

# Nieuwe koers Conceptual Framework uitgezet

Ferdy van Beest, Geert Braam en Suzanne Boelens

Er is een nieuwe draft 2008 verschenen van het Conceptual Framework van de IASB en de FASB ('An improved conceptual framework for financial reporting'). Dit document vervangt de discussiepaper van 2006 ('Preliminary views on an improved conceptual framework for financial reporting'). Uiteindelijk moet dit het Conceptual Framework van 1989 van de IASB vervangen; de nieuwe koers is hiermee uitgezet. Aandacht voor de verschillen in het doel van de financiële verslaggeving en de kwalitatieve kenmerken die hieraan ten grondslag liggen.

DE IASB en de FASB tekenden in 2002 de zogenoemde 'Norwalk Agreement'. Daarmee hebben beide entiteiten hun betrokkenheid uitgesproken om uiteindelijk te komen tot één, wereldwijd geaccepteerde set van accountingstandaarden. Een van de eerste projecten ter convergentie was het creëren van een nieuw Conceptual Framework.

'Een verschil is echter of de zogenoemde 'stewardship'-functie nu wel of niet als primaire doelstelling wordt gezien.'

In de nieuwe draft wordt duidelijk dat er verschillen zijn ten aanzien van het doel van financiële verslaggeving. Ook wordt duidelijk dat er op sommige punten een ander gewicht wordt toegekend aan de kwalitatieve kenmerken die eraan ten grondslag liggen.

## Verschillen nieuw Conceptual Framework

In het schema op de pagina hiernaast is opgenomen welke verschillen zijn aangebracht in het Conceptual Framework. Daarna volgt een bespreking van de belangrijkste verschillen en hun implicaties.

## Doel financieel jaarverslag

Laten we allereerst kijken naar het doel van het financiële jaarverslag. In de 2008-draft wordt dit doel gedefinieerd als Decision Usefulness en Stewardship. Decision usefulness refereert aan het verstrekken van financiële informatie inzake de onderneming die nuttig is voor het nemen van beslissingen door huidige en potentiële externe belanghebbenden. Deze doelstelling is voor alledrie de versies overeenkomstig geformuleerd. Een verschil is echter of de zogenoemde 'stewardship'-functie nu wel of niet als primaire doelstelling wordt gezien. Stewardship verwijst naar de 'accountability'-functie: wat is er met de bronnen van de onderneming gebeurd en is de onder-

## Commentaar op nieuwe draft Conceptual Framework

In dit artikel wordt de nieuwe draft van het Conceptual Framework besproken, zoals deze op 29 mei 2008 verscheen. Daarin staan een aantal fundamentele verschillen ten opzichte van eerdere versies van het Conceptual Framework. De vraag is of hiermee de kwaliteit van het jaarverslag beter gewaarborgd is. Tot 29 september 2008 kan er commentaar worden geleverd. Daarna zal naar alle waarschijnlijkheid een definitieve versie worden gepubliceerd.

nemingsleiding hier verstandig mee omgegaan? Opvallend is dat deze doelstelling in de discussiepaper van 2006 was verdwenen maar onder druk van belanghebbenden in de draft van 2008 meer expliciet is wedergekeerd.

## Gebruikers

De primaire gebruikers zijn volgens de 2008-draft gedefinieerd als huidige en potentiële investeerders, geldverstrekkers en schuldeisers. Andere belanghebbenden als werknemers, cliënten en overheden worden als secundaire belanghebbenden gezien. Daarbij wordt er vanuit gegaan dat hun belang overeenkomt met de informatiebehoefte van de primaire belanghebbenden.

## Kwalitatieve kenmerken

### Betrouwbaarheid

Betrouwbaarheid is in 2008 vervangen door getrouwe weergave, dat in 1989 nog was gedefinieerd als een subbegrip van betrouwbaarheid. De reden van deze verandering is dat het begrip betrouwbaar-

	1989	2006	2008
<b>Doel</b>	Decision usefulness Stewardship	Decision usefulness	Decision usefulness Stewardship
<b>Gebruikers</b>	Alle belanghebbenden	Alle belanghebbenden	Huidige en potentiële investeerders, geldverstrekkers en schuldeisers
<b>Kwalitatieve kenmerken</b>	Relevantie <ul style="list-style-type: none"> <li>• Voorspellende waarde</li> <li>• Bevestigende waarde</li> <li>• Materialiteit</li> </ul>	Relevantie <ul style="list-style-type: none"> <li>• Voorspellende waarde</li> <li>• Bevestigende waarde</li> <li>• Tijdigheid</li> </ul>	Relevantie <ul style="list-style-type: none"> <li>• Voorspellende waarde</li> <li>• Bevestigende waarde</li> </ul>
	Betrouwbaarheid <ul style="list-style-type: none"> <li>• Getrouwe weergave</li> <li>• Wezen gaat boven vorm</li> <li>• Neutraliteit</li> <li>• Voorzichtigheid</li> <li>• Volledigheid</li> </ul>	Getrouwe weergave <ul style="list-style-type: none"> <li>• Verifieerbaarheid</li> <li>• Volledigheid</li> <li>• Neutraliteit</li> </ul>	Getrouwe weergave <ul style="list-style-type: none"> <li>• Volledigheid</li> <li>• Neutraliteit</li> <li>• Vrij van materiële fouten</li> </ul>
	Vergelijkbaarheid <ul style="list-style-type: none"> <li>• Consistentie</li> </ul>	Vergelijkbaarheid <ul style="list-style-type: none"> <li>• Consistentie</li> </ul>	
	Begrijpelijkheid	Begrijpelijkheid	
<b>Versterkende kwalitatieve kenmerken</b>			Tijdigheid Vergelijkbaarheid Begrijpelijkheid Verifieerbaarheid
<b>Beperkingen</b>	Tijdigheid Kosten / Baten afweging	Materialiteit Kosten / Baten afweging	Materialiteit Kosten / Baten afweging

heid geen additionele waarde had ten opzichte van getrouwe weergave. Een getrouwe weergave is een beeld waar- bij transacties en andere gebeurtenis- sen zijn opgenomen, zoals zij die econo- misch voorgeeft (of pretendeert) weer te geven. Dit kan afwijken van de wettelijke vorm van het contract. Dit verwijst naar ‘Het wezen gaat boven de vorm’ zoals dat in het stramien van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving is opgenomen.

#### Vergelijkbaarheid en begrijpelijkheid

Zowel vergelijkbaarheid als begrijpelijk- heid zijn in de draft van 2008 opgeno- men als zogenaamde versterkende kwa- litatieve kenmerken. Daarmee wordt een onderscheid gemaakt tussen fundamen- tele kwalitatieve kenmerken en verster- kende kwalitatieve kenmerken. Volgens de 2008-draft kunnen de versterkende kwalitatieve kenmerken de kwaliteit van de financiële verslaggeving wel vergro- ten, maar niet bepalen. Met name voor vergelijkbaarheid mag dit opmerkelijk worden genoemd, aangezien zowel de

introductie van IFRS als het convergen- tieproject van de IASB en de FASB ge- stoeld is op vergelijkbaarheid.

#### Verifieerbaarheid en tijdigheid

In de draft van 2008 staat dat verifieer- baarheid kan bijdragen aan het meer ge- trouw weergeven van economische ge- beurtenissen. Verifieerbaarheid draagt primair bij aan getrouwe weergave.

‘Tijdigheid vergroot de relevantie van een jaarrekening: des te eerder, des te beter.’

Waarom dit begrip is geëlimineerd als subbegrip van getrouwe weergave en is weergegeven als versterkend kenmerk, is ons een raadsel. Wij verwachten dan ook dat dit in een herziene versie ‘her- steld’ zal worden. Tijdigheid vergroot de relevantie van een jaarrekening: des

te eerder, des te beter. Echter, doordat sommige informatiecomponenten ook na langere tijd nog relevant blijven, is besloten dit begrip te definiëren als ver- sterkende variabele.

#### Openstaande vragen

Ondanks het verschijnen van een nieu- we draft waar twee jaar aan gewerkt is, zijn zowel de IASB als de FASB zich zeer wel bewust van het feit dat er mogelijk nog verbeteringen kunnen plaatsvinden. Commentaar kan tot 29 september 2008 gestuurd worden aan [www.iasb.org](http://www.iasb.org), via de ‘open to comment’-pagina. Er staan verschillende vragen open. Twee open- staande vragen zijn: ‘Hoe kan betrouw- baarheid worden geïntegreerd zonde- r dat dit tot onduidelijkheid leidt?’ en ‘Dienen er nog kwalitatieve kenmerken te worden toegevoegd?’. **An**

Drs. Ferdy van Beest, Dr. Geert Braam RA en Suzanne Boelens B.Sc., verbonden aan de Radboud Universiteit Nijmegen, afdeling Accounting.