

Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet
Företagsekonomiska institutionen

ÖVERGÅNGEN TILL IAS/IFRS

- ur företagets perspektiv

Magisteruppsats i företagsekonomi
Inriktning: Redovisning
Vårterminen 2003

Författare: Shivanti Erdman
Erika Jutbo
Liselotte Lundstedt

Handledare: Gunnar Rimmel

SAMMANFATTNING

**Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet,
Redovisning, Magisteruppsats, Vt 03**

Författare: Shivanti Erdman, Erika Jutbo och Liselotte Lundstedt

Handledare: Gunnar Rimmel

Titel: Övergången till IAS/IFRS – ur företagets perspektiv

Problembakgrund: Den finansiella redovisningen regleras av ett antal olika regler. Dessa regler ser olika ut beroende på var i världen ett företag befinner sig. Det finns ett internationellt organ som heter International Accounting Standards Board (IASB) och deras uppgift är bland annat att ge förslag till nya redovisningsprinciper. Deras redovisningsprinciper heter International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards (IAS/IFRS). Det är nu lagstiftat att samtliga börsbolag inom EU skall redovisa enligt IAS/IFRS från och med år 2005.

Syfte: Uppsatsen syftar till att studera övergången till IAS/IFRS sett ur de svenska bolagens synvinkel.

Avgränsningar: Vi valde att avgränsa oss till att undersöka ett företag i telekombranschen och ett i skogsbranschen som redan redovisar enligt IAS som ett komplement till deras nationella redovisning samt ett företag i varje bransch som skall påbörja detta. De företag som valdes är TeliaSonera AB, Ericsson Microwave Systems AB, Stora Enso Packaging AB och SCA Hygiene Products AB. Vidare avgränsas uppsatsen till att endast ge en beskrivning av de IAS/IFRS som är av speciell betydelse för de utvalda företagen.

Metod: Vi har genomfört en hermeneutisk fallstudie av kvalitativ karaktär på de fyra valda bolagen. Efter genomförda intervjuer jämfördes det insamlade materialet med det teoretiska materialet.

Slutsatser: Tillvägagångssätten för övergången till IAS/IFRS skedde på olika sätt och företagen befann sig i olika stadier i denna process. De olika principerna betyder olika mycket för de olika bolagen men det är svårt att dra några generella slutsatser angående samband med branschtillhörighet. Samtliga bolag ställde sig positiva till övergången.

Förslag till fortsatt forskning: En studie efter 1 januari 2005 för att se hur det gick för bolagen som var tvungna att övergå till IAS/IFRS. Ett annat förslag är att göra en fallstudie av ett specifikt företags implementering av IAS/IFRS. Ett sista förslag är att genomföra en djupstudie av hur enskilda IAS/IFRS-principer påverkar olika företag.

FÖRORD

Nu är det äntligen klart! Efter tio veckors hårt arbete är vi klara med det som har präglat vår tillvaro de senaste månaderna. Det har varit en mycket intressant och lärorik period som har gett oss många nya insikter och erfarenheter. När vi nu ser tillbaka på tiden som gått har det varit värt allt arbete eftersom det har gett oss ytterligare en erfarenhet på vägen.

Vi vill här ta tillfället i akt att tacka alla som har hjälpt oss med goda råd och stöttat oss genom uppsatsskrivandet. Vi vill ge ett stort tack till de personer vi har intervjuat som hjälpsamt svarat på alla våra frågor. Vi vill även rikta ett stort tack till vår handledare som stöttat oss i vårt skrivande. Ingen nämnd, ingen glömd...

Göteborg, 2003-05-30

Shivanti Erdman

Erika Jutbo

Liselotte Lundstedt

FÖRKORTNINGAR

AISG	Accountants International Study Group. Föregångare till IASC.
ARC	Accounting Regulatory Committee. Politisk grupp som ingår i EFRAG.
EFRAG	European Financial Reporting Advisory Group. Rådgivande organ till EU-kommissionen.
IAS	International Accounting Standards. IASB:s redovisningsprinciper.
IASB	International Accounting Standards Board. Internationellt organ som bland annat ger förslag på redovisningsprinciper.
IASC	International Accounting Standards Committee. Föregångare till IASB.
IASC Foundation	International Accounting Standards Commission Foundation. Oberoende organisation som övervakar IASB.
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee. IASB:s akutgrupp, som bland annat tolkar hur existerande rekommendationer skall tillämpas.
IFRS	International Financial Reporting Standards. IAS byter år 2005 namn till IFRS.
IOSCO	International Organization of Securities Commissions. Börsernas samarbetsorganisation.
NYSE	New York Stock Exchange. Börs i New York.
PWC	PricewaterhouseCoopers. Revisionsbyrå.
RR	Redovisningsrådets Rekommendationer. Svenska redovisningsstandarder.
SAC	Standards Advisory Council. Rådgivande del av IASC Foundation.
SEC	Securities and Exchange Commission. Amerikanska finansinspektionen.
SIC	Standing Interpretations Committee. Föregångare till IFRIC.
SWP	Strategy Working Party. De lämnade rekommendationer angående IASC:s framtida struktur och arbete när huvudprinciperna var färdigställda.

TEG	Technical Expert Group. EFRAG:s tekniska grupp
US GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles. USA:s redovisningsregler.
ÅRL	Årsredovisningslagen. Svensk lag som styr årsredovisningen.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1. INLEDNING	1
1.1 MOTIVERING AV ÄMNESVAL.....	1
1.2 PROBLEMBAKGRUND	1
1.3 PROBLEMFÖRMULERING.....	2
1.4 SYFTE	2
1.5 AVGRÄNSNING.....	3
1.6 UPPSATSENS FORTSÄTTA DISPOSITION	3
1.7 KAPITELAVSLUTNING.....	3
2. METOD	4
2.1 VETENSKAPLIG INRIKTNING	4
2.2 METODER FÖR ATT SAMLA IN DATA.....	4
2.3 URVALSMETOD.....	5
2.4 INFORMATIONSSÄMPLING.....	5
2.5 FALLSTUDIER.....	6
2.5.1 Kritik mot fallstudier.....	6
2.6 SÄNNINGSKRITERIER.....	7
2.7 VALIDITET OCH RELIABILITET	7
2.8 ANALYSMODELL	8
2.9 KAPITELAVSLUTNING.....	8
3. TEORI	9
3.1 NATIONELLA SKILLNADER I REDOVISNING.....	9
3.1.1 Standardisering och harmonisering.....	10
3.2 ÖVERGÅNGEN TILL IAS/IFRS.....	10
3.2.1 Implementering.....	11
3.2.2 Innebörden av övergången.....	11
3.3 ORGANISATIONEN.....	12
3.3.1 Historik.....	13
3.3.2 Beskrivning av IASB och IASC Foundation.....	14
3.3.3 EFRAG.....	16
3.4 ANTAGANDET AV IAS/IFRS	17
3.5 SKILLNADER MELLAN IAS/IFRS OCH SVENSK REDOVISNING	18
3.5.1 IAS 2 Inventory.....	18
3.5.2 IAS 12 Income Taxes.....	19
3.5.3 IAS 16 Property, Plant and Equipment.....	19
3.5.4 IAS 17 Leases	19
3.5.5 IAS 19 Employee Benefits	20
3.5.6 IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement	20
3.6 KAPITELAVSLUTNING.....	20
4. EMPIRI	22
4.1 INTERVJUSÄMMANSTÄLLNINGAR	22

4.1.1 Bolag som inte redovisar enligt IAS/IFRS	22
4.1.2 Bolag som redovisar enligt IAS/IFRS	29
4.2 SAMMANFATTNING AV INTERVJUERNA	36
4.3 KAPITELAVSLUTNING.....	37
5. ANALYS.....	38
5.1 EMPIRI JÄMFÖRS MED TEORI	38
5.1.1 Riktlinjer från moderbolaget.....	38
5.1.2 Planering inför implementeringen	38
5.1.3 Betydelsefulla och komplexa IAS/IFRS-principer.....	39
5.1.4 Kostnader i samband med övergången	39
5.1.5 Förändringar i och med övergången	40
5.1.6 Åsikter angående beslutet.....	40
5.2 KAPITELAVSLUTNING.....	41
6. AVSLUTNING	42
6.1 SLUTSATSER.....	42
6.1.1 Bolagens tillvägagångssätt för att vara redo år 2005	42
6.1.2 De nya principernas betydelse	43
6.1.3 Vad bolagen anser om övergången.....	43
6.2 KOMMENTARER.....	43
6.3 INFORMATION SOM FRAMKOM EFTER ARBETETS SLUTFÖRANDE	44
6.4 KRITIK TILL EGET ARBETE.....	44
6.5 FÖRSLAG TILL FORTSATT FORSKNING.....	44
7. KÄLLFÖRTECKNING	45
Figurförteckning	
Figur 1: IASB:s struktur.....	14
Figur 2: EFRAG:s struktur.....	15
Tabellförteckning	
Tabell 1: Historik.....	12
Tabell 2: Sammanfattning av empirin.....	36
Bilagor	
Bilaga 1: Jämförelse mellan RR och IAS/IFRS.....	I
Bilaga 2: Intervjufrågor för företag som inte har påbörjat redovisning enligt IAS/IFRS.....	V
Bilaga 3: Intervjufrågor för företag som har påbörjat redovisning enligt IAS/IFRS.....	VI

1. INLEDNING

Detta kapitel presenterar först en kort motivering till vårt ämnesval. Sedan följer problembakgrunden som mynnar ut i uppsatsens problemformuleringar, syfte och avgränsningar. Till sist följer uppsatsens fortsatta disposition.

1.1 Motivering av ämnesval

Denna uppsats kommer att behandla övergången till redovisningsstandarden International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards (IAS/IFRS) inom EU. Anledningen till att vi valde detta ämne är att det är högaktuellt och att det är en av de största förändringar som har skett inom svensk redovisning¹. När vi till sommaren skall ut i arbetslivet kommer vi att påverkas av denna förändring och därför anser vi att det inte bara är intressant som ämnesval utan det är också nödvändigt för oss att vara insatta i förändringens påverkan på företag.

1.2 Problembakgrund

Den finansiella redovisningen regleras av ett antal olika regler. Dessa regler ser olika ut beroende på var i världen ett företag befinner sig. Det finns ett internationellt organ som heter International Accounting Standards Board (IASB) och deras uppgift är bland annat att ge förslag till nya redovisningsprinciper. Deras principer har under lång tid benämnts IAS men är på väg att byta namn till IFRS. I USA är det ett annat organ, Financial Accounting Standards Board (FASB), som har till uppgift att ge förslag på nya redovisningsprinciper.²

Idag är de amerikanska redovisningsreglerna de enda som accepteras på de internationella kapitalmarknaderna. Många tycker dock att det är lite problematiskt att det inte är de internationella reglerna, det vill säga IASB:s, som accepteras utan ett nationellt regelsystem, nämligen USA:s. I den allmänna debatten likställs ofta globalisering med amerikanisering. Den ursprungliga tanken bakom skapandet av IASB var att utgöra en motvikt mot det amerikanska inflytandet. Inom EU har de länge varit bekymrade över det amerikanska inflytandet på redovisningsområdet. EU ser IASB som ett organ som de kan ha visst inflytande över och som de hoppas skall kunna bryta det amerikanska inflytandet.³ IAS/IFRS blir den globala redovisningsstandarden om den amerikanska finansinspektionen Securities and Exchange Commission (SEC) accepterar att IAS/IFRS skall användas vid internationella börsnoteringar. För att uppfylla målet om att ha en inre marknad inom EU för finansiella tjänster senast år 2005 är det nödvändigt att alla bolag går över till samma redovisningsprinciper.⁴

IASB vill med sina redovisningsprinciper (IAS/IFRS) skapa en integrerad och effektiv kapitalmarknad inom EU. Mot bakgrund av detta beslutade EU:s ministerråd i juni år 2002 att anta en förordning som kräver att alla börsnoterade bolag inom EU skall redovisa enligt IAS/IFRS från och med den 1 januari år 2005. Detta beslut påverkar ungefär 7 000 noterade bolag inom det europeiska området.⁵ Övergången till IAS/IFRS kommer att förbättra transparensten i företagens information och vara en viktig punkt i EU:s satsning på en enhetlig

¹ www.pwcglobal.com, 20020610, IAS 2005 har nu antagits av EU:s Ministerråd

² Hendriksen, E., och Van Breda, M., 1991, s. 59

³ Balans nr 4 2002, Artsberg, K.

⁴ Dagens industri 20010215, Hellbom, O.

⁵ www.kpmg.se, IAS-reglerna förändras väsentligt

européisk kapitalmarknad. Om implementeringen görs på rätt sätt, kommer övergången till IAS/IFRS att vara till fördel för såväl företag som investerare och andra genom att kapitalkostnaden minskar, bättre information för strategisk beslutsfattning tillhandahålls och jämförbarheten och transparenzen i rapporterad information förbättras.⁶

Övergången till IAS/IFRS kan komma att innebära en stor förändring och hårt arbete för de företag som är berörda.⁷ Anledningen till att förändringen kan vara så påtaglig är för att företagen tidigare har fått rätta sig efter nationella regler som inte alltid överensstämmer med IAS/IFRS. Olika branscher kommer att påverkas olika av detta beroende på hur deras balans- respektive resultaträkningar ser ut. I Sverige måste börsbolagen ända fram till år 2005 rätta sig efter Årsredovisningslagen (ÅRL) och Redovisningsrådets Rekommendationer (RR) men därefter är det IAS/IFRS som gäller.⁸

Enligt en undersökning av PWC (PricewaterhouseCoopers) ansåg börsföretag att användandet av IAS/IFRS som ett komplement till den nationella rapporteringen leder till kostnader och förvirring och detta leder till en begränsning av användningen av IAS/IFRS redan idag. Vidare visade undersökningen att endast en av fem finansdirektörer ansåg sig ha tillräckliga kunskaper om IAS/IFRS, men att de trots detta var mer förberedda då än ett år tidigare. Knappt hälften av de som har påbörjat redovisning enligt IAS/IFRS sa att övergången tog längre tid än förväntat. Inom finanssektorn var denna siffra högre. Finansdirektörerna ansåg att utbildning av personal var den viktigaste utmaningen vid övergången till IAS/IFRS men även utbildning av marknadsanalytiker var en viktig aspekt.⁹

Övergången till IAS/IFRS är den största förändring inom finansiell rapportering på trettio år och EU kommer således att bli världens första region med gemensamma redovisningsprinciper.¹⁰

1.3 Problemformulering

Mot bakgrund av ovanstående har vi kommit fram till att vi skall skriva om övergången till IAS/IFRS och vi har valt följande problem.

Huvudfråga

- Hur kommer de intervjuade bolagen gå tillväga för att vara redo för övergången till IAS/IFRS år 2005?

Delfrågor

- Vilka nya redovisningsprinciper kommer bolagen främst vara berörda av?
- Vad anser bolagen om övergången från nationella redovisningsregler till IAS/IFRS?

1.4 Syfte

Uppsatsen syftar till att studera övergången till IAS/IFRS sett ur de intervjuade bolagens synvinkel.

⁶ www.pwcglobal.com, 20020610, IAS 2005 har nu antagits av EU:s Ministerråd

⁷ Dagens Industri, 20010215, Hellbom, O.

⁸ Axelman et al, 2003, s. 9f

⁹ www.pwcglobal.com, 20020613, 81 procent av börsföretagen vill ha öppnare redovisning

¹⁰ www.pwcglobal.com, 20020610, IAS 2005 har nu antagits av EU:s Ministerråd

1.5 Avgränsning

På grund av tidsaspekten måste vi avgränsa oss till att endast undersöka fyra företag som berörs av övergången till IAS/IFRS, två i telekombranschen och två i skogsbranschen. Vi har valt att avgränsa oss till att undersöka ett företag i varje bransch som redan redovisar enligt IAS/IFRS som ett komplement till deras nationella redovisning samt ett företag i varje bransch som skall påbörja detta.

Inom telekomindustrin har vi valt TeliaSonera AB och Ericsson Microwave Systems AB och inom skogsindustrin har vi valt Stora Enso Packaging AB och SCA Hygiene Products AB. Vi avgränsar oss till att, i teorin, endast ge en beskrivning av de IAS/IFRS som är av speciell betydelse för de utvalda företagen.

1.6 Uppsatsens fortsatta disposition

I kapitel 2 presenteras de metodval som har gjorts. Därefter redogörs i kapitel 3 för de teorier som är funna inom området och som vi anser är relevanta. I kapitel 4 redovisas de intervjuer som har genomförts. Teori och empiri kopplas samman i kapitel 5 i en analys och i kapitel 6 presenterar vi de slutsatser som har dragits. Källförteckningen återfinns i kapitel 7. I bilagorna finns en tabell med jämförelser mellan RR och IAS/IFRS (bilaga 1), ett intervjuformulär för de företag som inte har påbörjat redovisning enligt IAS/IFRS (bilaga 2) och ett intervjuformulär för de företag som har påbörjat redovisning enligt IAS/IFRS (bilaga 3).

1.7 Kapitelavslutning

I detta kapitel redogjordes kortfattat för den förändring inom redovisningsområdet som kommer att ske år 2005. Börsbolagen inom EU kommer att påverkas av detta och därmed vara tvungna att redovisa enligt IAS/IFRS. För att kunna besvara problemformuleringarna har undersökningar gjorts på bolag i Sverige men på grund av tidsaspekten begränsades antalet företag till fyra. Tillvägagångssättet för hur dessa undersökningar gick till redovisas i metodkapitlet.

2. METOD

Detta kapitel behandlar den vetenskapliga inriktning som har använts vid skrivandet av denna uppsats. Kapitlet tar också upp datainsamlingsmetoder, urvalsmetod, informationsinsamling och fallstudier. Sedan följer sanningskriterier, validitet och reliabilitet samt analysmodell.

2.1 Vetenskaplig inriktning

I vetenskapsteoretisk litteratur beskrivs ofta två vetenskapliga huvudinriktningar, positivism och hermeneutik. Positivismen syftar till att söka efter säker kunskap och har sina rötter i naturvetenskapen.¹¹ Hermeneutiken handlar om tolkningar som bygger på att människor förstår andra människor och förekommer mest inom humanvetenskaper som exempelvis historia, litteraturvetenskap etcetera.¹²

Den positivistiska forskarens person samt dennes politiska, religiösa och känslomässiga läggning skall inte kunna påverka forskningsresultatet. Forskaren skall i princip kunna bytas ut och slutresultatet skall ändå bli det samma.¹³ Hermeneutiken syftar till att finna en betydelse eller mening och förståelse, den har sin grund i socialvetenskapen.¹⁴ Forskarens förförståelse samt de tankar, intryck, känslor och kunskap som forskaren har ses som en tillgång och inte ett hinder för att tolka och förstå det som forskas.¹⁵

För att kunna besvara våra problemformuleringar var vi tvungna att sätta oss in i de intervjuades situation och tolka de svar som gavs. Vår tidigare kunskap samt våra egna tankar och intryck har speglats i arbetet och detta är inte förenligt med det positivistiska synsättet.¹⁶ Vi syftade inte till att finna någon säker kunskap, det fanns inte bara ett rätt svar, utan däremot en förståelse för de intervjuades situation. Därför valde vi det hermeneutiska synsättet istället för det positivistiska.

2.2 Metoder för att samla in data

Kvantitativ och kvalitativ metod är två olika sätt som kan användas för att samla in och bearbeta data. Den kvalitativa studien syftar till att skapa en förståelse och analysera helheter av det fenomen som studeras. Den kvantitativa studien däremot syftar till att orsaksförklara det fenomen som studeras med hjälp av exempelvis matematik och statistik.¹⁷

Fokus i den kvantitativa studien är kvantitet, det vill säga att mäta hur många eller hur mycket som finns av någonting. Utgångspunkten är att det endast finns en objektiv verklighet som kan observeras och mätas.¹⁸ Den kvantitativa metoden ansåg vi inte lämplig. Detta motiverar vi med att vi, till skillnad från vad den kvantitativa studien säger, syftar till att förstå innebörden av övergången till IAS/IFRS.

¹¹ Thurén, T., 1991, s. 14

¹² Thurén, T., 1991, s. 46

¹³ Patel, R. och Davidsson, B., 1994, s. 24

¹⁴ Andersson, S., 1979, s. 31

¹⁵ Patel, R. och Davidsson, B., 1994, s.26

¹⁶ Ibid

¹⁷ Andersen, I., 1998 s. 31

¹⁸ Merriam, S.B., 1998, s 30ff

Inom den kvalitativa metoden sätter forskaren sig in i de undersökta situation och försöker se världen utifrån deras perspektiv. Detta innebär att forskaren försöker studera fenomenet inifrån.¹⁹ Det som främst utmärker kvalitativ forskning är forskarens vilja att se eller uttrycka händelser, handlingar, normer och värden utifrån de studerades perspektiv.²⁰ Inom den kvalitativa forskningen anses att det finns många verkligheter och de anses vara subjektiva och bör tolkas istället för att mätas.²¹ I denna uppsats valde vi därför att använda oss av en kvalitativ metod eftersom vi önskade få en djupgående bild av de valda företagens förhållningssätt till förordningen av IAS/IFRS. Genom att göra intervjuer har vi sett implementeringen av IAS/IFRS ur de valda företagens perspektiv och på så sätt har vi fått förståelse för deras förhållningssätt.

2.3 Urvalsmetod

Medvetet selektivt urval innebär att de objekt som väljs av någon anledning anses vara intressanta. Vi skall grunda vårt urval på medvetet selektivt urval, vilket faller in under kategorin icke-sannolikhetsurval. Detta gjordes för att det ibland är olämpligt att göra ett slumpmässigt urval.²² För att vår studie skulle bli så intressant som möjligt valde vi företag som är relevanta för vår problemställning. Eftersom det till uppsatsen inte var möjligt att studera alla börsföretag som har eller är på väg att implementera IAS/IFRS var vi tvungna att göra ett urval.

I samråd med två andra uppsatsgrupper valde vi fyra bolag från två branscher, det vill säga två bolag ur varje bransch. Urvalet gick till på det sätt att vi valde de två branscher som vi fann intressanta, telekom- och skogsbranschen. Inom varje bransch skulle ett bolag ha påbörjat redovisning enligt IAS/IFRS och ett skulle inte ha påbörjat detta. Från början hade vi tänkt använda oss av TeliaSonera AB, Tele2 AB, Stora Enso Oyj och SCA AB. Då Tele2 AB inte hade tid att ställa upp för en intervju valde vi istället LM Ericsson AB, som också är ett företag i telekombranschen. På grund av den geografiska aspekten valde vi att kontakta de företag som befinner sig i Göteborgsregionen och det resulterade i att vi fick intervju dotterbolag till SCA AB, Stora Enso Oyj och LM Ericsson AB. Eftersom TeliaSonera AB inte har någon person med lämplig kompetens i Göteborg fick vi kontakt med en person på koncernkontoret i Stockholm.

2.4 Informationsinsamling

Vid datainsamlingen har vi använt oss av både primär- och sekundärdata. Primärdata är data vi samlat in själva genom de intervjuer vi gjort med representanter från företagen. Sekundärdata är data som samlats in av andra och det är den litteratur, artiklar samt de årsredovisningar vi använde oss av.²³ Litteratur hittades genom att leta på Göteborgs Universitetsbiblioteks databas Gunda med sökorden IAS och International Accounting Standards. Genom att söka i databaserna FAR och Affärsdata med sökorden IAS och International Accounting Standards hittade vi artiklar i ämnet. IASB:s hemsida har också varit oss till hjälp. Vi kontaktade även revisionsbyråerna KPMG, Deloitte & Touche, Ernst & Young och Öhrlings PWC för att få information i form av broschyrer eller liknande.

När vi hade valt företag ringde vi dem för att få tag på en person som är insatt i ämnet. Vi förklarade syftet med vår uppsats och bokade sedan tid för intervju när vi hade fått prata med

¹⁹ Holme, I M. och Solvang-Krohn, B., 1997 s. 91-92

²⁰ Bryman, A., 1997, s 77

²¹ Merriam, S.B., 1998, s 30ff

²² Körner, S. och Wahlgren, L., 1996, s. 33f

²³ Andersen, I., 1998 s 24

en lämplig person. Det finns ett antal olika intervjutekniker. Några exempel är informantintervjun, den öppna intervjun, den delvis strukturerade intervjun och den standardiserade intervjun.²⁴ Av dessa olika frågetekniker tyckte vi dock inte att någon passade in på vårt tänkta tillvägagångssätt.

Vi gick tillväga på så sätt att vi inför intervjuerna läste in oss på ämnet. Därefter förbereddes frågor som skickades till de personer som skulle intervjuas, detta för att de skulle kunna vara förbereda på de områden intervjun skulle behandla. Vi var medvetna om att det kunde finnas en risk för att få inövade svar, men vi valde ändå detta sätt. Vid intervjuerna var vi inte så bundna vid frågorna att vi inte kunde ta upp eventuella följdfrågor. Under intervjuerna träffade vi representanter från bolagen på deras respektive arbetsplatser. Vi använde oss av bandspelare för att vi lättare skulle kunna sammanställa intervjuerna och för att vi skulle vara säkra på att få med all information vid genomförandet av analysen. Då representanten från TeliaSonera AB inte hade möjlighet att göra en telefonintervju och vi inte hade möjlighet att åka till Stockholm genomfördes intervjun via e-post.

2.5 Fallstudier

För att kunna besvara våra problemformuleringar valde vi att göra en fallstudie. Vi valde att göra en fallstudie på grund av att vi ämnade göra en djupgående undersökning av ett fåtal företag.

Det finns flera olika typer av fallstudier. Den deskriptiva fallstudien syftar till att beskriva redovisningssystem, tekniker och procedurer som används. Flera företag kan väljas för att beskriva olika redovisningsmetoder eller skillnader mellan olika företags redovisning. En fallstudie som har som mål att illustrera nya och innovativa metoder som har utvecklats av företag kallas för den illustrativa fallstudien. Den experimentella fallstudien går ut på att forskaren med hjälp av existerande teorier utvecklar nya redovisningstekniker för att hjälpa redovisare. Syftet är att indikera vad som bör göras i praktiken men ofta kan det dock vara svårt att implementera forskarens rekommendationer. Den undersökande fallstudien används för att undersöka varför vissa redovisningsmetoder används. Den används ofta som en preliminär undersökning som syftar till att skapa idéer och hypoteser inför en mer omfattande undersökning. En undersökning kan också syfta till att förklara anledningar till vissa redovisningsmetoder, i så fall kallas den för förklarande fallstudie. I detta fall används teori för att förstå och förklara det specifika fallet, syftet är inte att göra generaliseringar. Teorin är användbar om den tillåter forskaren att hitta en övertygande förklaring till metoden i fråga. I slutändan är det forskarens syfte som avgör vilken kategori undersökningen faller under.²⁵

Vi valde att göra en förklarande fallstudie då vi syftade till att förstå och förklara företagets förhållningssätt till övergången till IAS/IFRS.

2.5.1 Kritik mot fallstudier

Det finns ett antal problem och svagheter med fallstudier. Ett problem för undersökaren är att bestämma hur mycket som skall undersökas och vart gränserna skall dras. Ett annat problem kan vara att de intervjuade vill lämna viss information konfidentiell. Detta skapar i sin tur svårigheter när studien skall presenteras. En fallstudie kan vidare inte vara helt objektiv, dock kan en lägre objektivitet elimineras genom att undersökarna har olika bakgrunder, erfarenheter etcetera.²⁶

²⁴ Andersen, I., 1998 s. 161ff

²⁵ Ryan et al, 2002 s. 143ff

²⁶ Ryan et al, 2002 s. 159

Vid arbetet med denna uppsats har vi varit tre personer som har samarbetat och detta har ökat objektiviteten eftersom våra bakgrunder och erfarenheter skiljer sig åt. Vidare försökte vi att enbart ta med de primärdata och sekundärdata som är relevanta för ämnet. Inga av de intervjuade lämnade konfidentiell information, vilket resulterade i att detta inte var något problem.

2.6 Sanningskriterier

Tillämplighet, rimlighet, trovärdighet samt samvetsgrannhet och ärlighet är fyra begrepp som en undersökare måste ta hänsyn till vid en kvalitativ studie.²⁷

För att få bra tillämplighet intervjuade vi personer som är redovisningsansvariga på respektive bolag. Som nämnts ovan lät vi företagen själva utse vilka personer som skulle representera vardera företag vid intervjuerna. På så sätt ökade möjligheten att få prata med personer som hade tid och intresse av att bli intervjuade.

Genom att vi hade läst in oss på området innan intervjuerna kunde vi utforma våra intervjufrågor på ett bättre sätt. Rimligheten i informationen ökade också genom att vi gjorde en grundlig analys av de svar vi fick. För att vår information skall vara trovärdig spelade vi in våra intervjuer och sammanställde dem efteråt för att kunna framställa vår empiri på ett trovärdigt sätt. Under intervjuerna försökte vi att inte medvetet eller omedvetet manipulera eller pressa den intervjuade på åsikter som inte är deras egna. Efter intervjuerna lyssnade vi av bandet och skrev ner intervjuerna så exakt som möjligt för att undvika eventuella felaktiga slutsatser. Genom att vi gick tillväga på detta sätt har vår samvetsgrannhet och ärlighet ökat.

2.7 Validitet och reliabilitet

Vid en fallstudie är det viktigt att ställa sig följande frågor: Var intervjuerna uppbyggda på ett giltigt och tillförlitligt sätt? Analyserades innehållet i dokumenten på ett riktigt sätt? Vilar slutsatserna på empirisk information?²⁸

Validitet avser ett mätinstruments förmåga att mäta det som verkligen skall mätas. Reliabilitet används för att se hur bra mätningar som har gjorts av det som skall mätas. Hög validitet medför normalt hög reliabilitet, men hög reliabilitet innebär däremot inte automatiskt hög validitet. Hög reliabilitet innebär att det går att få samma resultat varje gång mätningar görs och hög validitet innebär att det som skall mätas verkligen har mätts.²⁹

I denna uppsats strävade vi efter att uppnå en så hög validitet och reliabilitet som möjligt. För att uppnå en hög validitet gjorde vi noggranna litteraturstudier inom ämnet och kopplade sedan detta till problemformuleringarna för att till slut skriva intervjufrågorna. Vi träffade representanter på företagen som svarade på våra frågor på ett trovärdigt sätt. För att uppnå hög reliabilitet använde vi oss av intervjubandspelare och gjorde anteckningar vid intervjutillfället för att på så sätt undvika felaktigheter. Då det var oklarheter ringde vi tillbaka till intervjupersonen för att på så sätt diskutera fram vad som verkligen blev sagt. Vi ringde upp Per-Olof Nilsson, på Stora Enso Packaging AB, då det uppstod en del frågetecken.

²⁷ Patel, R. och Tebelius, U., 1987, s. 77

²⁸ Merriam, S.B., 1998, s. 175

²⁹ Olsson H. och Sörensen S., 2001, s. 73-74.

2.8 Analysmodell

För att kunna besvara de ställda frågorna behöver den insamlade informationen i ett forsknings-, utrednings- eller utvecklingsarbete systematiseras, komprimeras och bearbetas. Metoderna för att bearbeta textmaterial kallas för kvalitativa metoder. Kvalitativa undersökningar är ofta tids- och arbetskrävande eftersom en stor mängd textmaterial behandlas. Det är inte ovanligt att det under själva datainsamlingen och de inledande analyserna dyker upp tankar som rör hela problemområdet. Det är viktigt att dokumentera dessa tankar inför den slutliga analysen. Ett bra sätt är att föra dagbok över allt som händer i undersökningen och alla de egna tankar och reflektioner som fås under arbetets gång.³⁰

Fördelen med att göra en löpande analys, som ofta görs i den kvalitativa metoden, är att en intervju eller observation kan ge idéer till vidare tillvägagångssätt. Ny och oväntad information kan dyka upp genom att till exempel den intervjuade kan uppfatta frågorna på ett annat sätt eller att forskaren kanske inser att något har förbisetts i intervjun. Om det går lång tid innan analysen påbörjas är det svårare att få ett ”levande” förhållande till materialet. Hela textmaterialet måste läsas igenom på nytt, gärna flera gånger, inför slutbearbetningen.³¹

Målsättningen med arbetet är att hitta mönster, teman, och kategorier i arbetet. Det är detta som sedan ligger till grund för den skriftliga rapporten, i vilken arbetet redovisas. När dessa mönster, teman och kategorier kan ses är det nödvändigt att bearbeta och sortera ursprungstexten. Det är viktigt att i rapporten redovisa hur forskaren metodiskt har gått tillväga vid bearbetningen, detta eftersom det inte finns en bestämd metod för hur man gör i en kvalitativ bearbetning. Läsaren måste kunna följa med hur forskaren har gått tillväga.³²

Efter genomförda fallstudier lyssnade vi noggrant igenom det inspelade materialet på intervjubandspelaren och skrev ordagrant ned intervjuerna. Det nedskrivna materialet behandlades genom att det som var irrelevant och oväsentligt för uppsatsen togs bort och resterande redogörs i uppsatsens empirikapitel. Därefter sammanställdes materialet i en tabell för att ge en tydligare bild av vad som framkommit vid intervjuerna, denna tabell återfinns också i empirikapitlet, se tabell 2. Uppsatsen lästes igenom vid ett flertal tillfällen vilket medförde att idéer dök upp som kunde användas till analysen. Dessa idéer skrevs ner för att de skulle finnas kvar då det var dags att utföra uppsatsens analys. Vi har utifrån detta gemensamt analyserat och diskuterat oss fram till våra slutsatser.

2.9 Kapitelavslutning

I detta kapitel har bland annat diskuterats vilken vetenskaplig inriktning samt vilken metod som användes för att besvara problemformuleringarna i inledningskapitlet. Den vetenskapliga inriktning och den metod för att samla in data som valdes var hermeneutisk respektive kvalitativ. En fallstudie användes för att samla in primärdata och artiklar, årsredovisningar samt litteratur är den sekundärdata som användes. I nästkommande kapitel återfinns den teori som är väsentlig för det fortsatta arbetet.

³⁰Patel, R. och Davidsson, B., 1994, s. 90, 100ff

³¹Patel, R. och Davidsson, B., 1994, s. 100ff

³² Ibid

3. TEORI

Det här kapitlet behandlar den teori som är väsentlig för vår uppsats. Avsnittet inleds med en beskrivning av nationella skillnader i redovisning. Sedan följer information om övergången till IAS/IFRS. Kapitlet presenterar också en beskrivning av organisationen och dess historik. Till slut presenteras vilka skillnader övergången kommer att innebära i praktiken för företagen.

3.1 Nationella skillnader i redovisning³³

Det finns olika redovisningsprinciper i världen och detta kan bero på följande.

Juridiska systemet

Det finns två olika typer av juridiska system, antingen är det baserat på det engelska rättsväsendet eller på den romerska rätten. Länder som rättar sig efter romersk rätt får räkna med detaljerade och mindre flexibla lagar medan det engelska rättsväsendet innehåller mindre detaljerade lagar och mer flexibla lagar. England, Wales, Irland, USA, Australien, Kanada och Nya Zeeland är exempel på länder som rättar sig efter det engelska rättsväsendet. Frankrike, Tyskland och Japan är exempel på länder som rättar sig efter romersk rätt.

Finansiering av företag/industrier

Ett företag kan finansieras via eget kapital eller via lån och finansiärerna kräver således olika typer av finansiell information. Hur ett företag finansieras skiljer sig åt från land till land och detta kan ha sin grund i att redovisningen skiljer sig åt.

Koppling mellan skatt och redovisning

Redovisningen kan skilja sig åt beroende på om den framställs för skatteunderlag eller för att redovisa bolagets finansiella ställning gentemot andra intressenter. Sverige är exempelvis unikt med att ha periodiseringsfond som ett alternativ till att sänka skattekostnaden.

Influenser och status med hänsyn till redovisningsprofessionen

När kapitalmarknaderna i Australien, Kanada, Nederländerna, Storbritannien och USA utvecklades uppstod ett behov av tillförlitlig redovisning. Detta ledde till att redovisningsprofessionen etablerades och blev ett respekterat yrke samt att de fick möjlighet till att starkt påverka utvecklingen av redovisningen. I länder där de inte hade lika stort behov av redovisning hade yrket lägre status, vilket exempelvis var fallet i Östeuropa på 80-talet.

Utveckling av redovisningen

Redovisning kan skilja sig åt beroende på hur mycket den akademiska aspekten av redovisning påverkar redovisningsprofessionen. I Nederländerna får redovisare både en akademisk och en professionell utbildning. Den akademiska utbildningen är således en del av redovisningsprofessionen. Tack vare Nederländerna innehöll EU:s fjärde direktiv inflationsredovisning. I Storbritannien har den akademiska aspekten av redovisningen länge varit enbart akademisk och inte tillämpats i den verkliga världen.

Historik

Olika typer av skandaler inom redovisningsområdet kan leda till att redovisningen utvecklas olika i olika länder.

³³ Elliot, B. och Elliot, J., 2002, s. 106ff

Språk

På grund av språkliga barriärer kan redovisningsprinciperna se ut på olika sätt i världen. En nation kan vara ovillig att ta till sig utländska redovisningsprinciper eller vara oförmögen att översätta dem.

3.1.1 Standardisering och harmonisering

Inom redovisning finns nationella skillnader men genom att standardisera eller harmonisera redovisningen kan dessa skillnader elimineras. Standardisering är ett kraftigare medel och innebär att redovisningsreglerna är lika oavsett nationella gränser. Harmonisering innebär också att reglerna är lika men att det finns olika nationella angreppssätt. Flera olika grupper har försökt standardisera, eller åtminstone harmonisera, redovisningen. Myndigheter, multinationella företag samt företag som söker investerare över gränserna är exempel på sådana grupper.³⁴

Det finns internationella organisationer som arbetar för att harmonisera eller standardisera redovisningen och dessa är exempelvis Förenta Nationerna samt the Organisation for Economic Co-operation and Development. De som dock har varit mest framgångsrika inom detta är troligtvis International Accounting Standards Committee (IASC) och EU. Att redovisningen skall vara jämförbar, trovärdig, inte favoriserande och att det skall finnas straffåtgärder för de som inte följer reglerna är argument till varför redovisningen bör standardiseras.³⁵

3.2 Övergången till IAS/IFRS

I mars år 2002 tog Europaparlamentet beslut om att alla börsbolag i EU skall upprätta koncernredovisning i enlighet med IAS/IFRS från och med år 2005. Detta godkändes den sjunde juni år 2002 av ministerrådet.³⁶ År 2005 träder den internationella bokslutsstandarden IAS i kraft för börsbolagen under beteckningen IFRS. Inom EU finns ungefär 7 000 börsbolag och dessa kommer att omfattas av övergången till IAS/IFRS. Målet är att underlätta analysen av ett företags resultat samtidigt som bokslutet bättre återspeglar företagets verkliga värde.³⁷ Bakgrunden till EU:s beslut att införa förordningen om IAS/IFRS är att EU vill skapa en integrerad och effektiv kapitalmarknad i Europa, överlägsen den amerikanska. Det krävs att börsbolagen upprättar en begynnelsebalans enligt IAS/IFRS per den 1 januari år 2004. Under år 2004 skall börsföretagen således redovisa enligt både IAS/IFRS och de nationella reglerna.³⁸

En redovisningsprincip får inte strida mot kravet på att redovisningen skall ge en ”rättvisande bild” av företagets resultat och ställning. Redovisningsprincipen måste också främja den europeiska allmänhetens intresse och uppfylla särskilda krav på begriplighet, relevans, tillförlitlighet och jämförbarhet.³⁹ Övergången till IAS/IFRS bör sannolikt leda till att företagets resultat varierar mer från år till år än förut. I slutet av år 2002 var det bara 275 börsbolag i Europa som hade tagit sig an den nya bokslutsstandarden, Nokia och Stora Enso var exempelvis de enda börsbolagen i Finland som tillämpade IAS/IFRS.⁴⁰

³⁴ Elliot, B. och Elliot, J., 2002, s. 111ff

³⁵ Ibid

³⁶ FAR INFO nr 7 2002, 212 Nya redovisningsprinciper – på väg mot IAS 2005

³⁷ Hufvudstadsbladet, 20021120, IAS i ett nötskal

³⁸ www.kpmg.se, IAS-reglerna förändras väsentligt

³⁹ FAR INFO nr 9 2002, 248 Krav på redovisning enligt IAS utökas?

⁴⁰ Hufvudstadsbladet, 20021120, IAS i ett nötskal

Förordningen om IAS/IFRS gäller inte enbart företag vars aktier är noterade på börs eller annan marknadsplats, det gäller också de företag som har andra värdepapper för sin finansiering noterade. Detta är något som inte uppmärksammades när förslaget om IAS/IFRS-förordningen lades fram.⁴¹

Medlemsstaterna får besluta om förordningen skall gälla andra bolag, exempelvis dotterbolagen, och även om årsredovisningar för enskilda bolag skall inkluderas. Medlemsstaterna har också valfrihet i att besluta om företag som endast har skuldebrev noterade på en börs och bolag som redan idag är noterade på en börs utanför EU skall få vänta med tillämpningen av IAS/IFRS till år 2007 istället för år 2005. Detta undantag gäller främst företag som i dag rapporterar enligt United States Generally Accepted Accounting Principles (US GAAP).⁴²

Förordningen om IAS/IFRS ger medlemsstaternas nationella lagstiftare möjlighet att utvidga tillämpningsområdet. Förordningen, som i Sverige benämns ”Europaparlamentets och rådets förordning om tillämpning av internationella redovisningsstandarder”, trädde i kraft den 14 september år 2002. Den kan dock inte tillämpas förrän det har beslutats vilka ”internationella redovisningsstandarder” som skall tillämpas. Denna fråga avgörs av den så kallade godkännandemekanism som EU byggt upp. Här har EU-kommissionen en ledande roll men de får hjälp av EFRAG. EU-kommissionen biträds också av en föreskrivande kommitté, kallad Kommittén. Det är den politiska instans som tillsammans med Kommissionen slutgiltigt avgör vilka IAS/IFRS som skall tillämpas inom EU.⁴³ De IAS/IFRS som har antagits skall i sin helhet och på vart och ett av EU:s officiella språk offentliggöras som en förordning i Europeiska gemenskapens officiella tidning.⁴⁴

3.2.1 Implementering

Övergången till IAS/IFRS kommer att förbättra transparenzen i företagens information och vara en viktig punkt i EU:s satsning på en enhetlig europeisk kapitalmarknad. Företagens första steg kan vara att bedöma vilken inverkan IAS/IFRS kommer att ha på vinster, tillgångar och övriga väsentliga finansiella resultat, om detta inte redan har gjorts. IAS/IFRS måste byggas in i hela organisationen och många företag kommer därför att få mycket att göra i själva övergångsfasen beroende på storlek och komplexitet i deras verksamhet. Utbildning i change management och projektkontroll samt IAS/IFRS, anpassning av intern rapportering till ledningen till IAS/IFRS, omarbetning av kontoplaner och effektivisering av systemen för delårsrapporter och årsbokslut är några av de aspekter börsföretagen behöver fundera på. Om implementeringen görs på rätt sätt, kommer övergången till IAS/IFRS att vara till fördel för såväl företag som investerare och andra genom att kapitalkostnaden minskar, bättre information för strategisk beslutsfattning tillhandahålls och jämförbarheten och transparenzen i rapporterad information förbättras.⁴⁵

3.2.2 Innebörden av övergången

Det är ett tidskrävande arbete att övergå till IAS/IFRS⁴⁶. Övergången leder till att många poster i balansräkningen i företagets egendom värderas på ett sätt som skall motsvara deras verkliga värde. Nuvarande praxis innebär att det kan finnas stora undervärderade poster i

⁴¹ Axelman et al, 2003, sid 9

⁴² www.pwcglobal.com, Inledning - IAS 2005, 20030403

⁴³ Balans nr 12 2002, Jönsson-Lundmark, B.

⁴⁴ Ibid

⁴⁵ www.pwcglobal.com, 20020610, IAS 2005 har nu antagits av EU:s Ministerråd

⁴⁶ Dagens industri, 20010215, Hellbom, O

balansräkningen. I framtiden skall bland annat företagens aktieplaceringar, vissa fastigheter och egendomen i pensionsstiftelser värderas till verkligt värde. Vid värderingen av finansieringsinstrument, från värdepapper till derivatinstrument bör olika risker beaktas. Värderingen måste ske med regelbundna mellanrum. Den kan baseras på egendomens marknadsvärde eller på bruksvärdet i form av det kassaflöde egendomen uppskattas ge upphov till. Värdeförändringarna kommer att i hög grad synas i resultatet men ännu är inte IAS/IFRS-reglerna slutgiltigt fastslagna.⁴⁷

Förändringen blir också stor vid ett företagsköp som leder till att ett goodwillvärde uppstår. Enligt nuvarande praxis skrivs goodwillvärdet av under högst 20 år. I framtiden kommer inga automatiska avskrivningar att ske, utan värdet på det uppköpta företaget kommer att uppskattas på nytt varje år och eventuella förändringar kommer att synas i bokslutet. Följden av detta kan komma att ske i plötsliga, stora nedskrivningar som till exempel Stora Enso genomförde i augusti år 2002 gällande amerikanska Consolidated Papers. Företagens pensionsarrangemang kommer IAS/IFRS att göra mer transparenta. Det som aktieägarna råkade ut för när den tidigare ABB-chefen Percy Barneviks jättepension avslöjades skall bli omöjligt efter övergången till IAS/IFRS.⁴⁸

Extern redovisning i Sverige baseras idag på ÅRL och den lagen kräver att företag måste upprätta en årsredovisning. ÅRL i sin tur baseras på EG:s fjärde och sjunde direktiv och direktivens syfte är att finansiell information inom EU skall presenteras på ett likartat sätt. Börsbolag i Sverige måste idag också följa RR och dessa regler är mer detaljerade än ÅRL avseende årsredovisningen. Rekommendationerna bygger på IAS/IFRS. Trots harmonisering av redovisningsprinciper inom EU kommer det att fortsätta finnas skillnader mellan svensk redovisningsstandard och IAS/IFRS. Skillnaderna kommer främst gälla andra finansiella rapporter än de som avser koncernredovisningen för börsbolag. Skillnaderna kommer vidare att märkas i första hand när det gäller redovisning i juridisk person eftersom beskattning i Sverige är starkt kopplat till redovisning.⁴⁹

Flera IAS/IFRS-regler strider fortfarande mot svensk lag och ett exempel på detta är värderingen av förvaltningsfastigheter och skog. Europeisk lag står över nationell lag vilket gör att reglerna kommer att gälla från år 2005 oavsett om de svenska lagarna har ändrats eller ej. Men tanken är att svensk lagändring skall genomföras.⁵⁰ Hittills har svenska redovisningsrådet utfärdat 20 rekommendationer enligt IAS/IFRS-standarden. Trots det är det långt kvar innan man kan säga att svenska börsbolag följer den internationella standarden IAS/IFRS. För att kunna anta IAS/IFRS fullt ut måste den svenska ÅRL ändras.⁵¹

3.3 Organisationen

I detta avsnitt beskrivs organisationen och dess historik för att uppnå en ökad förståelse. Detta avsnitt kommer inte i analysen kopplas till empirin utan finns endast med i ett informativt syfte.

⁴⁷ Hufvudstadsbladet, 20021120, IAS ger bättre insyn i bolagen

⁴⁸ Ibid

⁴⁹ Axelman et al, 2003, s. 9f

⁵⁰ Dagens Industri 20020717, Levander, M.

⁵¹ Dagens industri, 20010215, Hellbom, O.

3.3.1 Historik⁵²

För att få bakgrundsinformation till det valda uppsatsämnet beskrivs valda delar av IAS/IFRS:s och IASB:s historia.

Tabell 1: Historik

År	Vad hände?
1967	Accountants International Study Group (AISG) bildas.
1972	Förslag att grunda IASC.
1973	Överenskommelse att grunda IASC.
1978	Första steg mot harmonisering inom Europa.
1992	IASC:s konstitution ändras.
1993	IASC:s jämförelse- och förbättringsprojekt slutförs.
1994	Grundandet av IASC Advisory Council godkänns.
1996	Grundandet av huvudprinciperna snabbas på. EU:s Contact Committee gör en studie.
1997	SIC bildas. IASC utser Strategy Working Party (SWP). IASC färdigställer huvudprinciperna.
1999	International Organization of Securities Commissions (IOSCO) påbörjar granskning av IASC:s huvudprinciper.
2000	IASC:s styrelse godkänner en ny konstitution. EU-kommissionen offentliggör en plan angående IAS/IFRS.
2001	IASC grundar IASC Foundation. IASC ger IASB ansvaret att utveckla nya IAS/IFRS. EU-kommissionen presenterar en lagstiftning om IAS/IFRS.
2002	EU-kommissionen antar lagstiftningen om IAS/IFRS.

Källa: Egen sammanställning

Professionella redovisningsorgan från Kanada, Storbritannien och USA kom överens om att bilda AISG år 1967. Syftet var att göra jämförande studier av redovisnings- och revisionspraxis i de tre länderna. Organet var föregångare till IASC och upplöstes år 1977.

Sir Henry Benson lämnade år 1972 förslag på att grunda IASC. Detta diskuterades med Kanada, Storbritannien, USA, Australien, Frankrike, Tyskland, Japan, Nederländerna och Mexico. Året efter signerade dessa länder en överenskommelse om att grunda IASC.

År 1978 togs ett första steg mot en harmonisering av redovisningsprinciper inom det europeiska området. Under detta år kom det fjärde direktivet som gällde årsredovisning för enskilt bolag och under år 1983 kom det sjunde direktivet som gällde koncernredovisning.⁵³

År 1996 snabbas grundandet av huvudprinciperna på med ett år och ett slutförande planerades i slutet på år 1998. EU:s Contact Committee gör en studie och kommer fram till att IAS med några mindre undantag är kompatibla med EU:s direktiv.

IASC utser år 1997 en SWP som skall lämna rekommendationer angående IASC:s framtida struktur och arbete när huvudprinciperna är färdigställda. SWP föreslår strukturella

⁵² www.iasplus.com

⁵³ www.pwcglobal.com, Europas krav på IAS, 20030403

förändringar och närmare samarbete med nationella lagstiftare. IASC färdigställer huvudprinciperna i och med godkännandet av IAS 39.

IOSCO påbörjar år 1999 sin granskning av IASC:s huvudprinciper. Samma år antar EU-kommissionen en handlingsplan för finansiella tjänster som inkluderar användandet av IAS som European GAAP.

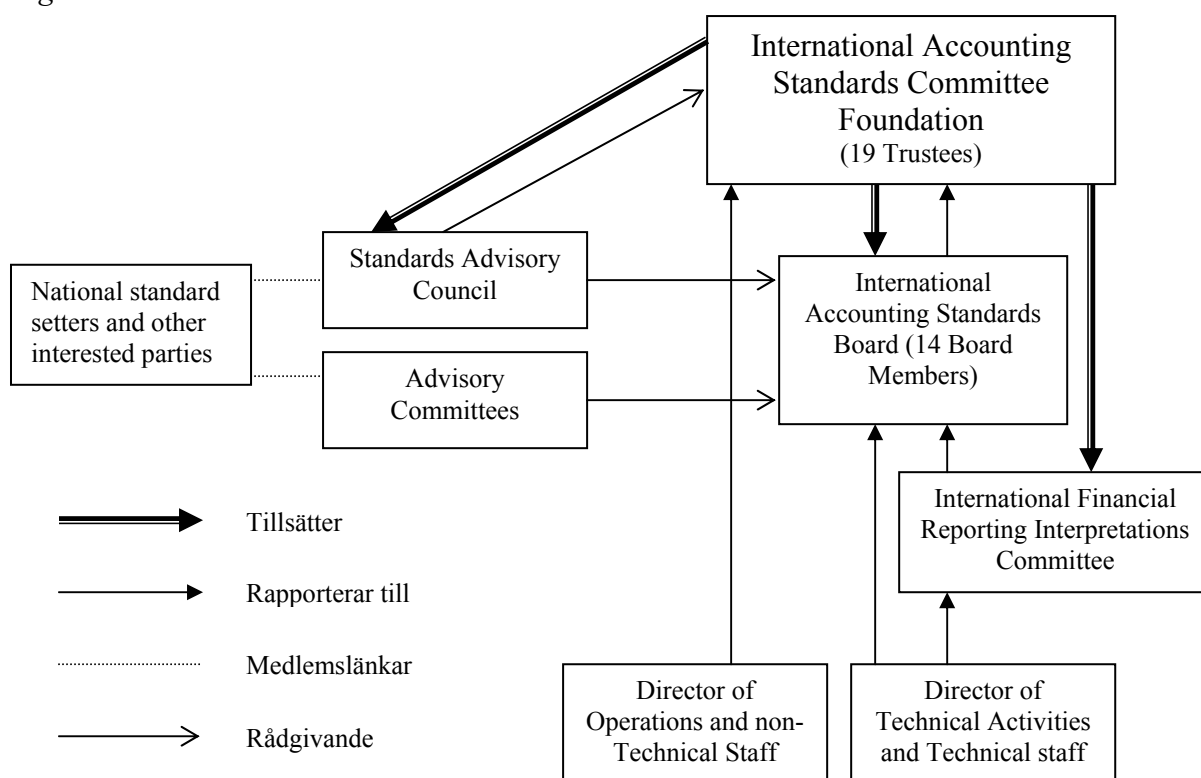
Som en del av omstruktureringen godkänner IASC:s styrelse år 2000 en ny konstitution. IASC:s medlemmar godkänner IASC:s omstrukturering och den nya konstitutionen. EU-kommissionen offentliggör en plan som går ut på att alla börsbolag inom EU skall redovisa enligt IAS/IFRS senast år 2005. EU-kommissionen presenterar en lagstiftning år 2001 som kräver att alla börsnoterade bolag, inklusive banker och försäkringsbolag, redovisar enligt IAS/IFRS senast år 2005. EU antar denna lagstiftning år 2002.

3.3.2 Beskrivning av IASB och IASC Foundation

IASC Foundation bildades i mars år 2001 som en icke vinstdrivande organisation i delstaten Delaware i USA. IASC Foundation övervakar IASB och de senare godtog första april år 2001 ansvaret av IASC Foundation att vara normgivare av redovisningsprinciper. IASC Foundation är en oberoende organisation som består av två delar; styrelsemedlemmarna och IASB så väl som Standards Advisory Council (SAC) och International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC). IASB har ensam ansvaret att utveckla nya redovisningsprinciper och de följer en principfast och öppen handlingsprocess. IFRIC ger tidsriktlinjer för förslag och införandet av IAS/IFRS. IASC-konstitutionen bestämmer den grundläggande strukturen och arbetets procedurer för IASB och dess organ. Styrelsemedlemmarna har ansvaret för styrningen, finansieringen och den allmänna medvetenheten om IASB.

Nedanstående diagram visar IASB:s struktur.⁵⁴

Figur 1. IASB:s struktur



Källa: Fritt efter www.iasb.org.uk

Konstitutionen tillåter IASB att arbeta på det sätt som är mest effektivt och kostnadseffektivt. I processen att utveckla en redovisningsprincip ingår följande steg:

I ett tidigt steg i projektet etablerar IASB en Advisory Committee för att ge råd under projektet. Konsultation med Advisory Committee och SAC förekommer genom hela projektet. IASB utvecklar och publicerar diskussionsdokument för att få allmänhetens kommentarer. Efter att kommentarer har kommit in publicerar IASB en Exposure Draft (utkast för en redovisningsprincip) på vilken allmänheten kan ge respons. Efter IASB har gått igenom allmänhetens kommentarer publicerar de en IAS/IFRS.⁵⁵

I början av mars år 2002 blev det fastslaget att IASB:s akutgrupp byter namn från Standing Interpretations Committee (SIC) till IFRIC och den sistnämnda har mer befogenheter än SIC. De får bland annat tolka hur existerande rekommendationer skall tillämpas. IFRIC får på uppdrag av IASB utreda frågeställningar som inte omfattas av någon rekommendation från IASB. De kan även få andra uppdrag av IASB. Akutgruppens uttalanden skall som tidigare remissbehandlas. Det är IASB som formellt godkänner utkastet innan de remissbehandlas och sedan även godkänner de slutliga uttalandena från IFRIC.⁵⁶

Varje IASB-medlem har en röst på tekniska och andra frågor. Publikationen av en princip, Exposure Draft eller slutligt SIC-införande kräver 8 röster av de 14 medlemmarna. Vid andra beslut är det enkel majoritet som gäller av de medlemmar som är närvarande på mötet

⁵⁴ www.iasb.org.uk

⁵⁵ Ibid

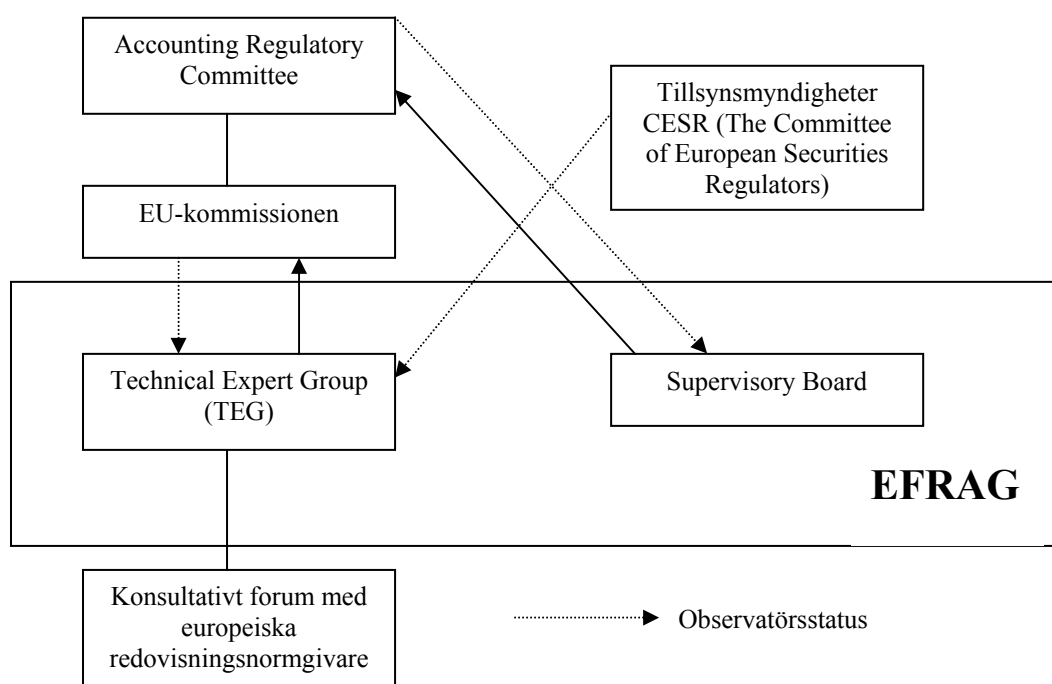
⁵⁶ FAR INFO nr 4 2002, 116 Engshagen, I.

förutsatt att 50 procent eller fler är närvarande. Agendan för varje möte med IASB, SAC och SIC publiceras i förväg och sekretariatet publicerar en sammanfattning av tekniska beslut som tagits kort efter mötet. När IASB publicerar en princip, publiceras också bakgrunden för beslutet i syfte att förklara för offentligheten hur de kom fram till ett beslut och ge bakgrundsinformation som hjälper användarna av principerna att applicera dem i praktiken. IASB publicerar också avvikande åsikter.⁵⁷

3.3.3 EFRAG

European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG), som är ett rådgivande organ till EU-kommissionen, bildades för att från ett europeiskt perspektiv påverka arbetet inom IASB.⁵⁸ EFRAG nämndes för första gången i EU-kommissionens meddelande i juni år 2000. Den skall bidra till att europeiska intressen tas tillvara på vid utvecklingen av IAS/IFRS och skall innehålla en politisk och en teknisk grupp. Representanter från medlemsländernas regeringar utgör den politiska gruppen, Accounting Regulatory Committee (ARC), medan den tekniska gruppen, Technical Expert Group (TEG), är sammansatt av representanter från den privata sektorn. EU-kommissionen bad den privata sektorn att utforma den tekniska gruppen. De som gick samman och bildade EFRAG var producenter av finansiell information, små och medelstora företag, finansanalytiker och revisorsprofessionen. Uppgiften som EFRAG har är att utreda om de nya internationella redovisningsstandarderna även passar in i europeiska förhållanden och för detta krävs ett proaktivt tillvägagångssätt. EFRAG reglerar sig själva men är ändå övervakade. De skall verka oberoende av de inblandade europeiska organisationerna.⁵⁹

Figur 2. EFRAG:s struktur



Källa: Fritt efter Öhrlings PWC, 2002

⁵⁷ www.iasb.org.uk

⁵⁸ Axelman et al, 2003 s. 11

⁵⁹ Öhrlings PWC, 2002, s. 8ff

TEG består av elva kvalificerade tekniska experter med god kännedom om europeisk och internationell finansiell rapportering. Gruppen är ansvarig inför Supervisory Board och EU-kommissionen medverkar som observatör. Supervisory Board består av 23 medlemmar vars uppgift är att garantera att Europas intressen tas tillvara samt att förstärka EFRAG:s trovärdighet. De skall också övervaka att EFRAG:s arbete leder till avsett resultat samt svara för dess finansiering.⁶⁰

Efter att TEG har bedömt om en ny IAS/IFRS bör antas eller ej är det ARC:s tur att ta ställning till den nya redovisningsstandarden. Nödvändigtvis behöver inte EU-kommissionen lägga fram ett förslag som överensstämmer med TEG:s uppfattning. För att ett beslut skall kunna fattas i ARC krävs det kvalificerad majoritet. Om gruppen inte vill godkänna en ny IAS/IFRS går ärendet vidare till Ministerrådet. För att förslaget skall falla måste Ministerrådet rösta nej med kvalificerad majoritet. Supervisory Board skall diskutera frågan vidare om TEG har gjort ett avslag för införandet av en ny IAS/IFRS samt komma med ett separat uttalande. EU-kommissionen medverkar som observatör.⁶¹

3.4 Antagandet av IAS/IFRS

För att kunna anta en IAS/IFRS krävs det att standarden överensstämmer med EU:s redovisningsdirektiv, detta framgår av EU-förordningen. Ett antal nu gällande IAS/IFRS har balansvärderingsregler som inte uppfyller detta krav, därför måste direktiven ändras för att nyordningen skall fungera och dessa ändringar har redan påbörjats. Eftersom de nya reglerna har formen av direktiv blir de, fram till dess att den överstatliga lagstiftningen börjat tillämpas, relevanta först när de implementerats i vår svenska redovisningslagstiftning och denna process har redan påbörjats.⁶²

Samtliga IAS/IFRS skall översättas ordagrant till de olika officiella språken inom EU. Redovisningsrådet kan därmed inte ersätta en sådan översättning. IASB har åtagit sig att översätta samtliga IAS/IFRS till de olika officiella språken inom EU. En förordning blir, till skillnad från ett direktiv, direkt tillämplig i staterna inom EU. Följsamheten av IAS/IFRS är relativt god när det gäller RR. I vissa fall har Redovisningsrådet avvikit från IAS/IFRS på grund av skattelagstiftningen.⁶³ Eftersom de tidigare rekommendationerna blir ogiltiga kommer Redovisningsrådets arbetsuppgifter att förändras.⁶⁴

SIC har gett ut ett uttalande (SIC 8 "First-time Application of IAS as the Primary Basis of Accounting") som anger hur ett företag skall gå till väga då det skall tillämpa IAS/IFRS för första gången. Enligt uttalandet skall rapporterna upprättas som om varje IAS/IFRS tillämpats från den tidpunkt de trätt i kraft och med de respektive övergångsregler de innehåller. Arbetet skulle vara mycket omfattande och IASB har därför tagit fram ett förslag (förslaget publicerades i juli 2002 och benämns ED1 First-time Application of IFRS) till en ny IFRS som avses ersätta SIC 8. Förslaget syftar till att den första rapporten enligt IAS/IFRS skall vara förståelig för läsaren och jämförbar med avseende på de perioder som presenteras i rapporten.⁶⁵ SIC 8 fick kritik eftersom förfaringsättet kunde leda till en dålig jämförelse för ett företag över tiden samt en dålig jämförelse med andra företag. Det nya förslaget kommer

⁶⁰ Öhrlings PWC, 2002, s. 8ff

⁶¹ Ibid

⁶² Balans nr 12 2002, Jönsson-Lundmark, B.

⁶³ FAR INFO nr 2 2002, Engshagen, I.

⁶⁴ Axelman et al, 2003, s. 11

⁶⁵ Axelman et al, 2003, sid 127

att leda till en färdig rekommendation som väntas komma i början av 2003.⁶⁶ Reglerna om "First-time Application" bygger på att företagen är tillräckligt förberedda och att de kan upprätta öppningsbalans i januari 2004. IASB har dessutom sagt att det inte kommer att finnas några lättnadsmöjligheter för dem som av något skäl inte "hinner med".⁶⁷

3.5 Skillnader mellan IAS/IFRS och svensk redovisning

RR avviker från IAS/IFRS. I de flesta rekommendationer finns en förteckning över de punkter där avvikelser går att finna. Vidare har de svenska texterna förkortats. IAS/IFRS är kapitalmarknadsorienterade redovisningsnormer och det innebär att företagen måste ge mer detaljerade upplysningar och större transparens än tidigare. Genom att ändra redovisningsprinciper kan exempelvis resultat och nyckeltal komma att förändras.⁶⁸

Flertalet IAS/IFRS motsvaras idag av en rekommendation från Redovisningsrådet. De skillnader som finns är, med några undantag, på grund av ÅRL. En del utgivna IAS/IFRS (exempelvis IAS 39, del av IAS 40 samt IAS 41) saknar motsvarighet i Sverige och den främsta orsaken till detta är att principen kräver eller tillåter värdering till verkligt värde. Enligt ÅRL är det för närvarande inte tillåtet att ta upp något till verkligt värde, dock har arbetet med att anpassa ÅRL till de nya förutsättningarna påbörjats. När det är genomfört kommer den största skillnaden mellan IAS/IFRS och de svenska reglerna att försvinna. EG-direktiv ligger till grund för ÅRL och anpassades under 2001 till IAS/IFRS och tillåter nu således värdering till verkligt värde.⁶⁹

En del IAS/IFRS upplevs som tekniskt svåra och dessa är IAS 12 (Inkomstskatter), IAS 17 (Leasing), IAS 19 (Ersättningar till anställda), IAS 36 (Nedskrivningar), IAS 38 (Immateriella tillgångar) samt IAS 39 (Finansiella instrument). IAS 12, 17, 36 och 38 motsvaras redan idag av svenska rekommendationer och en övergång kommer således inte påverka redovisningen av dessa i så stor grad. Enligt en del IAS/IFRS skall marknadsvärdering användas, något som hittills inte varit tillåtet i Sverige. Detta kommer därför att innebära mycket arbete för flertalet företag.⁷⁰

För att få en överskådlig bild presenteras i bilaga 1 en översikt av vilken motsvarighet en specifik IAS/IFRS har i den svenska redovisningen samt vilka skillnader som finns. En beskrivning görs nedan av de principer som är av störst betydelse för de intervjuade företagen.

3.5.1 IAS 2 Inventory

Syftet med denna standard är att beskriva redovisningen av inventarier under ett historiskt kostnadssystem. Det primära med redovisning av inventarier är den kostnad som kan hänföras till en tillgång tills dess att den genererar en intäkt.⁷¹

Det finns två väsentliga skillnader mellan den svenska rekommendationen, RR 2 Varulager, och IAS 2. Den ena är att den svenska rekommendationen, till skillnad från IAS 2, omfattar tillverkarens lager av jordbruks- och skogsprodukter samt företagets lager av mineralråvaror.⁷² IAS-principen hänvisar till IAS 41 (Agriculture) och beviljar möjligheten att tillämpa

⁶⁶ www.ey.com, Förstagångsanvändare

⁶⁷ Balans nr 12 2002, Jönsson-Lundmark, B.

⁶⁸ www.pwcglobal.com, Konvertering till IAS

⁶⁹ Axelman et al, 2003, s. 3 & 10

⁷⁰ Axelman et al, 2003, s. 12f

⁷¹ IASC, 1999, s. 119

⁷² FAR INFO nr 11 2002, 332 Redovisning av varulager – en reviderad rekommendation

marknadsvärdering för biologiska tillgångar. Eftersom marknadsvärdering inte är tillåtet enligt ÅRL går detta för närvarande inte att göra i Sverige.⁷³ IAS 41 Agriculture är en särskild IAS som behandlar lager av jordbruks- och skogsprodukter. Den andra avvikelserna är att IAS 2 tillåter LIFO-metoden som ett alternativ till FIFO-metoden. LIFO-metoden är inte tillåten i den nu gällande svenska rekommendationen.⁷⁴

3.5.2 IAS 12 Income Taxes

Syftet med denna princip är att beskriva hur inkomstskatter skall redovisas.⁷⁵ RR 9 (Inkomstskatter) är den svenska motsvarigheten till IAS 12, men med några undantag. Enligt båda principerna skall uppskjutna skatter redovisas till nominella belopp, men RR 9 anger ett undantag för så kallade rena substansförvärv där skattevärderingen varit en väsentlig del av affärsuppgörelsen. Det skall också finnas ett dokumenterat samband mellan köpeskillingen och värderingen av den uppskjutna skatteskulden. Enligt RR 9 värderas den uppskjutna skatten då på köpeskillingen, något som inte går att göra enligt IAS 12.⁷⁶

3.5.3 IAS 16 Property, Plant and Equipment

Syftet med denna princip är att beskriva hur redovisning av materiella anläggningstillgångar skall genomföras. Det är viktigt att titta på när objektet skall tas upp som en tillgång och hur mycket den skall tas upp till samt hur avskrivningarna kommer att göras.⁷⁷

Redovisning av materiella anläggningstillgångar går att finna i RR 12 (Materiella anläggningstillgångar) och överensstämmer med IAS 16, dock med några undantag. IAS 16 behandlar inte redovisning av tillgångar som går att hänföra till brytning och exploatering av icke förnyelsebara naturtillgångar, såsom mineraler, olja och gas, förvaltningsfastigheter eller biologiska tillgångar från jordbruk och skogsbruk. I RR 22 avgränsas endast förnyelsebara tillgångar såsom mineraler, olja och gas från tillämpningsområdet. I den internationella redovisningsprincipen finns en hänvisning till IAS 21 och den anger en alternativ metod för att fastställa anskaffningsvärdet vid inköp som sker i länder där valutan kraftigt minskar i värde och det inte finns någon möjlighet att valutakursssäkra. Enligt IAS 21 får valutakursförlusten som uppstår fram till betalningstillfället räknas in i tillgången anskaffningsvärde. Detta finns inte i den svenska motsvarigheten. Enligt IAS 16 finns en alternativ värderingsmetod som tillåter företag att redovisa materiella anläggningstillgångar löpande till verkligt värde. Tillämpas denna metod skall den tillämpas på alla tillgångar av samma slag. RR 12 tillåter inte denna metod eftersom den är oförenlig med ÅRL.⁷⁸

3.5.4 IAS 17 Leases

Ett leasingavtal som omfattar en fastighet delas upp i två komponenter, mark respektive byggnad. Därefter skall var och en av delarna klassificeras som operationell eller finansiell leasing. Den del av ett leasingavtal som omfattar mark kommer vanligtvis att klassificeras som operationell medan den del av leasingavtalet som avser byggnaden kan klassificeras som finansiell leasing.⁷⁹

⁷³ Axelman et al., 2003, s. 16-36

⁷⁴ FAR INFO nr 11 2002, 332 Redovisning av varulager – en reviderad rekommendation

⁷⁵ IASC, 1999, s. 243

⁷⁶ Axelman et al, 2003, s. 16-36

⁷⁷ IASC, 1999, s. 358

⁷⁸ Axelman et al, 2003, s. 16-36

⁷⁹ IASC, 1999, s. 393

RR 6:99 behandlar leasing och stämmer överens med IAS 17 förutom vad gäller redovisning i juridisk person. Enligt den svenska redovisningsprincipen görs ett undantag vad gäller finansiella leasingavtal. Ett objekt som hyrs enligt finansiella leasingavtal skall enligt grundregeln redovisas som tillgång i balansräkning och avtalade leasingavgifter som skuld. Undantaget enligt RR 6:99 säger att finansiella leasingavtal i juridisk person får redovisa på samma sätt som operationella avtal, det vill säga utgiften för leasingavgifterna redovisas som kostnad i resultaträkningen fördelad över hyrestiden. Men detta tillåter inte den internationella principen IAS 17.⁸⁰

3.5.5 IAS 19 Employee Benefits

Denna standard syftar till att beskriva hur redovisning av personalförmåner skall gå till. Standarden kräver att företag redovisar den skuld som de har till den anställde samt den kostnad som uppstår då den anställde utför arbete åt företaget.⁸¹

RR 29 (Ersättningar till anställda) gavs ut av Redovisningsrådet år 2002 och överresstämmer med IAS 19, dock med undantag för redovisning av pensionskostnad och pensionsskuld i juridisk person. Då hänvisar RR 29 till tryggandelagen och Finansinspektionens föreskrifter. Den del av upplysningskraven som gäller pensionsförpliktelser gäller dock även för juridisk person och detta enligt båda principerna. Innan RR 29 gavs ut rättade sig företag efter FAR nr 4 Redovisning av pensionsskuld och pensionskostnad.⁸²

3.5.6 IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement

Målet med denna princip är att ange hur företag skall redovisa finansiella instrument.⁸³ Det finns ingen svensk rekommendation om värdering av finansiella instrument. ÅRL kräver att finansiella tillgångar skall tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och det verkliga värdet. Finansiella skulder tas normalt upp till verkligt värde vid emissionstillfället. Det finns för nuvarande inget krav i Sverige på att icke-finansiella företag skall redovisa syntetiska instrument i sina respektive beståndsdelar. Syntetiska instrument kan vara finansiella instrument som innehåller ett derivat. I dagsläget finns dock regler för finansiella företag under Finansinspektionens tillsyn som säger att vissa sammansatta instrument skall redovisas i sina beståndsdelar. Enligt IAS 39 skall finansiella instrument värderas enligt marknadsvärdet. Principen kräver vidare att derivatinstrument tas in i balans- respektive resultaträkningen. Huvudprincipen i IAS 39 är att finansiella tillgångar skall redovisas till verkligt värde, dock skall finansiella placeringar med fast löptid som är avsedda att innehas till förfall samt fordringar som har sitt ursprung i företaget värderas utifrån anskaffningsvärdet. Finansiella skulder som är avsedda för handel skall redovisas till verkligt värde, andra skulder redovisas utifrån anskaffningsvärdet.⁸⁴

3.6 Kapitelavslutning

I syfte att läsaren skall få en förståelse för övergången till IAS/IFRS gjordes en redogörelse för dess historik samt regelverk. IASB, som tidigare hette IASC, har till uppgift att ge ut nya redovisningsprinciper och övervakas av IASC Foundation. Innan en ny redovisningsprincip skrivs skickas ett utkast, en så kallade Exposure Draft, ut där allmänheten kan ge sina åsikter. De intervjuade företagen påverkas olika mycket av övergången till IAS/IFRS år 2005 och de olika IAS/IFRS-principerna är därför av olika betydelse för de olika företagen. I slutet av

⁸⁰ Axelman et al, 2003, s. 16-36

⁸¹ IASC, 1999, s. 443

⁸² Axelman et al, 2003, s. 16-36

⁸³ IASC, 1999, s. 1032

⁸⁴ Axelman et al, 2003, s. 16-36

teorikapitlet finns därför en redogörelse för de IAS/IFRS-principer de undersökta företagen själva nämner vara av störst vikt och betydelse för dem. I nästa kapitel följer en sammanställning av de intervjuer vi har genomfört.

4. EMPIRI

I kapitlet som följer presenteras det empiriska materialet. Intervjuer har genomförts med representanter för de fyra företagen SCA Hygiene Products AB, Stora Enso Packaging AB, TeliaSonera AB och Ericsson Microwave Systems AB. Först följer korta företagspresentationer och sedan följer en redogörelse för de intervjuer som har genomförts samt en sammanfattande tabell av intervjuerna.

4.1 Intervjusammanställningar

Vi genomförde intervjuer med fyra bolag, varav två inom telekomindustrin och två inom skogsindustrin. Ett av bolagen inom varje industri skall stå i fas att påbörja redovisning enligt IAS/IFRS och ett skall redan nu ha påbörjat detta.

4.1.1 Bolag som inte redovisar enligt IAS/IFRS

SCA Hygiene Products AB är ett bolag inom SCA-koncernen och det är ett företag som tillverkar och säljer absorberande hygienprodukter, förpackningslösningar och tryckpapper. Några exempel på varumärken är Libero, Tena och Libresse. I Sverige finns det ungefär 2 000 anställda och de arbetar med tillverkning, försäljning samt marknadsföring av produkterna. Kunderna utgörs av konsumenter, institutioner samt företag och handel. Västeuropa är huvudmarknaden men koncernen har även starka positioner inom vissa segment i Nordamerika. År 2002 omsattes 4 937 miljoner Euro och de hade ungefär 19 000 anställda. Rörelseresultatet uppgick till 599 miljoner Euro⁸⁵ Intervjun tog plats på SCA:s anläggning i Mölndal och hölls med Margareta Brovall, redovisnings- och skatteansvarig på svenska SCA Hygiene Products AB.

Ericsson Microwave Systems AB ägs till hundra procent av telefonaktiebolaget LM Ericsson AB. Företaget har ungefär 2 000 anställda och en majoritet av dessa arbetar med forskning och utveckling. Verksamheten är uppdelad i fyra olika affärsområden samt ett forsknings- och utvecklingscenter inom mikrovågs- och antennteknik. Affärsområdena är mikrovågsradio, basstationer, telekom management samt sensorer och informationsnät. Ericsson Microwave Systems AB är världsledande inom kompakta, digitala mikrovågslänkar. De är koncernens utvecklingscenter inom området höghastighetselektronik och antennteknik för tillämpningar inom dagens och morgondagens telekommunikation.⁸⁶ År 2001⁸⁷ uppgick resultatet efter finansiella poster till 2,2 miljoner SEK och nettoomsättningen uppgick till knappt 11 miljoner SEK.⁸⁸ Intervjun hölls med Mats Gustavsson, redovisningschef på Ericsson Microwave Systems AB, på hans kontor i Mölndal.

Nedan följer svaren på frågorna och intervjuformuläret finns i sin helhet i bilaga 2.

Kunskapen inom företaget om IAS/IFRS och IASB

SCA Hygienic Products AB

Moderbolaget i Stockholm har sedan hösten år 2002 drivit ett projekt angående övergången till IAS/IFRS tillsammans med Öhrlings PWC, vilka är deras revisorer. Experter från varje affärsgrupp har varit involverade. Det första steget i implementeringsprocessen var

⁸⁵ www.sca.com

⁸⁶ Ericsson Microwave System AB, Årsredovisning år 2001

⁸⁷ 2002 års uppgifter var vid skrivandets stund ännu inte offentliga

⁸⁸ Ericsson Microwave System AB, Årsredovisning år 2001

planeringen och det innebar att koncernen gick ut och informerade om att projektet skulle startas samt vilka delar som skulle ingå i det projektet. Detta första steg skedde hösten år 2002. I nästa steg tittade de på vilka principer som överhuvudtaget gällde och gick igenom vilka bolag som skulle kunna vara berörda och hur dessa skall involveras. Sedan följer djupanalysen och det är där de befinner sig vid intervjutillfället. Koncernen har skickat ut grundinformation till alla ekonomichefer i hela världen. I den här fasen går koncernen i detalj igenom alla bolag. Detta görs genom att varje bolag får ett häfte på 200 frågor där de i detalj besvarar hur de hittills har rapporterat bland annat värderingen av anläggningstillgångar och omsättningstillgångar. Den här rapporten skall skickas till München, där de i mitten av maj skall få utbildning angående övergången till IAS/IFRS. De kommer där att i detalj läsa igenom lagtexterna och sedan tänka över hur deras processer ser ut och diskutera hur detta skall tillämpas.

Nästa nivå i företaget har innan detta inte fått någon information alls mer än den du kan läsa som privatperson men de kommer att involveras efter utbildningen i München. Under hösten kommer det att hållas mer utbildningar som syftar till att de anställda praktiskt skall kunna förbereda sig på att applicera principerna i deras verksamhet. Till hösten kommer också redovisningsmanualerna att skrivas om. Under nästa steg går de igenom hur processerna i koncernen ser ut samt om datasystem och arbetsprocedurer behöver ändras och även detta kommer att ske under hösten. Vid tiden då intervjun genomfördes var inte kunskapen inom företaget så stor. Efter utbildningen i München i maj kommer det dock att klarna för ekonomicheferna.

Ericsson Microwave Systems AB

Mats Gustavsson berättar att kunskapen ännu inte är stor. Vidare berättar han att de som arbetar med redovisning inom företaget (cirka 15 personer) kontinuerligt går på aktualitetskurser angående aktuella redovisningsprinciper och där nämns ofta IAS/IFRS-principerna, men någon specifik kurs angående övergången till IAS/IFRS har de ännu inte varit på. Mats Gustavsson själv har inte någon stor kunskap om IAS/IFRS. Han nämner att han själv har trott att de är rena översättningar från RR, men har nu förstått att så inte alltid är fallet.

Graden av förvirring bland användarna av informationen

SCA Hygienic Products AB

Detaljerad information till berörda har inte gått ut ännu, utbildningen skall påbörjas först till hösten, men de vet att IAS/IFRS börjar gälla från och med 1 januari 2005. Margareta Browall tror dock inte att de anställda känner någon oro. De har andra problem att jobba med nu och tycker inte att det är någon idé att bekymra sig för något som kommer hända så långt fram. Personalen känner också en viss trygghet i att de är ett bolag inom en stor koncern, de har både resurser och kompetens. Även Margareta Browall själv känner tryggheten i att ha ett nätverk runt omkring sig.

Ericsson Microwave Systems AB

Det tror inte Mats Gustavsson att det gör, i alla fall inte specifikt med Ericsson Microwave Systems AB:s årsredovisning. Han berättar också att inte heller personalen är förvirrade eftersom de ännu inte är tillräckligt insatta i ämnet.

Vad företaget har gjort för att anpassa sig till IAS/IFRS

SCA Hygienic Products AB

SCA AB har sedan flera år tillbaka redovisat enligt IAS 19. Affärsgruppernas operativa resultat belastas enligt IAS 19, inte bara enligt legala kostnader. Detta gör att de redan har börjat komma in i det. I övrigt följer SCA RR, vilka till stor del överensstämmer med IAS/IFRS.

Ericsson Microwave Systems AB

Det finns ingen plan över hur övergången till IAS/IFRS skall ske. Mats Gustavsson har inte hört något om detta från moderbolaget. Än så länge har de inte gjort något för att anpassa företaget till övergången till IAS/IFRS. Ericsson Microwave Systems AB är ett dotterbolag till LM Ericsson AB och Mats Gustavsson nämner att han upplever det som att det är upp till dotterbolaget själv att ta tag i förberedelserna. De kan inte vänta på att de som sitter på koncernnivå skall komma med riktlinjer utan dotterbolaget själv får sätta igång med förberedelserna. Mats Gustavsson har ännu inte funderat så mycket på hur de skall gå tillväga. Dock nämner han att de troligtvis kommer att kontakta sin revisionsbyrå Öhrlings PWC för att få hjälp med detta. Han misstänker att de har en plan för hur företag skall gå tillväga. Vidare tror han att det kan komma att bli aktuellt att han kommer åka på ett antal kurser för att han i sin tur skall kunna förmedla informationen vidare till medarbetarna inom företaget.

Att vara redo för övergången till IAS/IFRS år 2005

SCA Hygienic Products AB

SCA AB har självklart målsättningen att vara redo och eftersom de är ett börsnoterat företag har de inget val. ”Frågan är när man egentligen blir färdig med en sådan här implementering”, säger Margareta Browall. För att kunna följa en lag i praktiken så kanske de måste skapa en praxis och det kommer att ske också här. Margareta Browall tror att de kommer att bli färdiga med dataprogram och dylikt men det hänger till stor del på hur mycket som behöver ställas om men det vet de inte ännu. Bedömningen är dock att det inte behöver göras några större omställningar, förutom möjligtvis när det gäller anläggningstillgångar. I övrigt kommer det nog inte innebära någon större omprogrammering av datasystemen.

Ericsson Microwave Systems AB

Det hoppas Mats Gustavsson verkligen att de kommer vara, men det beror lite på hur stora skillnader det kommer att vara. Vidare beror det på om de måste använda sig av nya redovisningssystem eller inte. När företaget redovisar är de beroende av många olika funktioner i företaget. Exempelvis inköpsavdelningen redovisar vissa poster och om de samt många andra också måste ställa om sig till IAS/IFRS kan det innebära att övergången tar längre tid.

På Ericsson Microwave Systems AB arbetar de i projekt och ingenjörerna skall redovisa hur mycket tid de lägger ned på varje projekt. Redovisningen av detta kan också komma att påverkas av IAS/IFRS och då innebär det vidare att det tar längre tid för anpassningen. Mats Gustavsson tror att så länge det rör sig om en förändring som det team han arbetar i måste anpassa sig till kommer företaget vara redo år 2005.

Inom LM Ericsson AB finns det ett enhetligt rapporteringssystem och på Ericsson Microwave Systems AB använder de detta system för att rapportera sin redovisning till moderbolaget. Redovisning måste ske enligt både svenska principer samt US GAAP. Redovisning enligt US GAAP sker vid sidan av den vanliga rapporteringen. Mats Gustavsson nämner också att han inte är insatt i vad de egentliga skillnaderna mellan US GAAP och IAS/IFRS är. Då de

redovisar enligt US GAAP har de ett speciellt hjälpmedel på datorn (American Questionnaire) som tar upp skillnader mellan redovisning enligt svensk lagstiftning och amerikansk lagstiftning.

Varför företaget inte började redovisa enligt IAS tidigare

SCA Hygienic Products AB

De har sedan tidigare redovisat enligt IAS 19. Att de inte har börjat redovisa enligt IAS/IFRS fullt ut beror på att de helt enkelt beslutade sig för att inte vara färdiga tidigare än vad som krävdes. Anledningen till att de ställde om till IAS 19 var att de ansåg att det är en väldigt komplex regel. Det kommer att ta tid innan bolagen är inne i den och därför började de i tid. Margareta Browall tror att en annan anledning är att de inom koncernen har bedömt att det egentligen inte är så stora skillnader mellan hur de påverkas av IAS/IFRS och Redovisningsrådets principer idag. Däremot visste de att det är en mycket stor skillnad på pensionssidan.

Det är hela SCA-koncernen som rapporterar pensionskostnader enligt IAS 19 och därför genomför detta bolag dubbel redovisning. När de upprättar årsredovisningen för SCA Hygiene Products AB skall de rätta sig efter legala principer men när de rapporterar till moderbolaget rättar de sig efter IAS 19.

Ericsson Microwave Systems AB

Mats Gustavsson tror att det har att göra med att vardagliga sysslor och problem kommer emellan och att de därför inte har börjat fundera på övergången till IAS/IFRS tidigare. Från koncernnivå har de inte lämnat några riktlinjer eller instruktioner angående övergången till IAS/IFRS och det har inte heller diskuterats något inom företaget. Därför har detta aldrig varit något att fundera på. Mats Gustavsson tror att en av anledningarna är att hans VD har släppt många av dessa delar och låter personalen ta hand om denna typ av uppgifter.

När företaget började/kommer att börja planera övergången

SCA Hygienic Products AB

Ekonomicheferna har redan informerats och kommer under mitten av maj träffas och gå igenom alla IAS/IFRS. Under andra halvåret 2003 kommer de att planera och informera om övergången i SCA Hygiene Products AB. Utbildningen kommer att påbörjas i slutet av augusti 2003.

Ericsson Microwave Systems AB

Företaget kommer snart att börja titta på vad övergången kan komma att innebära och sedan vidta åtgärder.

Övergångens beräknade tid

SCA Hygienic Products AB

Det beror helt på hur stora förändringarna blir. Målsättningen är att de skall vara färdiga senast december 2003, eftersom resultat- och balansräkning måste göras enligt IAS/IFRS för att få öppningsbalanser till år 2004 enligt IAS/IFRS.

Ericsson Microwave Systems AB

Detta vet inte Mats Gustavsson i dagsläget.

Företagets kostnader som kan härledas till övergången

SCA Hygienic Products AB

Eftersom de samarbetar fullt ut med Öhrlings PWC kommer en stor del av kostnaderna utgöras av konsultkostnader. De kommer att hålla på cirka ett år med implementeringen. Öhrlings PWC skriver även SCA:s redovisningsmanual och det kommer också leda till kostnader. Sedan tillkommer rese- och logikostnader för personalen vid utbildningar och dessutom andra former av utbildningskostnader när de skall börja utbilda personalen på kontoret i Göteborg.

Ericsson Microwave Systems AB

Interna utbildningar kommer att bli en kostnad för företaget, men hur stora är svårt att säga.

Personalens attityd/inställning till förändringen

SCA Hygienic Products AB

Margareta Browall tror inte att det kommer vara några större problem. Hon nämner att vi lever i en värld med ständiga förändringar där det hela tiden sker förändringar i processer, ekonomisystem och organisation men en sak i taget bearbetas. Det som kommer att vara viktigt för henne är att vara väldigt tydlig när hon går ut i organisationen och talar om hur de faktiskt skall applicera IAS/IFRS. Det är viktigt att inte bara ”rabbla” lagtext utan ta ner det på en nivå så att de anställda vet vad de skall göra. Det gäller att tydligt förklara hur de olika IAS/IFRS-reglerna påverkar just deras operativa verksamhet och hur de praktiskt skall gå tillväga för att redovisa enligt respektive IAS/IFRS-regel. Harmonisering inom Hygiene Products-koncernen och inom SCA-koncernen är viktigt så att alla bolag tillämpar IAS/IFRS-reglerna på samma sätt och att de gör samma tolkningar. För att kunna uppnå detta har de ett nätverk med ekonomichefer världen runt som samarbetar. Eftersom de har samma processer vare sig de sitter i Colombia eller i Sverige skall de jobba på samma sätt. Samarbetet sker på så sätt att de träffas regelbundet, har satellitkonferenser och mycket informell kontakt via e-post.

Ericsson Microwave Systems AB

Personalen har än så länge ingen uppfattning om vad denna förändring kommer att innebära och har således ingen attityd/inställning till det heller.

Problem som de tror kan uppkomma vid övergången till IAS/IFRS

SCA Hygienic Products AB

Margareta Browall tror att en stor del kommer att vara att förstå lagtexten och omvandla den till praktiska handhavanden. Andra problem kan uppkomma i samband med anpassningen av ekonomisystemet. Margareta Browall känner att de har en stor fördel av att vara del av en stor organisation där de har många personer att bolla idéer med.

Ericsson Microwave Systems AB

Eftersom bolaget inte har påbörjat planeringen av övergången anser Mats Gustavsson att det är svårt att säga vilka problem som kan komma att uppstå. Han tror dock att det kan bli svårigheter i och med den nya redovisningen av exempelvis terminer. Där har de dock sin internbank Ericsson Treasury till hjälp.

Fördelar som anpassningen till IAS/IFRS har medfört*SCA Hygienic Products AB*

En fördel är att vi får ett enhetligt regelverk mellan olika bolag, olika verksamheter och olika typer av branscher. En annan stor fördel blir när de även kan applicera detta på sina legala rapporter. Där är det skillnad idag, de tvingas sitta med dubbla regelverk. För dem som svenskt bolag går det ganska bra men deras bolag i till exempel Ungern eller Grekland har helt andra redovisningsprinciper legalt än vad de har enligt IAS/IFRS och för de är det en jätteomställning.

SCA har fördel av att vara ett svensk aktiebolag som rapporterar till en koncernmoder som sitter i Sverige eftersom det innebär att de rapporterar enligt Sveriges principer. Det är värre för deras bolag österut och även söderut som inte har en aning om vad Redovisningsrådet är. ”Så vi har det rätt bra förspänt”, säger Margareta Browall.

Ericsson Microwave Systems AB

I detta skede är det för tidigt för Mats Gustavsson att ha någon åsikt om detta.

Nackdelar som de tror att anpassningen till IAS/IFRS kommer att medföra*SCA Hygienic Products AB*

En nackdel är att vissa av IAS/IFRS-reglerna är väldigt svåra att följa i praktiken. Ett exempel på det här är varulagervärdering när det finns ett förråd med tiotusentals komponenter av reservdelar och alla dessa skall värderas. Det är väldigt jobbigt att inventera varje liten mutter och skruv, de svenska bolagen har därför jobbat med inkurrenstrappa under många år. I IASB:s lagtext står det dock ingenting om att inkurrenstrappa eller schablonregler får användas och något att fundera över är var praktiken kommer att hamna.

En annan nackdel är ökade konsultkostnader. Ett exempel är IAS 19 där de inte kan göra beräkningar själva utan behöver aktuarier som gör detta. Inom finansområdet är det också utökade krav, för de som jobbar med termins- eller optionsaffärer blir det mycket komplexare redovisning. SCA Hygiene Products AB har förmånen att göra terminsaffärer med moderbolaget som då kommer att hantera och ta fram materialet ur sina databaser. Däremot ser de redan nu att de måste rapportera valutaexponering varje kvartal. Detta till skillnad från innan, då de gjorde detta internt inom koncernen en gång per år i samband med budgetarbetet, det är därför ett stort utökat rapporteringskrav. Något att fundera över är också hur mycket rapportering och hur ofta som egentligen krävs för att det skall bli bättre, detta är svårt att veta, anser Margareta Browall. Det ökade rapporteringskravet upplevs negativt men om det blir extra mycket vet de inte eftersom de inte har kommit så långt att de har sett konsekvenserna av det ännu.

Ericsson Microwave Systems AB

I detta skede är det för tidigt för Mats Gustavsson att ha någon åsikt om detta.

IAS/IFRS principer som betyder extra mycket för företaget*SCA Hygienic Products AB*

Detta vet de inte ännu men SCA Hygiene Products AB har tre fabriker i Sverige, vilket gör att de har stora anläggningstillgångar. Därför är IAS 16 (Property, Plant, and Equipment) en regel som är av stor betydelse och som kommer att skapa merarbete.

Ericsson Microwave Systems AB

Eftersom Ericsson Microwave Systems AB inte har börjat sätta sig in i problematiken med en övergång till IAS/IFRS vet de alldeles för lite för att säga vad en specifik IAS/IFRS-princip kommer att betyda för dem. Mats Gustavsson tror dock att det kan komma att bli del merarbete med exempelvis terminer.

Byte av rapporteringsmodeller till följd av övergången*SCA Hygienic Products AB*

Ja, till viss del.

Ericsson Microwave Systems AB

Det är för tidigt att säga.

Användning av IAS/IFRS även för den interna redovisningen*SCA Hygienic Products AB*

Ja.

Ericsson Microwave Systems AB

Mats Gustavsson vet ännu inte hur det kommer att bli, men företaget kommer troligtvis att använda sig av IAS/IFRS till den interna redovisningen.

IAS/IFRS påverkan på företagets vinster och/eller tillgångar*SCA Hygienic Products AB*

Den legala rapporteringen har ännu inte påverkats men den rapporteringen de gör till moderbolaget har påverkats. IAS 19 har påverkat SCA:s pensionsskuld samt deras pensionskostnader. Vissa år har det slagit mycket positivt och andra år negativt, det varierar mycket mellan åren. Det är stora skillnader och det är inte helt lätt att förstå sig på vad som kommer ut ur IAS 19 när den legala värderingen jämförs med den här principen.

Ericsson Microwave Systems AB

För tidigt att säga redan nu eftersom företaget inte har kommit igång med planeringen av övergången.

Den förändrade redovisningens påverkan på kapitalmarknaden inom EU*SCA Hygienic Products AB*

Margareta Browall tror att de dels får enhetliga principer samt att det blir mycket mer insyn i företagets redovisning, framför allt på finansområdet där företagen tvingas att öppna upp sig med valutaexponeringen och tala om hur sina säkringar ser ut. Den ökade insynen och enhetliga principerna bör göra att kapitalmarknaden blir mer effektiv. Redovisningen skall leda till en transparent redovisning mellan olika verksamheter, vilket är positivt. Den enhetliga redovisningen inom EU kan också leda till ökade investeringar mellan gränserna. Det blir lättare att analysera och jämföra siffror när ett företag köps upp och enhetliga principer gör att det blir lättare att värdera företag. Det kommer troligtvis att dröja ett tag innan vi får se en förändring, men på sikt kommer investeringarna nog öka, anser Margareta Browall.

Ericsson Microwave Systems AB

I denna fråga har Mats Gustavsson ingen åsikt, han anser att han inte är tillräckligt insatt i ämnet.

Andra förändringar på grund av övergången*SCA Hygienic Products AB*

Företagen kommer att behöva ökad hjälp av konsulter och kunna förlita sig mer på sina revisorer för att kunna ställa om till IAS/IFRS. Än så länge sker kontakten med revisorerna på koncernnivå men till hösten kommer detta att delegeras ner till de ansvariga på affärsområdena, det vill säga till SCA Hygiene Products AB och de andra dotterbolagen.

Ericsson Microwave Systems AB

I denna fråga har Mats Gustavsson ingen åsikt.

Om europeiska företag är redo för IAS/IFRS*SCA Hygienic Products AB*

Nej, det anser Margareta Browall att de antagligen inte är. De vet att det gäller från 1 januari år 2005 men alla har kanske inte insett att det skall finnas jämförelsesiffror för år 2004. Från början var det sagt att det skulle finnas jämförelsetal för 2003-2005 men det backade EU på runt årskiftet, antagligen på grund av att de insåg att ingen skulle hinna med det. En annan aspekt av frågan är om det ”ligger i tiden” att införa enhetliga redovisningsregler inom EU. Det tror Margareta att det är, åtminstone för de stora företagen. De har kompetensen som krävs och dessutom har några av dem amerikansk ägare, vilket innebär att de redan rapporterar enligt US GAAP. Det kan dock vara jobbigare för de mindre börsbolagen eftersom de inte har samma förutsättningar. Dessa har också mycket annat att tänka på, ju mindre företagen är desto svårare blir implementeringsprocessen tror Margareta Browall.

Ericsson Microwave Systems AB

Mats Gustavsson anser att de anglosaxiska länderna är redo för denna övergång, men han ställer sig frågande till om länderna kring Medelhavet verkligen är det. De anglosaxiska länderna brukar vara snabbare med att rätta sig efter regler som uppkommer i jämförelse med vissa sydligare länder. Han tycker att Sverige är ett land som snabbt anpassar sig efter nya regler. Mats Gustavsson anser att det ligger i tiden med en harmonisering av redovisningsprinciperna inom EU. Vidare tycker han att även dotterbolagen skall vara tvungna att redovisa enligt enbart IAS/IFRS.

Vad de egentligen anser om beslutet att börsbolag skall redovisa enligt IAS/IFRS*SCA Hygienic Products AB*

I dagens samhälle, där det sker mycket förändringar underlättar det väldigt mycket om redovisningen är enhetlig. Fördelar uppstår också om det blir möjligt att göra förändringar inom koncernen och flytta människor snabbt och lätt mellan olika länder. Men det är inte förrän de legala kraven stämmer överens med IAS/IFRS som vi verkligen har vunnit någonting, säger Margareta Browall.

Ericsson Microwave Systems AB

Mats Gustavsson tycker att det är ett bra beslut. Det kommer att bli lättare att jämföra företag och ge mer insyn.

4.1.2 Bolag som redovisar enligt IAS/IFRS

Stora Enso Packaging AB har sitt huvudkontor i Jönköping och bedriver tillverkning och försäljning av wellpapp och wellpappemballage samt förpackningssystem. Tillverkningen sker i Jönköping, Skene och Vikingstad. Bolaget är helägt av Pakenso Sweden Holding AB, som i sin tur är helägt dotterbolag till Stora Enso Packaging Oyj i Finland, vars moderbolag är Stora Enso Oyj i Finland. Under år 2002 uppvisade Stora Enso Packaging AB en

nettoomsättning på 901 402 tkr och hade 540 anställda. Resultat efter finansiella poster uppgick detta år till 55 609 tkr.⁸⁹ Intervjun tog plats i Skene och hölls med Per-Olof Nilsson, administrativ chef, på Stora Enso Packaging AB.

Företagen Telia AB och Sonera blev genom en sammanslagning den 9 december 2002 TeliaSonera AB. Samtidigt inleddes handeln av företagets aktier på de tre börserna företaget är noterat på. TeliaSonera AB erbjuder ett stort sortiment av telekomtjänster och de är marknadsledande i Sverige inom fast telefoni och mobil telefoni samt Internettjänster. I Sverige använder sig bolaget av varumärket Telia mot sina kunder. TeliaSonera AB äger även andelar av bolag i övriga Norden, Baltikum, Ryssland, Azerbajdzjan, Kazakstan, Georgien och Moldavien. Efter samgåendet blev antal anställda 29 173. Netto resultatet och nettoomsättningen blev 32 890 MSEK respektive 80 979 MSEK.⁹⁰ Intervjun genomfördes med Kristina Beckius via e-post.

Nedan följer svaren på frågorna och intervjuformuläret finns i sin helhet i bilaga 3.

Kunskapen inom företaget om IAS/IFRS och IASB

Stora Enso Packaging AB

Kunskapen är inte särskilt stor enligt Per-Olof Nilsson. IAS/IFRS intresserar inte några andra på företaget än de som håller på med redovisningen. Men inte heller redovisarna är väl insatta i IAS/IFRS eftersom de får instruktioner från koncernstaben i ekonomi om hur de ska gå tillväga.

Stora Enso Packaging AB tillhör en stor koncern där det sitter folk centralt som sysslar med den typen av frågor. De vill att hela koncernen skall agera på samma sätt och därför utfärdar de instruktioner som skickas ut till de olika dotterbolagen. Instruktionerna innefattar problematiken kring bokföringen och bara de förändringar som de berörs av. De på ekonomiavdelningarna i dotterbolagen behöver inte i lika stor utsträckning sätta sig in i övergången i och med att de får färdiga instruktioner från koncernen. Det är ganska lite som Stora Enso Packaging AB har behövt anpassa sig till när det gäller IAS/IFRS.

TeliaSonera AB

Förståelsen och kunskapen har utvecklats över tiden.

Graden av förvirring bland användarna av informationen

Stora Enso Packaging AB

Per-Olof Nilsson upplever inte direkt att det förekommer förvirring. Möjligtvis att det kan ha uppstått lite förvirring kring vissa engångseffekter när det gäller lagervärderingen.

Internt kan det ha förekommit förvirring då de redovisade enligt IAS/IFRS i koncernen men officiellt enligt de svenska reglerna år 2001. Det var instruktioner från koncernen, att det skulle gå till på detta sätt. Den dubbla redovisningen bidrog till att de fick två olika resultat vilket skapade en viss förvirring. År 2002 anpassades också den officiella redovisningen efter IAS/IFRS

I efterhand anser Per-Olof Nilsson att det hade varit bättre om övergången hade skett samtidigt både internt och officiellt eftersom de då hade sluppit två olika resultat. Varulagervärderingsskillnaden som IAS/IFRS bidrog till uppgick till 3.5-4 miljoner kronor

⁸⁹ Pakenso Sweden Holding AB, Årsredovisning 2002

⁹⁰ www.telia.se

och det påverkade också resultatet det året. Enligt IAS/IFRS-principerna har Stora Enso Packaging AB tidigare haft varulagret för lågt värderat.

TeliaSonera AB

Nej, de har låtit de svenska bolagen, vilka hittills innan sammangående med Sonera varit i majoritet i koncernen, tillämpa RR så snart de varit klara, det vill säga långt före flertalet andra svenska koncerner/företag. Förståelsen ökar då samma principer tillämpas i de lokala huvudböckerna. Det underlättar att de tillämpar IAS/IFRS även för utländska dotterbolag då de kan få hjälp med IAS/IFRS men inte med ”Swedish GAAP” av lokala revisorer.

Vad företaget har gjort för att anpassa sig till IAS/IFRS

Stora Enso Packaging AB

De hade en genomgång med koncernen år 2001 om de olika bestämmelserna. Per-Olof Nilsson ansåg att det fanns två saker som påverkade dem, det ena var lagervärderingen/lagerredovisningen och det andra var det om att ta in leasade tillgångar i balansräkningen. Det var ett antal turer med koncernen innan de kom fram till att de inte påverkades av bestämmelserna om leasade tillgångar. Stora Enso Packaging AB har operationellt leasade tillgångar och därmed kan de behandla dem som de gjorde tidigare. De operationellt leasade tillgångarna kan därför vara kvar utanför balansräkningen och det underlättade för Stora Enso Packaging AB att de inte har några finansiellt leasade tillgångar.

TeliaSonera AB

De redovisar enligt IAS/IFRS sedan år 1999, i övrigt ingen kommentar.

Att vara redo för övergången till IAS/IFRS år 2005

Stora Enso Packaging AB

Per-Olof Nilsson tror att de kommer att vara redo inför övergången till IAS/IFRS. Han har ingen uppfattning om det kommer att dyka upp något mer eftersom han inte är så väl insatt i hur hela övergången kommer att gå tillväga. Per-Olof Nilsson är också av den uppfattningen att om det inte kommer fler nya bestämmelser från nu och fram till år 2005 skall anpassningen vara klar till dess.

TeliaSonera AB

Ja, eftersom genomgången redan är genomförd.

Varför företaget började redovisa enligt IAS/IFRS tidigare än det behövdes

Stora Enso Packaging AB

Det var ett beslut från koncernen. Det är en internationell koncern som vill anpassa sig till internationella redovisningsstandarder. De redovisar både enligt IAS/IFRS och US GAAP, detta eftersom koncernen är noterad på New York-börsen.

TeliaSonera AB

TeliaSonera AB tillämpar sedan år 1999 (med historik omräknad bakåt till år 1995) IAS/IFRS. Under integrationsarbetet med Telenor och som en del av arbetet inför börsintroduktionen (genomförd juni år 2000) fattades principbeslutet att upprätta Teliakoncernens bokslut i enlighet med IAS/IFRS i syfte att underlätta internationella jämförelser.

När företaget påbörjade redovisning enligt IAS/IFRS

Stora Enso Packaging AB

Det var år 2001 de började att redovisa i den interna rapporteringen i koncernen men de började inte redovisa i den officiella rapporteringen förrän år 2002.

TeliaSonera AB

TeliaSonera AB tillämpar sedan år 1999 (med historik omräknad bakåt till år 1995) IAS/IFRS.

När företaget började planera övergången

Stora Enso Packaging AB

Den första informationen de fick om övergången var år 2001 då de fick instruktionerna från koncernen.

TeliaSonera AB

Under integrationsarbetet med Telenor och som en del av arbetet inför börsintroduktionen fattades principbeslutet att upprätta Teliakoncernens bokslut i enlighet med IAS/IFRS i syfte att underlätta internationella jämförelser.

Övergångens ianspråktagande av tid

Stora Enso Packaging AB

Övergången skedde i två etapper, år 2001 skedde etapp ett och innebar intern rapportering enligt IAS/IFRS till koncernen och år 2002 skedde etapp två och innebar officiell rapportering enligt IAS/IFRS.

TeliaSonera AB

Arbetet började som ett gemensamt projekt med Telenor med start våren år 1999 och pågick fram till börsintroduktionen, men eftersom det tillkommit rekommendationer och ändringar efter det så är det ett kontinuerligt arbete att göra anpassningar till nya och förändrade rekommendationer.

Företagets kostnader som kan härledas till övergången

Stora Enso Packaging AB

Stora Enso Packaging AB har inte stora kostnader när det gäller utbildningen eftersom de får färdiga instruktioner från koncernen. Personalen var på en utbildning i Finland år 2001. Förmodligen har det förekommit mer kostnader för dem som har utvecklat instruktionerna.

TeliaSonera AB

Övergången till IAS/IFRS var en del i arbetet inför börsintroduktionen och kostnaderna är inte behandlade för sig.

Personalens attityd/inställning till förändringen

Stora Enso Packaging AB

De har inte haft några större problem. De har fått räkna om varulagervärderingen, tagit ställning till vad som är rimligt och rätt i det här sammanhanget och hur mycket av de fasta kostnaderna som skall tas med. De tog råd ifrån koncernstaben i ekonomi. I och med att det finns expertis inom koncernen behöver de aldrig bolla funderingar med utomstående.

TeliaSonera AB

Ingen kommentar.

Problem som de tror kan uppkomma vid en sådan här övergången rent generellt*Stora Enso Packaging AB*

Per-Olof Nilsson anser att det kan bero på hur mycket företaget påverkas av övergången men kan också tänka sig att det blir svårt med resultatjämförelsen och resultatuppföljningen. Svårigheter är till exempel jämförelsen av resultatet med de nya bestämmelserna jämfört med resultatet med de gamla bestämmelserna.

TeliaSonera AB

Att göra övergången år 1999 var tuffare än att göra det nu på grund av att tillgänglig kunskap i Sverige endast fanns i begränsad omfattning. Eftersom det nu pågår en större övergång inom EU och samtidig anpassning i flera andra länder så kommer de övergångsregler som nu tas fram att förenkla övergången.

Problem som företaget hade*Stora Enso Packaging AB*

Den största konkreta betydelsen var att de var tvungna att värdera upp lagret och därmed fick ett högre resultat vilket ledde till att de fick betala mer skatt. 28 procent av lageruppvärderingen blev en skattekostnad.

TeliaSonera AB

Problem som företaget har haft är att räkna om historiken. I deras fall innebar det bland annat omklassificering av leasingkontrakt (cirka 400 000 till ett värde av 6,7 miljarder SEK) från operationella leasingavtal till finansiella. Vid övergången år 1999 räknade de även om historiken för att ha en översiktstabell på 5 år i samband med börsprospektet. Under åren 1995–1999 hade flera organisatoriska förändringar skett vilket försvårade arbetet. Hur omfattande arbetet med konverteringen blir beror till stor del på tidigare rapportering och dokumentationskrav.

Fördelar som anpassningen till IAS/IFRS har medfört*Stora Enso Packaging AB*

Per-Olof Nilsson anser inte att anpassningen till IAS/IFRS har medfört några fördelar för Stora Enso Packaging AB.

TeliaSonera AB

Redovisningsrådet har anpassat rekommendationerna under en längre tid till IAS/IFRS men de har ansett att det är bättre att ta steget fullt ut direkt. IAS/IFRS bygger på ett ramverk och för att få redovisningsprinciperna att hänga ihop och att göra övergången under en kort tid istället för över flera år valde de att konvertera direkt istället för peu om peu över en längre tidsperiod. Det har också varit en fördel för europeiska investerare/analytiker att kunna jämföra med andra telekomföretag och skillnaderna mot US GAAP blev färre vilket även underlättade för amerikanska analytiker mot om de hade fortsatt att tillämpa ”Swedish GAAP”

Nackdelar som anpassningen till IAS/IFRS har medfört*Stora Enso Packaging AB*

En nackdel var att jämförbarheten försämrades då övergången skedde i två etapper. Det skapade lite problem när avstämningarna i internrapporteringarna skulle korrigeras i deras egen rapportering andra året.

TeliaSonera AB

EU-reglerna och den svenska ÅRL tillåter inte full tillämpning av IAS 39. Detta har de löst genom att i årsredovisningen ha en separat avdelning som heter ”Koncernredovisning inkl noter – ÅRL” men i de fall noterna inte avviker mot IAS/IFRS så har de enbart hänvisat till ”Koncernredovisning inkl noter – IAS”. Detta har dock inneburit att årsredovisningen ökat med 14 sidor.

IAS/IFRS principer som betyder extra mycket för företaget*Stora Enso Packaging AB*

Principer som har betytt extra mycket har varit dem som påverkat deras lagervärdering/lagerredovisning och leasade tillgångar.

TeliaSonera AB

Vissa rekommendationer har tagit längre tid att genomföra. En stor skillnad med IAS/IFRS är att det involveras fler enheter inom företaget än redovisningsavdelningen, som exempelvis skatt och finans. De rekommendationer som de vid övergången var tvungna att lägga ned mest resurser på är IAS 19 Pensioner, IAS 12 Inkomstskatter och IAS 17 Leasing. När IAS 39 kom häromåret så krävde den också en hel del förberedelser.

Byte av rapporteringsmodeller till följd av övergången*Stora Enso Packaging AB*

Övergången har inte direkt påverkat deras rapporteringsmodeller. Det som har behövt göras är att anpassa värderingsmodellen. De mäter färdigvarulager i kvadratmeter och fick därför räkna ut en ny värderingsapparat. Istället för att ha värderat till 3,2 – 3,3 kronor per kvadrat meter gick det upp till 4 kronor per kvadrat meter. Det var bara någon siffra som behövde ändras, inga fler rader eller kolumner. Stora Enso Packaging hade en lagerökning på ungefär 10 procent.

TeliaSonera AB

En stor skillnad är att IAS/IFRS kräver publicering av fler och mer detaljerade uppgifter. Notapparaten i årsredovisningen för koncernen och moderbolaget uppgick år 1998 till 14 sidor men år 2002 till 35 sidor och då är inte noterna för ÅRL-sektionen inräknad.

Användning av IAS/IFRS även för den interna redovisningen*Stora Enso Packaging AB*

De använder sig av IAS/IFRS även för den interna redovisningen.

TeliaSonera AB

IAS/IFRS används sedan år 1999 även för den interna redovisningen för koncernen.

IAS/IFRS påverkan på företagets vinster och/eller tillgångar*Stora Enso Packaging AB*

Per-Olof Nilsson har för sig att det påverkade resultatet någonstans mellan 3,5 och 4 miljoner kronor. Sett i relation till deras resultat var det ungefär 10 procent av resultatet som förändringen stod för, det vill säga en ganska stor påverkan.

TeliaSonera AB

Eftersom de även parallellt lämnat upplysningar om ”Swedish GAAP” så har skillnaderna framgått av delårsrapporter och årsredovisningarna.

Den största skillnaden som IAS/IFRS har medfört*Stora Enso Packaging AB*

Den största skillnaden är det som rör lagervärdering/lagerredovisning. När det gäller nyckeltal blir det troligtvis konsekvenser i lageromsättningshastigheter och avkastningskrav och sådana saker, det ändras parallellt med att resultatet ändras.

TeliaSonera AB

Kristina Beckius hänvisar oss till skillnaderna mellan koncernredovisning enligt IAS och enligt ÅRL i årsredovisningen.

Den förändrade redovisningens påverkan på kapitalmarknaden inom EU*Stora Enso Packaging AB*

Det måste vara positivt att ha likartade redovisningsprinciper speciellt nu med tanke EMU, Europa och med valutor. Allt bidrar till mer transparens och då är det viktigt att det är en transparens i redovisningen vilket leder till att bolag kan jämföras med bolag i olika länder. Investeringarna över gränserna kommer säkert att öka tror Per-Olof Nilsson men om investeringarna totalt sätt kommer att öka är lite väl vaga slutsatser av IAS/IFRS. På samma sätt som det är lättare att jämföra om man har samma valuta så är det lättare om man har samma redovisningsregler, det är uppenbart anser Per-Olof Nilsson.

TeliaSonera AB

Det har varit en fördel för europeiska investerare/analytiker att kunna jämföra med andra telekomföretag och skillnaderna mot US GAAP blev färre vilket även underlättade för amerikanska analytiker mot om de hade fortsatt att tillämpa "Swedish GAAP".

Andra förändringar på grund av övergången*Stora Enso Packaging AB*

Per-Olof Nilsson tror att det kommer att ske andra förändringar men vet inte riktigt vad. Mer generellt kommer IAS/IFRS-reglerna naturligtvis att förändras och utvecklas som alla andra regler brukar göra. Något som Per-Olof Nilsson anser spännande är förhållandet mellan USA och Europa, vem kommer "vinna", US GAAP med sina oerhört strikta regelverk eller IAS/IFRS med sin mer flexibla struktur? Själv hoppas han att det är den europeiska modellen som kommer att "vinna".

TeliaSonera AB

Ingen synpunkt.

Om europeiska företag är redo för IAS/IFRS*Stora Enso Packaging AB*

Per-Olof Nilsson anser att det måste det rimligtvis vara med tanke på utvidgningen i Östeuropa.

TeliaSonera AB

Ingen synpunkt eftersom Kristina Beckius inte känner till vilket arbete som pågår i de olika länderna eller företag. Hon skulle dock tro att de flesta jobbar intensivt med förberedelserna.

Vad de egentligen anser om beslutet att börsbolag skall redovisa enligt IAS/IFRS

Stora Enso Packaging AB

Det är helt klart positivt enligt Per-Olof Nilsson. Stora Enso Oyj har verksamheter i många länder; Europa, Nordamerika, Sydamerika samt Asien som inte är påverkad av övergång. Koncerner har ändå ett intresse av att ha jämförbarhet oavsett om det gäller IAS/IFRS eller om det gäller något annat. Oavsett var bolaget befinner sig i Europa, Sydamerika eller i Kina finns det ett koncernintresse av ha gemensamma redovisningsstandarder.

TeliaSonera AB

Redovisningsrådet har anpassat rekommendationerna under en längre tid till IAS/IFRS men de har ansett att det är bättre att ta steget fullt ut direkt. IAS/IFRS bygger på ett ramverk och för att få redovisningsprinciperna att hänga ihop och att göra övergången under en kort tid istället för över flera år valde de att konvertera direkt istället för peu om peu över en längre tidsperiod. Det har också varit en fördel för europeiska investerare/analytiker att kunna jämföra med andra telekomföretag och skillnaderna mot US GAAP blev färre vilket även underlättade för amerikanska analytiker mot om de hade fortsatt att tillämpa ”Swedish GAAP”

4.2 Sammanfattning av intervjuerna

Nedan följer en kort sammanställning av de svar som framkom under intervjutillfällena. På Y-axeln i tabellen finns intervjufrågorna i förkortad version. Dessa finns i sin helhet i bilaga 2 och 3. På X-axeln finns de intervjuade företagen.

Tabell 2: Sammanfattning av empirin

	Redovisar inte enligt IAS/IFRS		Redovisar enligt IFRS	
Undersökta bolag	SCA Hygiene Products AB	Ericsson Microwave Systems AB	Stora Enso Packaging AB	TeliaSonera AB
Typ av bolag	Dotterbolag	Dotterbolag	Dotterbolag	Moderbolag
Koncernens medverkan	Riktlinjer från moderbolaget	Inga riktlinjer från moderbolaget	Riktlinjer från moderbolaget	-
Kunskap om IAS/IFRS inom bolaget	Inte så stor	Ingen kunskap	Inte så stor	Kunskap finns
Förvirring	Nej	Nej	Ja	Nej
Förberedelser	Detaljerade planer	Nej	Redovisar redan	Redovisar redan
Redo år 2005	Ja	Förhoppningsvis	Redovisar redan	Redovisar redan
IAS/IFRS före kravet	Enligt beslut nej	Funderade inte ens på det	Internationell koncern	Internationella jämförelser
Övergången	Planer påbörjades 2002	Ej påbörjad	Påbörjades 2001, färdigt 2002	Påbörjade 1999
Kostnader	Konsultkostnader	Interna utbildningar	Inte mycket	Ej särbehandlat
Personalens inställning	Inga problem	Ingen uppfattning	Inga större problem	Ingen kommentar
Generella problem	Förstå lagtext	Svårt att säga	Resultatjämförelse	Begränsat med kunskap

Undersökta bolag	SCA Hygiene Products AB	Ericsson Microwave Systems AB	Stora Enso Packaging AB	TeliaSonera AB
Fördelar	Enhetlighet	Ingen åsikt	Inga	Bättre jämförelse, mer likt US GAAP
Nackdelar	Svåra regler, ökade konsultkostnader och rapporteringskrav	Ingen åsikt	Övergång i två etapper	IAS 39, för närvarande dubbel redovisning
Viktiga IAS-principer	IAS 16	IAS 39 (terminer)	IAS 2, IAS 17	IAS 12, IAS 17, IAS 19 och IAS 39
Byte av rapporteringsmodeller	Ja, till viss del	För tidigt att säga	Inte direkt	Mer detaljerade tilläggsupplysningar
IAS för internrapportering	Ja	Troligtvis	Ja	Ja
Påverkan på vinster och tillgångar	IAS 19, både positivt och negativt	För tidigt att säga	Resultatet påverkades med 3,5-4 miljoner SEK	-
Största skillnaderna	-	-	Lagervärdering	-
Kapitalmarknad inom EU	Ökad insyn, ev. ökade investeringar	Ingen åsikt	Transparens, jämförelse	Jämförelse
Andra förändringar	Ökad konsultation	Ingen åsikt	Ja, men vet inte vilka	Ingen åsikt
EU redo år 2005?	Ja, för stora företag	Ja, för anglosaxiska länder	Ja, rimligtvis	Ingen åsikt
Åsikt om beslutet	Positivt	Positivt	Positivt	Fördelaktigt

4.3 Kapitelavslutning

I detta kapitel presenterade vi de valda företagen och de intervjuer som genomfördes. Det framkom bland annat att förberedelser och påverkan av IAS/IFRS-principerna skiljer sig åt mellan bolagen. Den allmänna uppfattningen angående övergången till IAS/IFRS är positiv hos samtliga företag. I nästkommande kapitel knyter vi samman det empiriska materialet med teorin.

5. ANALYS

*A*lyskapitlet innehåller en analys av det empiriska materialet. Analysen behandlar riktlinjer från moderbolaget, planering inför implementeringen, betydelsefulla och komplexa IAS/IFRS-principer, kostnader i samband med övergången, förändringar i och med övergången samt åsikter angående beslutet.

5.1 Empiri jämförs med teori

Till skillnad från empirikapitlet valde vi att i detta kapitel behandla alla fyra företag gemensamt oavsett om de har påbörjat redovisning enligt IAS/IFRS eller inte. Nedan kommer det empiriska materialet att jämföras med teorin.

5.1.1 Riktlinjer från moderbolaget

Det är lag på att börsnoterade bolag skall börja redovisa enligt IAS/IFRS från och med 1 januari år 2005. Det skall för övrigt finnas jämförelsesiffror från år 2004 vilket betyder att de i praktiken bör vara färdiga med implementeringen till årsskiftet 2003/2004. Vi har under våra intervjuer iakttagit att det finns skillnader angående vem som ansvarar för att denna lag skall följas. SCA Hygiene Products AB har fått riktlinjer från moderbolaget men de är även delaktiga och ansvarar för sin egen implementering. På Ericsson Microwave Systems AB har inte moderbolaget kommit med några riktlinjer eller information, det är helt upp till dotterbolagen själva att ta tag i implementeringen. Motsatsen till detta är Stora Enso Packaging AB:s moderbolag, vilka har givit ut exakta riktlinjer för hur dotterbolagen skall agera vid implementeringen. TeliaSonera AB är ett moderbolag och implementeringen genomfördes under år 1999 inför börsnoteringen.

Vår åsikt är att SCA-koncernens arbetsmodell är den mest ideala, då de verkar ha en bra kommunikation bolagen emellan samt att de ansvariga i dotterbolagen är delaktiga och verkar känna ett stöd från nätverket. Ericsson Microwave Systems AB anser vi har det sämsta utgångsläget då de inte har det samarbetet inom koncernen som exempelvis SCA AB har.

5.1.2 Planering inför implementeringen

I teorin beskrivs hur PWC betonar vikten av noggrann planering av övergången samt att den måste byggas in i hela organisationen. Inom SCA-koncernen har de Öhrlings PWC som revisorer och har anammat detta. Implementeringsprocessen består av fyra steg. Det första steget var planering och information om projektet, det andra steget var en genomgång av principerna och det tredje steget är djupanalys (där för övrigt SCA-koncernen befann sig vid intervjutillfället), vilket innebär att bolagen i detalj studeras. Det fjärde steget innebär att de studerar hur och om processer, datasystem och arbetsprocedurer behöver ändras. Ericsson Microwave Systems AB har ännu inte gjort någon planering och företaget innehar en ytterst liten kunskap om ämnet. Mats Gustavsson betonar att implementeringen kan ta längre tid om andra delar av företaget behöver involveras, exempelvis ingenjörernas tidrapportering. I detta fall är SCA Hygiene Products AB och Ericsson Microwave Systems AB varandras motsatser. Stora Enso Packaging AB var inte delaktiga i implementeringsprocessen. De fick endast färdiga riktlinjer på hur de skulle gå tillväga och således behöver de inte ha så stor kunskap, om de har frågor finns det expertis att tillgå inom koncernen. För TeliaSonera AB ingick arbetet med implementeringen som en del av arbetet inför börsintroduktionen. Kristina Beckius säger att en stor skillnad mot IAS/IFRS är att det involveras fler enheter inom företaget än enbart redovisningsavdelningen, exempelvis skatt och finans.

Vi anser att det är viktigt med en grundlig planering, vilket SCA-koncernen verkar tillämpa. Vi ställer oss frågande till hur Ericsson Microwave Systems AB skall hinna bli färdiga i tid eftersom de inte verkar ha insett hur arbets- och tidskrävande denna process kan vara. Det kommer inte att finnas några lätttnadsregler för de företag som inte blir färdiga i tid och för dessa kan det innebära allvarliga konsekvenser. Ericsson Microwave Systems AB är det enda av de fyra bolagen som inte har påbörjat processen och vi tror att en anledning till detta är att koncernen idag befinner sig i kris. Ett tecken på detta är Mats Gustavssons kommentar att ”vardagliga sysslor och problem kommer emellan”.

5.1.3 Betydelsefulla och komplexa IAS/IFRS-principer

RR skiljer sig på vissa punkter åt från IAS/IFRS-principerna och i de flesta rekommendationer finns det en förteckning över de punkter där avvikelser går att finna. Principerna påverkar företag olika beroende på vad de har för verksamhet. Vissa IAS/IFRS-principer upplevs som tekniskt svåra och enligt teorin är dessa främst IAS 12 (Income Taxes), IAS 17 (Leases), IAS 19 (Employee Benefits), IAS 36 (Impairment of Assets), IAS 38 (Intangible Assets) och IAS 39 (Financial Instruments: Recognition and Measurement).

SCA Hygiene Products AB har tre fabriker i Sverige och tror därför att IAS 16 (Property, Plant and Equipment) kommer att vara av stor betydelse och skapa merarbete. SCA-koncernen påbörjade redovisning enligt IAS 19 flera år tidigare eftersom de ansåg den vara en extra komplex regel. Eftersom Ericsson Microwave Systems AB inte har börjat sätta sig in i problematiken med en övergång vet de för lite för att kunna säga vilka regler som kommer att betyda extra mycket men nämnde ändå terminer som de tror kommer att skapa merarbete. Terminer behandlas i IAS 39 (Financial Instruments: Recognition and Measurement). Då Stora Enso Packaging AB påbörjade övergången till IAS/IFRS var det främst två IAS/IFRS-principer som diskuterades, IAS 2 (Inventory) och IAS 17 (Leases). Efter mycket diskussioner inom koncernen kom de fram till att de inte hade några finansiellt leasade tillgångar och kunde därför redovisa dessa tillgångar som förut. Stora Enso Packaging AB berördes ytterst lite av övergången till IAS/IFRS och benämner ingen princip som extra krävande eller komplex. De principer som TeliaSonera AB nämner att de fick lägga ner mest resurser på är IAS 12 (Income Taxes), IAS 17 (Leases), IAS 19 (Employee Benefits) och IAS 39 (Financial Instruments: Recognition and Measurement) och vi tror att anledningen till detta är att de anser att dessa principer är mer komplexa än andra.

Utifrån intervjuvärdaren har vi kommit fram till att IAS/IFRS-principerna betyder olika mycket för olika bolag men det är svårt att avgöra om detta beror på vilken bransch de befinner sig i. Ericsson Microwave Systems AB har inte påbörjat någon planering och därför vill vi betona att deras svar kan komma att ändras då de påbörjar övergången. Vissa av de principer som i teorin anses vara tekniskt svåra nämner också de undersökta företagen som svåra.

5.1.4 Kostnader i samband med övergången

Trots att vi inte har hittat någon information om kostnader som implementeringen kan leda till nämner de undersökta företagen att det uppstår kostnader i och med övergången till IAS/IFRS. SCA Hygiene Products AB nämner exempelvis att utbildning och konsulter är två stora kostnadsposter. Ericsson Microwave Systems AB nämner också utbildning som en potentiell kostnad. För Stora Enso Packaging AB har det inte uppstått stora kostnader eftersom implementeringen har skötts av moderbolaget, vilka förmodligen har haft mer kostnader. Övergången till IAS/IFRS var en del i arbetet inför TeliaSonera AB:s börsintroduktion och kostnaderna behandlades inte för sig.

Vår åsikt är att övergången till IAS/IFRS gör företagen mer beroende av specialistkunskaper och detta går att finna hos exempelvis revisionsbyråerna, vilket gör att konsultkostnaderna ökar.

5.1.5 Förändringar i och med övergången

Bakgrunden till EU:s beslut att alla börsbolag skall redovisa enligt IAS/IFRS är att de vill skapa en integrerad och effektiv kapitalmarknad inom Europa, överlägsen den amerikanska. Målet är vidare att underlätta analysen av ett företags resultat samtidigt som bokslutet bättre återspeglar företagets verkliga värde. IAS/IFRS är kapitalmarknadsorienterade redovisningsprinciper, vilket innebär att de berörda företagen måste ge mer detaljerade upplysningar och större transparens än tidigare. SCA Hygiene Products AB, Ericsson Microwave Systems AB och Stora Enso Packaging AB tycker att det är en fördel med ett enhetligt regelverk samt att övergången kommer att leda till ökad insyn och detta kommer att innebära att kapitalmarknaden blir mer effektiv. SCA Hygiene Products AB och Stora Enso Packaging AB tror att investeringar mellan länder kommer öka men att det kommer att dröja ett tag innan vi ser någon effekt. TeliaSonera AB nämner jämförelsen som en fördel. De anser att det är en fördel att europeiska investerare/analytiker lättare kan jämföra bolaget med andra telekomföretag. Vidare anser de att det underlättade för amerikanska analytiker eftersom skillnaderna mot US GAAP blev färre.

Bakgrunden till EU:s beslut motsvarade på det stora hela de undersökta företagens åsikter med det framkom även avvikande åsikter. SCA Hygiene Products AB upplever det ökade rapporteringskravet som negativt och de nämner att de måste rapportera valutaexponeringen varje kvartal till skillnad mot förut då detta rapporterades internt en gång per år. TeliaSonera AB nämner att IAS/IFRS kräver publicering av fler och mer detaljerade uppgifter, vilket är en stor skillnad från innan.

Vi anser själva att det är positivt att börsbolag inom EU skall rapportera enligt samma principer. EU växer och det är viktigt att kunna göra korrekta jämförelser bolagen emellan. Detta är bara ett exempel på förändringar inom EU som skall leda till harmonisering, ett annat är valutaunionen EMU.

5.1.6 Åsikter angående beslutet

Den allmänna uppfattningen hos de undersökta företagen angående övergången till IAS/IFRS är positiv. Margareta Browall på SCA Hygiene Products AB betonar vikten av sitt eget tillvägagångssätt för att underlätta processen för de anställda. Hon nämner bland annat att det är viktigt att vara tydlig och förklara innebörden av övergången för de anställda på ett enkelt sätt. På grund av ovanstående tillvägagångssätt tror hon inte att de anställdas inställning blir några problem. Ericsson Microwave Systems AB har inte kommit någonstans i processen och de anställda har därför alltför otillräckliga kunskaper för att ha någon uppfattning om vad övergången innebär. Mats Gustavsson på Ericsson Microwave Systems AB tycker dock att det är ett bra beslut. Per-Olof Nilsson på Stora Enso Packaging AB tycker inte att de har haft några problem med de anställdas inställning till övergången och hans personliga åsikt är att beslutet är positivt. TeliaSonera AB väljer att inte svara på frågan om personalens inställning men Kristina Beckius personliga åsikt är att beslutet är bra.

Ett problem som Margareta Browall på SCA Hygiene Products AB tror kan uppkomma är förståelsen av lagtexten och att använda den i praktiken. Vidare kan det bli problem med anpassningen av ekonomisystem. Nackdelar hon ser med övergången är ökade konsultkostnader och ökat rapporteringskrav. Mats Gustavsson på Ericsson Microwave

Systems AB tycker att det är svårt att säga vilka problem som kan komma att uppstå men nämner att det kan bli svårigheter i och med redovisningen av exempelvis terminer. Per-Olof Nilsson på Stora Enso Packaging AB ansåg att det var en nackdel att övergången skedde i två etapper eftersom jämförbarheten försämrades. TeliaSonera AB hade vid övergången problem med att räkna om historiken. Vid tidpunkten för övergången fanns vidare inte så mycket information om övergången att tillgå, Kristina Beckius nämner att hon tror att det är lättare att göra övergången idag eftersom det finns mer kunskap i Sverige.

Vi tror inte att de anställda på de fyra företagen är så insatta i IAS/IFRS och vad övergången innebär men frågan är dock hur mycket de egentligen behöver känna till. Vi tycker inte att de anställda behöver ha lika stor kunskap som den redovisningsansvarige. Det viktigaste är att den redovisningsansvarige har god kunskap angående detta och som läget är nu är samtliga intervjuade utom Mats Gustavsson på Microwave Systems AB insatta i det. De intervjuade ställer sig trots de problem och nackdelar som övergången innebar/innebar positiva till övergången.

5.2 Kapitelavslutning

I detta kapitel kopplades det empiriska materialet samman med det teoretiska materialet. De undersökta företagen befinner sig i olika faser när det gäller övergången till IAS/IFRS. TeliaSonera AB och Stora Enso Packaging AB har redan genomfört implementeringen av de nya redovisningsprinciperna. SCA Hygiene Products AB har kommit långt i processen och Ericsson Microwave Systems AB har inte påbörjat den ännu. Vidare framkom att beslutet att alla skall redovisa enligt IAS/IFRS år 2005 uppfattas som positivt. I avslutningskapitlet drar vi slutsatser utifrån det analytiska materialet.

6. AVSLUTNING

I kapitlet som följer besvarar vi våra problemformuleringar. Sedan följer kommentarer, information som tillkom efter arbetets slutförande samt kritik till eget arbete. Vidare ger vi läsaren förslag till fortsatt forskning.

6.1 Slutsatser

Syftet med denna uppsats är att studera övergången till IAS/IFRS sett ur de svenska bolagens perspektiv. För att uppnå syftet har vi besvarat följande problemformuleringar:

Huvudfråga

- Hur kommer bolagen i Sverige gå tillväga för att vara redo för övergången till IAS/IFRS år 2005?

Delfrågor

- Vilka nya redovisningsprinciper kommer bolagen främst vara berörda av?
- Vad anser bolagen om övergången från nationella redovisningsregler till IAS/IFRS?

6.1.1 Bolagens tillvägagångssätt för att vara redo år 2005

SCA Hygiene Products AB verkar ha en välstrukturerad och välplanerad plan för hur övergången till IAS/IFRS skall gå till. De samarbetar med sina revisorer och planen kräver att dotterbolagen är delaktiga i processen. Implementeringen genomförs i flera steg och vi har fått den uppfattningen av att de har kommit en bra bit på vägen. Vi tror inte att de kommer att ha några problem med att vara färdiga i tid. Företaget har, som också teorin säger, insett att implementeringen är en tidskrävande process.

Till skillnad från de övriga bolagen har Ericsson Microwave Systems AB ännu inte påbörjat planeringen av övergången till IAS/IFRS. Företaget har planer på att kontakta sin revisionsbyrå. Vi tror att de kommer att vara färdiga 1 januari år 2005 men vi ställer oss frågande till hur detta kommer att gå till. Eftersom de inte har påbörjat planeringen antar vi att de har mycket arbete kvar att göra. Vi tror att en av anledningarna till att de inte har påbörjat processen är för att koncernen befinner sig i tumultartade tider och kanske inte har möjlighet att lägga ner resurser på detta. Vidare tror vi att det är okunskap om IAS/IFRS som har bidragit till att detta inte har gjorts tidigare.

Stora Enso Packaging AB förlitar sig på de instruktioner de får från moderbolaget och det verkar fungera bra eftersom de har redovisat enligt IAS/IFRS sedan år 2002. De är färdiga för övergången år 2005 men vi anser ändå att det skulle vara bättre om de, istället för att förlita sig på instruktioner, är mer insatta i det själva.

TeliaSonera AB påbörjade redovisning enligt IAS/IFRS år 1999 och var därmed det företag som, bland de undersökta företagen, var först med att göra detta. År 1999 var det ännu inte lagstiftat att företagen skulle vara tvungna att redovisa enligt IAS/IFRS men företaget genomförde övergången ändå på grund av att den internationella jämförelsen skulle öka. Eftersom de har redovisat enligt IAS/IFRS i några år antar vi att de har vant sig vid de förändrade redovisningsreglerna. Det har aldrig varit en fråga för TeliaSonera AB att vara redo år 2005 eller inte, de har varit redo i flera år. De har endast behövt bevaka förändringar av IAS/IFRS-principerna.

6.1.2 De nya principernas betydelse

IAS 16 (Property, Plant and Equipment) var den princip som SCA Hygiene Products AB bedömde vara av störst betydelse. Anledningen till att de bedömer IAS 16 vara av stor vikt är för att företaget har tre fabriker i Sverige.

Ericsson Microwave Systems AB tror att terminer är något som kommer att skapa merarbete. Eftersom IAS 39 (Financial Instruments: Recognition and Measurement) bland annat behandlar terminer antar vi att denna princip är viktig för dem. Eftersom företaget inte har påbörjat planeringen av övergången till IAS/IFRS drar vi slutsatsen att detta svar kan komma att ändras då företaget börjar sätta sig in i problematiken med övergången.

Stora Enso Packaging AB uppgav att de berördes av IAS 2 (Inventory) och IAS 17 (Leases) men att de i slutändan ändå bara behövde ta hänsyn till IAS 2. Företaget påverkades ytterst lite av övergången till IAS/IFRS, de behövde endast förändra beräkningen av varulagret.

IAS 12 (Income Taxes), IAS 17, IAS 19 (Employee Benefits) och IAS 39 är de principer som TeliaSonera AB bedömde vara av störst vikt för dem. Samtliga principer TeliaSonera AB nämnde var sådana som enligt teorin bedömdes vara tekniskt svåra.

Telekomföretagen Ericsson Microwave Systems AB och TeliaSonera AB nämnde båda IAS 39 som en princip som de berörs mycket av. Skogsföretagen SCA Hygiene Products AB och Stora Enso Packaging AB nämner varulager och materiella anläggningstillgångar som principer de berörs mycket av. Vi anser att det är svårt att dra generella slutsatser hur principerna hänger samman med branschtillhörigheten.

6.1.3 Vad bolagen anser om övergången

Samtliga bolag anser det vara positivt att alla börsbolag inom EU skall tillämpa samma redovisningsstandarder år 2005. De anser att detta bidrar till mer insyn och öppenhet samt att jämförbarheten ökar. Merparten av dessa är också av den åsikten att kapitalmarknaden inom EU kommer att bli mer effektiv.

Två av de undersökta bolagen, SCA Hygiene Products AB och TeliaSonera AB nämner det ökade rapporteringskravet som en konsekvens av övergången och en av dessa bedömer detta vara en nackdel. Vidare tror SCA Hygiene Products AB och Stora Enso Packaging AB att investeringar mellan länder kommer att öka.

Samtliga personer vi intervjuade ställde sig positiva till övergången trots det merarbete som faktiskt tillkommer/tillkom. Kunskapen hos övriga anställda var generellt sätt inte stor men vi tror att deras inställning antingen är likgiltig eller positiv.

6.2 Kommentarer

De intervjuade företagen befann sig i olika stadier i övergången till IAS/IFRS. Ett av de undersökta företagen har inte påbörjat denna process och vi undrar hur det kan komma sig. Vi funderar därför över hur stort ansvar som kan läggas på moderbolaget och hur stort ansvar lagstiftaren skall ha. Vår åsikt är att lagstiftarens ansvar inte sträcker sig längre än att informera om kommande lagändringar. Den ansvarige för koncernredovisningen på ett noterat bolag anser vi skall vara uppdaterad på förändringar i regelverket och planera för dessa förändringar i god tid. Med detta ansvar anser vi också att det följer att informera dotterbolagen i tid. Vi anser att det är viktigt att moderbolaget planerar övergången i samråd med de inblandade dotterbolagen. Detta ökar medvetenheten och kunskapen inom koncernen.

Vi har fått den uppfattningen att det upplevs positivt att befinna sig i en koncern eftersom de då har ett stort nätverk att falla tillbaka på om de behöver hjälp. Finns kunskap i företaget behöver inte konsulter anlitas i lika stor utsträckning.

6.3 Information som framkom efter arbetets slutförande

Efter genomförd analys fick vi, via e-post, kompletterande information från Mats Gustavsson på Ericsson Microwave Systems AB. Han berättade att han hade fått information från koncernkontoret på LM Ericsson AB, att de hade startat ett projekt inom koncernen där de skall titta på konsekvenserna av införandet av IAS/IFRS. Projektet skall mynna ut i att nya instruktioner skall skrivas samt att anpassningar av ekonomisystem skall göras. Projektet skall vara klart i månadsskiftet augusti/september. Eftersom denna information kom mycket sent hade vi ingen möjlighet att använda oss av den. Vi är positivt inställda å Ericsson Microwave Systems AB:s vägnar att planering nu har påbörjats. Deras process påbörjades tre dagar efter genomförd intervju men det dröjde veckor innan vi fick denna information. Om vi hade fått information om detta tidigare hade uppsatsen sett annorlunda ut. Vi anser dock inte att detta minskar trovärdigheten eftersom processen faktiskt inte hade påbörjats när intervjun genomfördes.

6.4 Kritik till eget arbete

Efter arbetets slutförande har vi insett att den fråga som behandlade graden av förvirring bland användarna av informationen var otydligt formulerad. Vid sammanställandet av empirin har det visat sig att den har tolkats på olika sätt bland de intervjuade. Med användarna av informationen avsåg vi de intressenter företaget har och inte specifikt personalen, vilket en del uppfattade det som. Eftersom inte denna fråga har någon egentlig betydelse för våra problemformuleringar tycker vi inte att detta påverkar uppsatsens trovärdighet.

I efterhand har vi insett att det skulle ha varit en intressant aspekt att enbart intervjua dotterbolag. Eftersom företagen själva fick välja den person vi skulle intervjua samt att personen skulle befinna sig i Göteborgsregionen sammanföll det sig på det sätt det gjorde. Detta har inte heller påverkat uppsatsens trovärdighet dock skulle jämförelsen dotterbolagen emellan ha blivit intressantare.

Intervjun med Kristina Beckius på TeliaSonera AB skedde via e-post och svaren blev därför ganska kortfattade. Om vi hade intervjuat henne via telefon eller personligen skulle vi troligtvis ha fått mer utförliga svar men eftersom en intervju på detta sätt inte var möjligt var vi tvungna att göra det via e-post. Detta kan ha påverkat trovärdigheten på så sätt att vi hade kunnat få mer utförliga svar som hade gett en mer rättvisande bild av TeliaSonera AB:s implementering.

6.5 Förslag till fortsatt forskning

Ett förslag är att göra en studie efter 1 januari år 2005 för att se hur det gick för de bolag som var tvungna att genomföra implementering av IAS/IFRS.

Ett annat förslag är att göra en fallstudie av ett företags implementering av IAS/IFRS. På detta sätt kan en djupgående analys göras av hur ett specifikt företag påverkas av övergången ur flera aspekter än vad vi har haft möjlighet att göra i denna uppsats.

Slutligen skulle det även vara intressant att genomföra en djupstudie av hur enskilda IAS/IFRS-principer påverkar olika företag.

7. KÄLLFÖRTECKNING

Litteratur

Andersen, Ib, *Den uppenbara verkligheten – Val av samhällsvetenskaplig metod*, 1998, Studentlitteratur, Lund

Andersson, Sten, *Positivism kontra hermeneutik*, 1979, Bokförlaget Korpen, Surte

Axelman, Lennart & Phillips, Dan & Wahlquist, Ola, *IAS/IFRS 2005 En jämförelse mellan IAS och RR*, 2003, Ernst & Young, Stockholm

Bryman, Alan, *Kvantitet och kvalitet i samhällsvetenskaplig forskning*, 1997, Studentlitteratur, Lund

Elliot, Barry och Elliot, Jamie, *Financial Accounting, reporting and analysis – International edition*, 2002, Pearson Education Limited, England

Hendriksen, Eldon S, och Van Breda, Michael F, *Accounting theory*, 5th Ed, 1991, Irwin McGraw-Hill, Glasgow

Holme-Magne, Idar och Solvang-Krohn, Bernt, *Forskningsmetodik: om kvalitativa och kvantitativa metoder*, 1997 (Andra upplagan), Studentlitteratur, Lund

International Accounting Standards Committee, *International Accounting Standards 1999*, 1999, London

Körner, Svante & Wahlgren, Lars, *Praktisk statistik*, 1996, Studentlitteratur, Lund

Merriam, Sharran, B, *Fallstudien som forskningsmetod*, 1998, Studentlitteratur, Lund

Olsson Henny och Sörensen Stefan, *Forskningsprocessen – kvalitativa och kvantitativa perspektiv*, 2001, Liber, Stockholm

Patel, Runa och Davidsson, Bo, *Forskningsmetodikens grunder – att planera, genomföra och rapportera en undersökning*, 1994, Studentlitteratur, Lund

Patel, Runa och Tebelius Ulla, *Grundbok i forskningsmetodik*, 1987, Studentlitteratur, Lund

Ryan, Bob, Scapens, W Robert & Theobald, Michael F, *Research method & methodology in Finance & Accounting*, 2nd Ed, 2002, Thomson, Cornwall

Thuren, Torsten, *Vetenskapsteori för nybörjare*, 1991, Runa förlag, Stockholm

Artiklar

Balans nr 4 2002, *Globalisering och internationell redovisningsharmonisering, Striden om makten över redovisningen*, Kristina Artsberg

Balans nr 12 2002, *IAS-regler i koncernredovisningen – hur är läget?*, Birgitta Jönsson-Lundmark

Dagens Industri 20020717, *Lagen lägger hinder för EU:s nya redovisning*, Margaretha Levander

Dagens industri 20010215, *EU kräver ändrade redovisningsrutiner*, Ola Hellbom

FAR INFO nr 2 2002, 45 *IAS översätts till svenska*, Ingrid Engshagen

FAR INFO nr 4 2002, 116 *SIC har blivit IFRIC*, Ingrid Engshagen

FAR INFO nr 7 2002, 212 *Nya redovisningsprinciper – på väg mot IAS 2005*

FAR INFO nr 9 2002, 248 *Krav på redovisning enligt IAS utökas?*

FAR INFO nr 11 2002, 332 *Redovisning av varulager – en reviderad rekommendation*

Hufvudstadsbladet 20021120, *IAS ger bättre insyn i bolagen*

Hufvudstadsbladet 20021120, *IAS i ett nötskal*

Häfte/kompendie

Öhrlings PricewaterhouseCoopers, *Redovisningens utveckling i Europa*, 2002, Stockholms Offset, Stockholm

Internet

http://www.ey.com/GLOBAL/content.nsf/Sweden/IAS_Nyheter_Forstagangsanvandare,
Förstagångsanvändare, hämtat 20030403

<http://www.iasb.org.uk/cmt/cmtPrintable.asp?s=1179900&sc={9F6370E6-9F97-463E-8,2002-05-09}>

<http://www.iasplus.com/restruct/chrono.htm>, hämtat 20030401

http://www.kpmg.se/infocore?_mc=browse&id=12743, *IAS-reglerna förändras väsentligt*, hämtat 20030403

<http://www.pwcglobal.com/servlet/printFormat?url=http://www.pwcglobal.com/se/sw...>, *Europas krav på IAS*, hämtat 20030403

<http://www.pwcglobal.com/servlet/printFormat?url=http://www.pwcglobal.com/se/sw...>,
Konvertering till IAS, hämtat 20030403

Pressmeddelande 20020610

<http://www.pwcglobal.com/servlet/printFormat?url=http://www.pwcglobal.com/se/sw...>, *IAS 2005 har nu antagits av EU:s Ministerråd*, hämtat 20030403

Pressmeddelande 20020613

<http://www.pwcglobal.com/servlet/printFormat?url=http://www.pwcglobal.com/se/sw...> *81 procent av börsföretagen vill ha öppnare redovisning*, hämtat 20030403

www.sca.com

www.telia.se

Årsredovisningar

Ericsson Microwave System AB, *Årsredovisning och revisionsberättelse för år 2001*

Pakenso Sweden Holding AB, *Årsredovisning och koncernredovisning för räkenskapsåret 2002*

Intervjuer

Margareta Brovall, redovisnings- och skatteansvarig på SCA Hygiene Products AB, 20030509

Mats Gustavsson, redovisningschef på Ericsson Microwave Systems AB, 20030512

Per-Olof Nilsson, administrativ chef på Stora Enso Packaging AB, 20030429

Kristina Beckius, TeliaSonera AB via e-post, 20030512

Bilaga 1. Jämförelse mellan RR och IAS/IFRS

IAS/IFRS	Motsvarighet i Sverige	Skillnader, om sådana finns, mellan IAS/IFRS och svensk redovisning
IAS 1 (Presentation of Financial Statements)	RR 22 (Utformning av finansiella rapporter)	Inga skillnader.
IAS 2 (Inventory)	RR 2 (Redovisning av varulager)	IAS 2 tillåter LIFO-metoden, sist-in-först-ut-metoden, vilket inte RR 2 gör. IAS-principen hänvisar till IAS 41 (Agriculture) och beviljar möjligheten att tillämpa marknadsvärdering för biologiska tillgångar. IAS 2 hänvisar till IAS 21 som anger en alternativ metod för att fastställa anskaffningsvärdet vid inköp som sker i länder vars valuta kraftigt minskar i värde samt där det saknas möjlighet att säkra valutaexponeringen.
IAS 7 (Cash Flow Statements)	RR 7 (Redovisning av kassaflöden)	I RR 7 samt IAS 7 anges två metoder för uppställning av kassaflödet. Enligt IAS-principen förespråkas en av metoderna, den direkta metoden, vilket inte är fallet i RR 7.
IAS 8 (Net Profit of Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies)	RR 4 (Extraordinär intäkter och kostnader samt upplysningar för jämförelseändamål), RR 5 (Redovisning av byte av redovisningsprincip)	I RR 4 och RR 5 behandlas inte redovisning av rättelser av ”fundamentala” fel, vilket IAS 8 redogör för. Skillnaden mellan RR 5 och IAS 8 är att den senare inte bara nämner en huvudprincip utan också en alternativ metod när det gäller redovisning av effekter av ändrad redovisningsprincip.
IAS 10 (Events After the Balance Sheet Date)	RR 26 (Händelser efter balansdagen)	Inga skillnader.
IAS 11 (Construction Contracts)	RR 10 (Entreprenader och liknande uppdrag)	Skillnader när det gäller redovisning i juridisk person och det innefattar fall där Inkomstskattelagen i Sverige ger särskilda regler för beskattningen av vissa slags uppdrag och där tillämpningen av dessa regler förutsätter en annan redovisning än den som anges i RR 10 i övrigt.
IAS 12 (Income Taxes)	RR 9 (Inkomstskatter)	Enligt båda principerna skall uppskjutna skatter redovisas till nominella belopp, men RR 9 anger ett undantag för så kallade rena substansförvärv där skattevärderingen varit en väsentlig del av affärsuppgörelsen. Enligt RR 9 värderas den uppskjutna skatten då på köpeskillingen, något som inte går att göra enligt IAS 12.
IAS 14 (Segment Reporting)	RR 25 (Rapportering för Segment – rörelsegränar och geografiska områden)	Inga skillnader.
IAS 15 (Information Reflecting the Effects of Changing Prices)	Ingen svensk motsvarighet för närvarande.	
IAS 16 (Property, Plant and Equipment)	RR 12 (Materiella anläggningstillgångar)	IAS 16 behandlar inte redovisning av tillgångar som går att hänföra till brytning och exploatering av icke förnyelsebara naturtillgångar. I RR 12 avgränsas endast förnyelsebara tillgångar såsom mineraler, olja och gas från tillämpningsområdet. I IAS 16 finns en hänvisning till IAS 21 och den anger en alternativ metod för att fastställa anskaffningsvärdet vid inköp som sker i länder där valutan kraftigt minskar i värde och det inte finns någon möjlighet att valutakursäkra. Enligt IAS 16 finns en alternativ värderingsmetod som tillåter företag att redovisa materiella

		anläggningstillgångar löpande till verkligt värde. RR 12 tillåter inte denna metod eftersom den är oförenlig med ÅRL.
IAS 17 (Leases)	RR 6:99 (Leasingavtal)	Enligt RR 6:99, men inte enligt IAS 17, får finansiella leasingavtal i juridisk person redovisas på samma sätt som operationella avtal, det vill säga utgiften för leasingavgifterna redovisas som kostnad i resultaträkningen fördelad över hyrestiden.
IAS 18 (Revenue)	RR 11 (Intäkter)	RR 11 gör undantag för de fall där Inkomstskattelagen ger särskilda regler för beskattningen av vissa slag av uppdrag och där tillämpningen av dessa regler förutsätter en annan redovisning än den som i övrigt anges i RR 11. Dessa regler får tillämpas i juridisk person, vilket innebär att kraven på successiv vinstavräkningen inte gäller fullt ut.
IAS 19 (Employee Benefits)	RR 29 (Ersättningar till anställda)	Redovisning av pensionsskostnad och pensionsskuld skiljer sig åt. RR 29 hänvisar till Tryggandelagen och Finansinspektionens föreskrifter.
IAS 20 (Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance)	RR 28 (Statliga stöd)	Inga skillnader.
IAS 21 (The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates)	RR 8 (Redovisning av effekter av ändrade valutakurser)	Enligt IAS 21 redovisas kursdifferenser som uppkommit på ett lån i utländsk valuta som ett moderföretag tagit i syfte att reducera en valutaexponering avseende en investering i en självständig utlandsverksamhet direkt mot eget kapital. Då utlandsverksamheten säljs redovisas den ackumulerade kursdifferensen i resultaträkningen. Detta är också enligt RR 8 tillåtet, men där gäller det även när valutaexponeringen reduceras på annat sätt än genom lån och även i annat koncernföretag än moderföretaget. Enligt IAS 21 är det tillåtet att använda sig av en speciell redovisningsprincip som är tillämplig i verksamheter som bedrivs i länder som har en mycket svag valuta och där det inte finns någon möjlighet att valutasäkra positionen. Företag som har verksamheter i hyperinflationsländer skall enligt IAS/IFRS upprätta finansiella rapporter enligt IAS 29 (Financial Reporting in Hyperinflationary Economies), och det innebär att rapporterna inflationskorrigeras. Enligt IAS 21 tas självständiga utlandsverksamheter i hyperinflationsländer in i koncernredovisningen genom att den inflationskorrigerade redovisningen räknas om enligt dagskursmetoden. Detta skiljer sig från RR 8 där den monetära metoden kan användas utan föregående inflationskorrigerings.
IAS 22 (Business Combinations)	RR 1:00 (Koncernredovisning)	RR 1:00 redovisar negativ goodwill som en avsättning på balansräkningens skuldsida, men enligt IAS 22 skall det redovisas som en avdragspost på balansräkningens tillgångssida. IAS 22 behandlar så kallade omvända förvärv. Enligt IAS 22 skall koncernredovisningen upprättas med utgångspunkt från att det stora företaget förvärvar det mindre. Det mindre företags tillgångar och skulder skall då värderas till verkligt värde vid förvärvstidpunkten. RR 1:00 anser att en sådan redovisning inte är tillåten enligt ÅRL. Enligt IAS 22 elimineras det redovisade

		värdet på andelar i dotterföretag mot vad som tillförts eget kapital vid emissionen av egna andelar. Enligt RR 1:00 sker eliminering mot dotterbolagets egna kapital och därefter mot bundet och fritt eget kapital i koncernen. Enligt RR 1:00 behöver inte emissionskursen fastställas med utgångspunkt från verkligt värde och detta innebär att en koncernbalansräkning som är upprättad enligt RR 1:00 kan överensstämma med den enligt IAS 22.
IAS 23 (Borrowing Costs)	RR 21 (Lånekostnader)	Skillnader vad gäller redovisning i juridisk person. Enligt RR 21 kan lånekostnader redovisas direkt som kostnad i resultaträkningen för den period de hänför sig till även om den redovisningsprincip som tillämpas i koncernredovisningen innebär att lånekostnaderna inräknas i tillgångens anskaffningsvärde.
IAS 24 (Related Party Disclosures)	RR 23 (Upplýsingar om närstående)	Inga skillnader.
IAS 27 (Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments in Subsidiaries)	RR 1:00 (Koncernredovisning)	Enligt IAS 27 kan ett moderföretag redovisa sina andelar i ett dotterföretag genom anskaffningsvärdemetoden, kapitalandelsmetoden eller verkligt värde. RR 1:00 tillåter endast anskaffningsvärdemetoden på grund av ÅRL.
IAS 28 (Accounting for Investments in Associates)	RR 13 (Intresseföretag)	IAS 28 tillåter, förutom anskaffningsvärdemetoden, även redovisning enligt kapitalandelsmetoden eller till verkligt värde.
IAS 29 (Financial Reporting in Hyperinflationary Economies)	Ingen motsvarighet, men RR 8 innehåller vissa hänvisningar rörande redovisning av företag i hyperinflationländer.	
IAS 30 (Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar institutions)	FFFS 2000:18	FFFS 2000:18 är de mest betydande föreskrifterna och allmänna råden om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersföretag och de motsvarar i stort kraven uppställda enligt IAS/IFRS.
IAS 31 (Financial Reporting of Interests of Joint Ventures)	RR 14 (Joint Ventures)	Enligt IAS 31 kan en investerare redovisa sina andelar till verkligt värde i sin koncernredovisning. Detta går inte att göra enligt RR 14.
IAS 32 (Financial Instruments: Disclosure and Presentation)	RR 27 (Finansiella instrument (klassificering och upplýsingar))	Ett företag som har emitterat ett finansiellt instrument skall enligt IAS 32 redovisa det som skuld eller eget kapital där den ekonomiska innebörden av villkoren är avgörande för klassificeringen. Vissa preferensaktier skall redovisas som skuld och aktieutbildningen som räntekostnad, dock tillåter inte RR 27 det. Enligt IAS 32 får inte delarna i ett syntetiskt instrument kvittas mot varandra i redovisningen. De olika delarna skall enligt IAS 39 redovisas till verkligt värde, men detta tillåter inte RR 27. RR 27 tillåter dock att finansiella instrument i vissa fall redovisas med ett nettobelopp. Enligt IAS 32 fastställs det verkliga värdet utan avdrag för försäljningskostnader. Enligt RR 27 utgörs verkligt värde av försäljningsvärdet med avdrag för försäljningskostnader.
IAS 33 (Earnings per Share)	RR 18 (Resultat per aktie)	Enligt RR 18 skall teckningslikviden nuvärdesberäknas när en utspädningseffekt i resultatet per aktie har uppkommit. IAS 33 förespråkar inte nuvärdesberäkning. RR 18 anger vidare ett alternativt beräkningssätt för antalet aktier i resultat per aktie

		efter utspädning och detta gäller för företag med utestående noterade teckningsoptioner. Detta alternativ saknas också i IAS 33.
IAS 34 (Interim Financial Reporting)	RR 20 (Delårsrapportering)	Inga skillnader.
IAS 35 (Discontinuing Operations)	RR 19 (Verksamheter under avveckling)	Inga skillnader.
IAS 36 (Impairment of Assets)	RR 17 (Nedskrivningar)	Inga skillnader.
IAS 37 (Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets)	RR 16 (Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar)	Inga skillnader.
IAS 38 (Intangible Assets)	RR 15 (Immateriella tillgångar)	Enligt IAS 38 kan immateriella tillgångar värderas enligt anskaffningsvärden eller verkliga värden. Det sistnämnda är oförenlig med ÅRL och finns således inte i RR 15. Utgifter avseende utvecklingsarbeten skall tas upp som tillgång i balansräkningen och skrivas av över nyttjandeperioden enligt båda principerna. Enligt den svenska principen behöver inte denna princip appliceras på redovisning i juridisk person. Något sådant undantag finns inte i IAS 38. RR 15 anger vidare att om avskrivningstiden överstigen fem år skall skälen till detta anges.
IAS 39 (Financial Instruments: Recognition and Measurement)	Ingen motsvarighet	
IAS 40 (Investment Property)	RR 24 (Förvaltningsfastigheter)	IAS 40, till skillnad från RR 24, tillåter att förvaltningsfastigheterna redovisas till verkliga värden. Med utgångspunkt av IAS 40 kan företagen redovisa förvaltningsfastigheterna till anskaffningsvärdet eller det aktuella värdet. Väljs anskaffningsvärdet skall även upplysning om det verkliga värdet lämnas.
IAS 41 (Agriculture)	Ingen motsvarighet	

Källa: Egen sammanställning efter Axelman L., Phillips D., Wahlquist O., 2003, s. 16-36

Bilaga 2. Intervjufrågor för företag som inte har påbörjat redovisning enligt IAS/IFRS

1. Hur stor är kunskapen inom företaget om IAS/IFRS och IASB?
2. Råder det förvirring bland användarna av informationen?
3. Vad har ni gjort för att anpassa er till IAS/IFRS?
4. Kommer ert företag att vara redo för övergången till IAS/IFRS 2005?
5. Varför började ni inte redovisa enligt IAS/IFRS tidigare än det behövdes?
6. När började/kommer ni att börja planera övergången?
7. Hur lång tid beräknar ni att övergången kommer ta för er?
8. Kommer företaget få mycket kostnader som kan härledas till övergången?
9. Vad har personalen för attityd/inställning till förändringen?
10. Vilka problem tror ni kan uppkomma vid övergången till IAS/IFRS?
11. Vilka problem stötte ni på?
12. Tror ni att anpassningen till IAS/IFRS medfört några fördelar, vilka?
13. Tror ni att anpassningen till IAS/IFRS medfört några nackdelar, vilka?
14. Finns det någon IAS/IFRS-princip som betyder extra mycket för er, både positivt och negativt?
15. Kommer övergången tvingat er att byta rapporteringsmodeller?
16. Kommer ni att använda er av/använder ni er av IAS/IFRS även för er interna redovisning?
17. Har IAS/IFRS påverkat företagets vinster och/eller tillgångar positivt/negativt?
18. Hur anser ni att den förändrade redovisningen kommer påverka kapitalmarknaden inom EU?
19. Vilka andra förändringar tror ni kommer att ske på grund av detta?
20. Anser ni att europeiska företag är redo för IAS/IFRS?
21. Vad tycker ni egentligen om beslutet att börsbolag skall redovisa enligt IAS/IFRS?

Bilaga 3. Intervjufrågor för företag som har påbörjat redovisning enligt IAS/IFRS

1. Hur stor är kunskapen inom företaget om IAS/IFRS och IASB?
2. Råder det förvirring bland användarna av informationen?
3. Vad har ni gjort för att anpassa er till IAS/IFRS?
4. Kommer ert företag att vara redo för övergången till IAS/IFRS 2005?
5. Varför började ni redovisa enligt IAS/IFRS tidigare än det behövdes?
6. När började ni redovisa enligt IAS/IFRS?
7. När började ni planera övergången?
8. Hur lång tid tog övergången för er?
9. Har företaget mycket kostnader som kan härledas till övergången?
10. Vad har personalen för attityd/inställning till förändringen?
11. Vilka problem kan uppkomma vid övergången till IAS/IFRS?
12. Vilka problem stötte ni på?
13. Har anpassningen till IAS/IFRS medfört några fördelar, vilka?
14. Har anpassningen till IAS/IFRS medfört några nackdelar, vilka?
15. Finns det någon IAS/IFRS-princip som betyder extra mycket för er, både positivt och negativt?
16. Har övergången tvingat er att byta rapporteringsmodeller?
17. Kommer ni att använda er av/använder ni er av IAS/IFRS även för er interna redovisning?
18. Har IAS/IFRS påverkat företagets vinster och/eller tillgångar positivt/negativt?
19. Vilken är den största skillnaden som IAS/IFRS har medfört? (Redovisning och nyckeltal)
20. Hur anser ni att den förändrade redovisningen kommer påverka kapitalmarknaden inom EU?
21. Vilka andra förändringar tror ni kommer att ske pga. detta?
22. Anser ni att europeiska företag är redo för IAS/IFRS?
23. Vad tycker ni egentligen om beslutet att börsbolag skall redovisa enligt IAS/IFRS?