ. Om SOU 2003:71 blir lagstadgat kommer företaget följa dessa krav.

Svenska Volkswagen AB:
Innan övergången till IAS/IFRS redovisade Svenska Volkswagen i enlighet med ÅRL och BFNs allmänna råd. Implementeringen initierades efter krav från moderbolaget.

Volvo Aero AB:

Innan implementeringen av IAS/IFRS använde Volvo Aero svenska GAAP. Övergången påbörjades på moderbolagets initiativ.

4.5.4 Planeringsprocess

AstraZeneca AB:

Övergången har varit känd länge och därför har företaget sedan tidigare en god kännedom om IAS regelverk. Mycket arbete är redan gjort och koncernen kommer att ha genomfört sitt projekt till sommaren 2004. Efter sommaren 2004 återstår utbildning till inblandade och information till perifert berörda. Kostnader för den svenska delen av koncernen utgörs av externa kursavgifter för ett fåtal personer, resor och intern tid, då företaget anser ha den kompetens som behövs internt i företaget. Det finns inte heller någon detaljerad kostnadskalkyl eftersom implementeringen av IAS är en del av verksamheten som företaget ändå bedriver.

Hachette AB:

Övergången påbörjades i år (2003). Hachette har ingen fastställd tidsplan för övergången utan de besvarar frågor löpande. Den berörda personalen informerades i korthet. Ingen utbildning nämns och kostnader blir försumbara. Aktieägarna informeras inte för att denna uppgift inte ingår i dotterbolagets ansvar eller uppdrag.

SCA Hygienic Products AB:

SCA har inte väntat på vägledningen från IFRS1 utan påbörjade processen innan. Företaget har sedan flera år tillbaka använt IAS 19, och tidigt i våras startade SCA ett projekt för att implementera IAS i hela koncernen. Samtliga av bolagets ekonomichefer och controllers har varit på utbildning under perioden maj-augusti, och samtliga ekonomipersonal informerades löpande under 2003. Utbildning genomfördes av PWC.

Samtliga bolag inom SCA koncernen skall ha utrett alla differenser mellan nationella GAAP och IAS innan årets slut. Vidare kommer samtliga bolag att ”rapportera om”

årsbokslutet till SCA enligt IAS redovisningsprinciper från februari 2004. Detta innebär att SCA kan göra en konsolidering av IB värden 2004 enligt IAS, och därmed också vara förberedda med jämförelsetal när man går igång 2005. När det gäller kostnader för övergången räknar SCA med kostnader för externa konsulter samt revisorer.

Stora Enso:

Hela planeringen sker från moderbolaget därför kunde redovisningschefen inte kommentera någon tidplan, struktur eller uppläggning. Företaget räknar inte med några större kostnader på deras dotterbolag. Berörd personal informeras genom arbete med ÅR samt rapportering, och ingen utbildning nämndes. Aktieägarna informeras inte för att denna uppgift inte ingår i dotterbolagets ansvar eller uppdrag.

Svenska Statoil AB:

I de fall IAS och US GAAP överensstämmer har Svenska Statoil påbörjat implementeringen av IAS/IFRS innan vägledningen i IFRS 1 publicerades för att underlätta konsolideringen med det norska moderbolaget. I övrigt avvaktar de med införandet av de nya reglerna i bokföringen utan att bryta mot lagstiftning och god redovisningssed. Eftersom företaget väntar med övergången till IAS/IFRS ändå till 2007 har de inte fastställt något tidsplan än, och kan därför inte heller definiera någon struktur, uppläggning eller kostnader. Reglerna införs successivt allteftersom de börja gälla.

Det är bara personal inom redovisningsområdet som informerats om förändringar genom löpande diskussioner i gruppen. Berörd personal har utbildats externt genom diverse kurser. Statoils aktieägare är informerade löpande om de ändringar i redovisningen som görs i Sverige samt i samband med kvartals- och årsbokslut.

Svenska Volkswagen AB:

Svenska Volkswagen påbörjade övergången till IAS/IFRS redan den 1 oktober 2002 då detta kom som ett krav från deras tyska moderbolag. De överväger att införa IAS/IFRS i den svenska redovisningen per 1 januari 2004. Bland personalen är det bara redovisningschefen som informerades och involverades i denna fråga. Hans uppgift är att översätta koncernbokslut till IAS. Den berörda personalen utbildades under november

2003 genom att delta i ett endags seminarium. Aktieägarna och andra intressenter får information om IAS/IFRS enbart genom finansiella rapporter.

Volvo Aero AB:

Volvo Aero påbörjade övergången delvis på eget initiativ innan vägledningen i IFRS1 publicerades. Bolaget avser att implementera IAS/IFRS fullt från 2005 vilket innebär att de måste ha jämförelseår från 2003 och 2004. Övergången genomförs som ett koncernprojekt som ledes av moderbolaget, och som kommer att kräva stora initiala kostnader. Utbildning av redovisningschefer om de kommande reglerna har påbörjats sedan något år tillbaka, och utbildningen av berörd personal har nyligen startat på bolagsnivå. Redovisningschefen visste inte hur aktieägarna kommer att informeras men trodde att detta kommer att ske genom den allmänna kommunikationen.

4.5.5 Inställningen till IAS/IFRS

AstraZeneca AB:

De svenska dotterbolagen är positiva, men det har varit en mycket starkt negativ reaktion i England. Redovisningschefen tror att det beror främst på att man inte har varit vana vid att ta hänsyn till något som inte kommer från England (”Not invented here, so it must be wrong”). Han själv ser bara fördelar, framförallt i att koncernen kommer att slippa rapportera enligt UK GAAP, vilket därmed minskar antalet omräkningar. Om sedan det svenska legala bolaget tillämpar IAS, kommer de att minska antalet regelverk från fyra till två (IAS och US GAAP). Vidare säger han att om arbetet med fortsatt harmonisering mellan internationell och amerikansk redovisning utmynnar i ett till övervägande delar gemensamt synsätt, blir arbetet ännu lättare, med färre separata omräkningar. Svårigheter ser han i två års jämförbarhet som tillämpas inom bolaget, vilket innebär att de redan nu måste räkna om 2003 till IAS.

Hachette AB:

Redovisningschefen ser inga problem i samband med övergången, och har för tillfället ingen uppfattning om den kommer att medföra några fördelar/nackdelar.

SCA Hygienic Products AB:

Eftersom de inte blir så berörda av IAS/IFRS i Sverige, är inte reaktionen från SCAs personal så stor. De har inte stöttat på några problem i samband med övergången. Redovisningschefen ser enhetliga redovisningsprinciper mellan börsnoterade bolag som fördel som förenklar analyser. Nackdelen är att vissa IAS regler inte är praktiska och enkla att införa som t.ex. ”Impairment of assets” (Nedskrivningar) .

Stora Enso:

Det fanns inte några problem med inställning eller attityd bland personalen. Det fanns inte heller några problem eller svårigheter i samband med övergången. För dotterbolagets räkning kunde redovisningschefen inte uttala sig om några fördelar eller nackdelar.

Svenska Statoil AB:

Personalen utanför redovisningsavdelningen är inte involverade i frågan om övergången till IAS/IFRS och har därmed inte reagerat på något sätt ännu. Frågan om eventuella problem eller svårigheter i samband med implementeringen kommenterades inte. Allmänt ser redovisningschefen som stor fördel att IAS/IFRS gör företags redovisning mer jämförbar i Europa och andra delar i världen. För Statoils del innebär implementeringen att deras redovisning närmar sig US GAAP vilket underlättar uppföljningen inom koncernen.

Svenska Volkswagen AB:

Personalen har reagerat negativt och redovisningschefen räknar med många problem och svårigheter i samband med övergången till IAS/IFRS. Han säger dock att situationen blir bättre efter några revisioner och lite ökad vana. Övergången medför, enligt Birger, inga fördelar, bara problem.

Volvo Aero AB:

All personal uppfattar övergången till IAS/IFRS som en positiv ändring eftersom de får lära sig något nytt som de kommer att ha nytta av i framtida arbetsliv. Redovisningschefen hade däremot svårt att uppskatta eventuella problem. Som en stor fördel ser han att denna harmonisering kommer att leda till en kostnadsbesparing samt att det blir lättare att söka

kompetens över gränser. Vidare tror han att verksamheter kommer att bli mera transparenta, vilket underlättar redovisning inom koncernen.

4.5.6 Personliga åsikter

AstraZeneca AB:

EUs beslut är positivt. Den gemensamma marknaden får nu också ett gemensamt regelverk för värdering och presentation av ekonomiskt utfall, så att intressenter bättre kan jämföra företag i skilda europeiska länder. Redovisningschefen var tveksam om europeiska bolag generellt är redo för övergången och tror att det finns många bolag, vana att enbart hantera ekonomisk information i ett regelverk, som kommer att tycka att övergången är besvärlig. Han pekar speciellt på de bolag för vilka övergången innebär betydande avvikelser gentemot tidigare presenterade rapporter.

Hachette AB:

Redovisningschefen hade inga synpunkter på EUs beslut i frågan om övergången till IAS/IFRS.

SCA Hygienic Products AB:

Det är ett bra beslut att ha enhetliga redovisningsprinciper mellan börsnoterade bolag. De stora företagen där nationella GAAP överensstämmer med IAS är redo. De mindre bolag och länder som har stora skillnader mellan nationella GAAP och IAS får svårt att hinna med att ställa om.

Stora Enso:

EUs beslut om harmoniseringen är bra och nödvändigt. Redovisningschefen hade ingen åsikt angående frågan om europeiska bolag är redo för övergången och säger: ”Vi är inte som enskilt bolag skyldiga att följa, utan vi följer med därför att koncernen gör det.”

Svenska Statoil AB:

Redovisningschefen tycker att beslutet är bra, men tidplanen är lite för pressad. I dagsläget finns inte alla regler framme som man faktiskt måste applicera redan på redovisningen för 2004 för att få ett riktigt jämförelseår. Innan god redovisningssed enligt IAS/IFRS

etableras kan följden säkert bli att jämförbarheten mellan olika företag minskar under en period. Hon uppskattade att Statoil får fortsätta med US GAAP redovisningen till 2007. Hon betraktar hela frågan som oerhört komplex och svåröverblickbar som kan få stora konsekvenser för balans- och resultaträkning i övergångsperioden. Med tanke på hur stora förändringar IAS/IFRS kommer att medföra i koncernredovisningen, tror hon inte att europeiska bolag kan sägas vara redo för detta ännu.

Svenska Volkswagen AB:

Redovisningschefen uttrycker sig följande: ”Idén i princip är bra, så att vi får en motvikt till US GAAP. Sedan verkar det som om européerna skall vara värst och överträffa amerikanerna i specifikationsgrad.” Enligt honom har hela IAS en ganska teoretisk grund, som ligger ganska långt från verkligheten. Han betonar framförallt redovisningen av leasing som extremt svårgenomförbar och menar att kostnader i detta fall överstiger nyttan. Han tror att de flesta europeiska bolag arbetar envetet och seriöst med övergångsprocessen för att vara redo i januari 2005.

Volvo Aero AB:

EUs beslut i frågan om IAS/IFRS är positivt. Redovisningschefen var däremot tveksam på att europeiska bolag är redo för övergången än.

Bilaga 3: Intervjufrågor till revisorn

***Fråga 1*:** Vilka värderingsregler påverkas mest av IAS/IFRS?

1) Hur värderingen av anläggningstillgångar ändras?
2) Hur värderingen av lager ändras?
3) Hur värderingen av personalkostnader ändras?
4) Hur värderingen av finansiella instrument ändras?
5) Vilka andra poster i redovisningen påverkas i större utsträckning?
6) Har resultatet ändrat sig mest i en positiv eller negativ riktning efter implementeringen av IAS/IFRS i de bolag ni har varit i kontakt med?

***Fråga 2*:** Hur påverkar IAS/IFRS årsredovisningens form?

1) Hur uppställningen av finansiella rapporter ändras?
2) Får några poster i balans- respektive resultaträkningen en annan benämning? I så fall vilka?
3) Hur uppfattar du läsvänligheten av den nya rapporteringen?

***Fråga 3*:** Hur har inställningen till IAS/IFRS generellt varit ute på företagen (inställning och attityd)?

Fråga 4: Vilka fördelar och nackdelar tror du att införing av IAS/IFRS kommer att medföra för företagen?

Fråga 5: Vad tycker du om EUs beslut om att alla börsnoterade bolag i EU skall utföra koncernredovisning enligt IAS/IFRS och tror du att europeiska bolag är redo för detta?

Fråga 6: Vilka IAS/IFRS har ändrats nyligen och vilka nya IAS/IFRS regler är på gång?

Bilaga 4: Sammanställning av intervjusvaren från revisorn

Fråga 1: Vilka värderingsregler påverkas mest av IAS/IFRS?

Generellt kommer det inte att bli några större förändringar för materiella och immateriella tillgångar eftersom nästan alla fortfarande redovisas utifrån anskaffningskostnader. Det finns undantag för materiella tillgångar då man vid återkommande värdering har valmöjligheten att inte behöva värdera till anskaffningskostnad utan man kan använda en systematisk uppskrivning varje år. Lagervärdering ändras inte heller förutom att i nuvarande IAS 2 finns möjlighet att värdera enligt LIFO. Denna typ av värdering skall tas bort i den nya versionen av IAS, och enbart FIFO eller genomsnittsprismetoden skall tillåtas. I Sverige är det förbjudet att använda LIFO och därför kommer inte denna förändring att påverka lagervärdering i svenska företag.

Den största förändringen i värderingen av personalkostnader gäller pensionskostnader. I den nya IAS 19 tar man vid beräkningen av pensionskostnader hänsyn till de förväntande löneökningarna fram tills pensionsdagen. I Sverige har man räknat dessa kostnader utifrån vad folk har intjänad på balansdagen. En väsentlig förändring vid redovisning av finansiella instrument är att alla derivatinstrument måste redovisas i balansräkningen enligt IAS 39 när avtal ingås samt att de flesta skall redovisas till verkligt värde. I Sverige redovisar man inte i dag derivata instrument i balansräkningen och dessa värderas fortfarande efter lägsta-värde-principen. Bland andra poster som påverkas väsentligt efter övergången till IAS/IFRS kan man räkna goodwill vars avskrivning skall tas bort och istället skall användas en årlig nedskrivning. En annan förändring är optionsprogram till anställda som skall tas upp som kostnad i resultaträkningen.

Fråga 2: Hur påverkar IAS/IFRS årsredovisningens form?

RR22/IAS1 innehåller ingen fast uppställningsform för finansiella rapporter som i årsredovisningslagen. Det finns dock en lista av poster som åtminstone skall finnas. Det enda krav är att tillgångar och skulder i balansräkningen är uppdelade i ”current och noncurrent”. Nuvarande tillgångar och skulder kan behålla sitt namn och företag får själv bestämma hur många poster (inom gränsen av IAS 1) som skall finnas med i balans- och

resultaträkningen och hur många ska detaljeras i not. Den ökande flexibiliteten innebär en bättre läsvänlighet för användaren.

Fråga 3: Hur har inställningen till IAS/IFRS generellt varit ute på företagen (inställning och attityd)?

I början brydde sig företagen inte så mycket för att man inte trodde på att övergången till IAS skulle innebära några större skillnader i redovisningen om man följde RR. Många har dock ändrat sin inställning. Enligt revisorn är de flesta företag han har varit i kontakt med är positivt inställda till övergången, och han nämnde en enkät som visar att många svenska företag skulle även vilja införa IAS tidigare än 2005.

Fråga 4: Vilka fördelar och nackdelar tror du att införing av IAS/IFRS kommer att medföra för företagen?

Fördelen är att IAS/IFRS ger en bättre jämförbar information som leder till bättre fungerande kapitalmarknad, som i slutändan medför lägre kapitalkostnader. Nackdelen kan vara kostnaden för, framför allt, utbildning av personal, sedan tillkommer kostnader för ändringar av interna system och att ta fram nya redovisningsmanualer.

Fråga 5: Vad tycker du om EUs beslut om att alla börsnoterade bolag i EU skall utföra koncernredovisning enligt IAS/IFRS och tror du att europeiska bolag är redo för detta?

De flesta är redo men inte färdiga med att ta fram all information. De stora noterade bolagen som revisorn har varit i kontakt med har kommit ganska långt i implementeringsprocessen, det är de mindre noterade bolagen som ligger lite efter.

Fråga 6: Vilka IAS/IFRS har ändrats nyligen och vilka nya IAS/IFRS regler är på gång?

För nuvarande finns det bara en IFRS, IFRS 1, plus alla ”gamla” IAS (IAS1 – 41) samt trettiotal SIC som är akutåtgärder. SIC ersätts av IFRIC som, precis som SIC tidigare, ska arbeta med akutåtgärder. IASB arbetar med ett förbättringsprojekt för 15 olika IAS. De flesta IAS kommer fortfarande heta IAS efter uppdateringen. Förutom IFRS 1 är det på gång IFRS 2, ”Share per payments” (Optionsprogramm till anställda).