

Högskolan Kristianstad  
HT-2004  
Institutionen för Ekonomi  
FEC 630



## **Tillämpning av komponentavskrivning i entreprenadbranschen**

**Handledare:**  
Ek. Dr. Torbjörn Tagesson

**Författare:**  
Löwius Mattias  
Månsson Daniel

## **Förord**

Vi vill tacka vår handledare Ek. Dr. Torbjörn Tagesson, som under hela uppsatsen har bidragit med sitt stöd och sitt stora engagemang. Utöver vår handledare vill vi tacka Erik Lundqvist, Per Johansson, Mattias Lönnquist och Kristin Björö som hjälpt till med utveckling och administration av vår webbenkät och hemsida. Vi vill även tacka Kristin Björö för ovärderlig feedback och korrekturläsning.

Trots hjälp och goda råd, så bär vi själva ansvaret för innehållet och för fel och brister.

**Kristianstad den 9 januari 2005**

## ABSTRACT

Would incommensurability be able to increase if companies used component depreciation? The purpose of this paper is to investigate if component depreciation has had such an impact on accounting that it has affected the incommensurability and harmonization in a positive way. The theories that we used through our survey were the Institutional theory, agency theory and positive accounting theory and from these we formed our hypotheses. The investigation proved that there were a significant correlation between the choice of accounting method and the choice of auditing firm. Finally we came to the conclusion that only a few companies in the contract business used the phenomenon component depreciation, which means that the true and fair view and the incommensurability aren't as satisfying as you would wish it to be.

<b>1.</b>	<b>INLEDNING</b> .....	<b>6</b>
1.1	PROBLEMBAKGRUND .....	6
1.2	PROBLEMFÖRMULERING .....	8
1.3	SYFTE .....	8
1.4	DISPOSITION AV UPPSATSEN .....	9
<b>2</b>	<b>METOD</b> .....	<b>10</b>
2.1	VETENSKAPLIG UTGÅNGSPUNKT .....	10
2.2	VAL AV UNDERSÖKNINGSOBJEKT .....	13
2.3	KAPITELSAMMANFATTNING .....	14
<b>3</b>	<b>TEORI</b> .....	<b>15</b>
3.1	INLEDNING TILL TEORI .....	15
3.2	INSTITUTIONELL TEORI .....	17
3.2.1	<i>Påtvingande isomorfismen</i> .....	18
3.2.2	<i>Härmande isomorfismen</i> .....	19
3.2.3	<i>God redovisningssed och rättvisande bild</i> .....	19
3.2.4	<i>Normerande isomorfismen</i> .....	20
3.2.5	<i>Utbildningen på den ekonomiansvarige</i> .....	21
3.3	AGENTTEORI.....	22
3.3.1	<i>Spritt ägande</i> .....	23
3.3.2	<i>Ågarnas intressen i redovisningen</i> .....	24
3.4	POSITIV REDOVISNINGSTEORI .....	25
3.4.1	<i>Bonusavtal</i> .....	25
3.4.2	<i>Låneavtal</i> .....	25
3.4.3	<i>Politisk kostnad</i> .....	26
3.4.4	<i>Bolagets storlek</i> .....	26
3.5	SAMMANSTÄLLNING AV HYPOTESER .....	28
3.6	KAPITELSAMMANFATTNING .....	29
<b>4</b>	<b>EMPIRISK METOD</b> .....	<b>30</b>
4.1	INLEDNING.....	30
4.2	PRIMÄR OCH SEKUNDÄRDATA .....	30
4.3	POPULATIONSURVAL .....	31
4.4	VAL AV DATAINSAMLINGS METOD.....	32
4.4.1	<i>Motivation till vårt val av enkät och standardiserad intervju</i> .....	32
4.4.2	<i>Survey</i> .....	33
4.4.3	<i>Intervju</i> .....	34
4.5	VALIDITET OCH RELIABILITET .....	35
4.6	FELKÄLLOR .....	36
4.7	BORTFALLSANALYS.....	38
4.8	OPERATIONALISERING .....	40
4.9	KAPITELSAMMANFATTNING .....	44
<b>5</b>	<b>EMPIRISK ANALYS</b> .....	<b>45</b>
5.1	VAL AV STATISTISK METOD .....	45
5.2	HYPOTES 1.....	46
5.3	HYPOTES 2.....	47
5.4	HYPOTES 3.....	49
5.5	HYPOTES 4.....	50
5.6	HYPOTES 5.....	51
5.7	HYPOTES 6.....	52
5.8	HYPOTES 7.....	53
5.9	HYPOTES 8.....	54
5.10	HYPOTES 9.....	55
5.11	UTFALL AV HYPOTESER .....	56
5.12	KAPITELSAMMANFATTNING .....	57

---

<b>6</b>	<b>SLUTSATSER OCH EGNA REFLEKTIONER.....</b>	<b>60</b>
6.1	INLEDNING.....	60
6.2	INSTITUTIONELL ANKNYTNING .....	61
6.3	ANKNYTNING TILL POSITIV REDOVISNINGSTEORI .....	63
6.4	ÖVERGRIPANDE SLUTSATS.....	65
6.5	FÖRSLAG TILL FORTSATT FORSKNING .....	66
<b>7</b>	<b>REFERENSLISTA.....</b>	<b>67</b>
	<b>APPENDIX 1.....</b>	<b>69</b>
	<b>APPENDIX 2.....</b>	<b>70</b>
	<b>APPENDIX 3.....</b>	<b>72</b>

## 1. INLEDNING

---

*Jämförbarhet mellan bolag är ett av syftena med redovisning. Vid processen med att skapa harmonisering mellan bolags redovisning, behövs väsentlig information som kan bidra till att öka jämförbarheten. Vi skall i vårt arbete försöka hitta de bakomliggande faktorerna till varför bolag tolkar redovisningsnormer olika. Vi vill se om vi kan hitta förklaringar till varför jämförbarheten inte alltid är tillfredställande. Detta skall vi göra genom att studera den väsentliga posten avskrivningar i bolagens redovisning. Vi skall studera vad som avgör varför eller varför inte bolag i entreprenadbranschen tillämpar komponentavskrivning, för att på så sätt komma fram till en slutsats.*

---

### 1.1 Problembakgrund

Syftet med redovisning är att förse mottagaren med användbar information för beslutsfattande (Van der Tas, 1988). Med utgångspunkt från användarnas informationsbehov har man formulerat vissa kvalitetskrav för redovisningens utformning. En primär egenskap är att redovisningen skall vara relevant och med det menas att den ska vara användbar för beslut. Egenskapen relevans har emellertid förknippats med vissa andra egenskaper, framförallt egenskaperna tillförlitlighet och jämförbarhet. Redovisningen anses tillförlitlig om den avbildar rätt aspekter av denna verklighet och gör det på ett sätt som inte är alltför osäkert. Detta sätt att se på behovet av redovisning har sin grund i den beslutsorienterade redovisningsansatsen (Jönsson, 1985). Redovisning kan också ses som en vara likt andra varor, som bör produceras efter marknadens behov. Kostnaden för att producera redovisningsinformation får inte överstiga nyttan av den (Smith, 2000). Detta synsätt kallas *"Information Economics"* (Jönsson, 1985). Littleton ansåg däremot att redovisningen skulle inriktas på att mäta objektiva mätbara transaktioner, han utgick från praxis för att ur denna härleda redovisningsprinciper (Jönsson, 1985).

Vi skall koncentrera oss på att mäta jämförbarheten/harmoniseringen. Dessa två begrepp behandlar vi synonymt i vår uppsats, vilket även Van der Tas (1988) gör. Jämförbarhet kan delas upp i två olika egenskaper. Den ena avser jämförbarhet mellan

bolag medan den andra avser jämförbarhet över tiden för ett och samma bolag. Den principiella innebörden av jämförbarhet är att bolag oberoende av omständigheter skall redovisa lika händelser och tillstånd på samma sätt. Om lika händelser och tillstånd inte redovisas på samma sätt försämras harmoniseringsprocessen, men harmonisering får inte heller leda till att olika omständigheter redovisas på samma sätt. Därför skall man vara försiktig när man väljer ut bolag att studera för att se hur harmoniseringen mellan olika bolag ter sig (Van der Tas, 1988). Detta har vi haft med i tankarna när vi gjort begränsningar i studien. Ett annat problem som kan uppstå är att nyttan av att visa en rättvisande bild understiger kostnaden att redovisa enligt dessa kvalitetskrav (Smith, 2000).

Avskrivningar är en väsentlig post för de flesta bolag och kan påverka bolagets resultat. Det avskrivningsbara beloppet för en materiell anläggningstillgång skall periodiseras enligt en systematisk plan över tillgångens nyttjandeperiod. Den avskrivningsmetod som används skall återspegla hur tillgångens värde för bolaget successivt förbrukas. Olika avskrivningsmetoder kan användas för att systematiskt fördela det avskrivningsbara beloppet över nyttjandeperioden, såsom linjära, degressiva, produktionsberoende och progressiva avskrivningar. Den metod ska väljas som bäst återspeglar hur tillgångens ekonomiska värde för bolaget förbrukas (Ibid).

De senare åren har komponentavskrivning kommit upp som ett alternativ till traditionell avskrivning och enligt RR12 och BFNAR 2 001:3 bör det användas vid avskrivning på materiella anläggningstillgångar.

Från och med den 1 januari 2005, införs strikt krav för noterade bolag att tillämpa komponentavskrivning i sin koncernredovisning (IAS 16). ”Komponentavskrivning innebär – som namnet säger - att en större investering delas upp i ett antal delar som sedan skrivs av separat med en avskrivningstakt som anpassas till respektive komponents livslängd” (Lind, 2002). Exempel kan vara skopan på en grävskopa, som bryts ut för att skrivas av separat. Syftet är att varje komponent skall skrivas av på så lång eller kort tid som den nyttjas, för att få en mer rättvisande bild.

Ämnet är intressant eftersom användandet av olika avskrivningsmetoder kommer att innebära en sämre jämförbarhet mellan bolag. För att behandla problemet skall vi ta

reda på vilka incitament som avgör vilken avskrivningsmetod man använder. Resultatet vi får fram anser vi kunna hjälpa till att förklara vilka faktorer som påverkar bolaget att redovisa på ett eller annat vis. Det kan kanske vara ett bidrag till att hitta var bristerna i jämförbarhet uppstår.

## **1.2 Problemformulering**

Vilka incitament är avgörande för entreprenadbolag när de gör valet mellan traditionell avskrivning eller komponentavskrivning?

## **1.3 Syfte**

Syftet med uppsatsen är att se om vi kan påvisa att komponentavskrivning har fått sådan genomslagskraft att det kommer leda till en bättre jämförbarhet och harmonisering i entreprenadbranschen. Vi vill även utreda vilka incitament som är avgörande vid valet mellan traditionell avskrivning och komponentavskrivning.



## **1.4 Disposition av uppsatsen**

### **Kapitel 2**

I detta kapitel kommer vi att redogöra för vår teoretiska utgångspunkt. Vi har utgått från det positivistiska synsättet och från den deduktiva ansatsen. I kapitlet motiverar vi vilka val av teorier vi gjort och vårt val av undersökningsobjekt.

### **Kapitel 3**

I teorikapitlet behandlar vi de teorier vi utgår ifrån när vi utformar våra hypoteser. Teorierna vi kommer att använda oss av är den institutionella teorin, agentteorin och den positiva redovisningsteorin.

### **Kapitel 4**

I detta kapitel redogörs för hur empirin samlats in. Vi kommer att motivera vilka insamlingsmetoder vi valt att använda och vilka andra alternativ som finns. Vidare kommer vi att göra en bortfallsanalys och avsluta med en operationalisering av våra hypoteser.

### **Kapitel 5**

Här kommer vi att presentera resultatet från testerna och analysera våra hypoteser. Vi kommer att förklara eller förkasta varje hypotes utifrån om vi kan se ett signifikant samband eller inte.

### **Kapitel 6**

I vårt sista kapitel kommer vi att redogöra för det resultat vi kommit fram till i undersökningen. I slutsatsen svarar vi på vår problemformulering och kommer till sist att ge förslag till fortsatt forskning.

## 2 METOD

---

*Vi skall i detta kapitel ge läsaren en inblick i den vetenskapliga utgångspunkt som vi använt, nämligen positivistisk. Vidare presenterar vi argument för vår deduktiva ansats som utgör grunden för vår uppsats. Vi kommer att motivera valet av de teorier vi valt att använda oss av för att skapa hypoteser och tolka vårt empiriska material. Slutligen kommer vi att redogöra för vårt val av undersökningsobjekt, som är bolag i entreprenadbranschen. Kapitlet avslutas med en kort sammanfattning.*

---

### 2.1 Vetenskaplig utgångspunkt

Vetenskap handlar främst om att tolka och förstå, vilket vi gör med vårt insamlade material från enkäter och sekundärdata. Genom vetenskapen är det möjligt att skapa en förståelse och kunskap om den verkligheten vi lever i. För att sedan kunna förklara hur verkligheten ser ut måste vi göra antaganden och dra generella slutsatser (Andersson, 1979). Våra antaganden kommer vi att motivera utifrån befintliga teorier och sedan presentera som hypoteser. Vidare säger Artsberg (2003) att kunskap kan användas till att förbättra, verka frigörande samt kunna förutsäga.

Genom empiriska studier ska vi samla in kunskap om verkligheten. Enligt August Comte (1979) uppfattas verkligheten som materialistisk, d.v.s. att det vi skall studera finns oberoende av att vi studerar det, vilket kallas för det positivistiska synsättet. Ett annat synsätt kan vara det hermeneutiska, vilket innebär att förståelse skapas genom tolkning av verkligheten (Sjöholm, 1994). Eftersom vår studie inriktar sig på att försöka förklara vem som använder sig av komponentavskrivning och varför man gör det, så speglas vårt synsätt av det positivistiska. Enligt Saunders, Lewis och Thornhill (2003) kritiserar ibland positivisterna för sin förenkling av verkligheten, dock är den så komplex att det är svårt och nästintill omöjligt att undvika att generalisera.

När ny kunskap skall skapas finns det två dominerande synsätt att gå efter, det deduktiva och det induktiva synsättet (Andersen, 1998). Vårt tillvägagångssätt när vi arbetar med uppsatsen är deduktivt. Vi skall utifrån befintliga teorier försöka förklara vårt problem. Det har funnits gott om teorier som vi kunnat studera och som vi anser

på ett bra sätt kan komma att förklara våra insamlade data. Vi skall med hjälp av vår empiriska undersökning se om våra hypoteser kan förklaras eller inte. Detta innebär att vi använder en hypotetisk-deduktiv ansats när vi gör vår empiriska undersökning (Thurèn, 1999). Den deduktiva metoden har vi medvetet valt på grund av att tillgången till litteratur som behandlar olika teorier varit god. Även den ganska korta period på tio veckor som vi haft på oss för att slutföra vår uppsats har lett till att vi valt att jobba deduktivt. Om vi skulle valt att jobba uteslutande induktivt hade vi behövt mer tid. Det induktiva arbetssättet kräver upprepade datainsamling under en längre period (Saunders et al., 2003). Den induktiva metoden innebär att man utifrån det empiriskt insamlade materialet skapar en teori (Artsberg, 2003). I början på arbetet med uppsatsen hjälpte redovisningsspecialist Eva Törning och revisor Bertil Raue oss att få uppslag och vägledning inför arbetet. Detta kan man se som ett induktivt inslag i arbetet med uppsatsen. Efter rådfrågningen valde vi att studera jämförbarheten i entreprenadbranschen.

Med anledning av att avskrivningar är en väsentlig post i många bolag (Smith, 2000) och komponentavskrivning är en avskrivningsform som kommer bli allt vanligare i framtiden, förmodar vi att det är ett bra angreppssätt att angripa frågan om jämförbarhet mellan bolag med hjälp av att studera komponentavskrivning i entreprenadbranschen. Vi skall förklara deras intentioner till varför de väljer eller inte väljer att tillämpa komponentavskrivning. Vi kommer att studera deras ställningstagande med hjälp av befintliga teorier för att få förklaringar.

I den teoretiska delen av uppsatsen har vi behandlat teorier som vi anser på ett bra sätt kan förklara vårt problem. Utifrån dessa teorier har vi tagit fram våra hypoteser. Den institutionella teorin har vi använt för att knyta an till det inom redovisning viktiga begreppet god redovisningssed (Nilsson, 2002). Den institutionella teorin utgår från antagandet att det finns både formella och informella strukturer i en organisation (Falkman, 2000). Den informella strukturen förklarar att det finns normer och värderingar inom en organisation för vad som anses vara passande ekonomiskt beteende. Det bör emellertid nämnas att det finns en viss kritik mot den institutionella teorin. Enligt Artsberg (2003) tar den institutionella teorin avstånd från den objektiva verklighetsuppfattningen.

För att visa på behovet av redovisning har vi använt oss av agentteorin. Agentteorin visar på att principalen (ägaren) har behov av att kontrollera agenten (ledningen). Principalen har i de flesta fall inte full insyn i verksamheten. Därför har principalen ett intresse i att få en bra och rättvisande årsredovisning. Agentteorin visar på en ganska förenklad bild av verkligheten och har därför fått en del kritik (Artsberg, 2003).

Den positiva redovisningsteorin tar utgång i att chefer vill maximera sin nytta. Teorin vill förklara och förutsäga chefers val av redovisningsmetod (Scott, 2003). Utifrån positiv redovisningsteori kommer vi att göra empiriska undersökningar för att se om vi kan visa på att chefer har ett egenintresse i valet av redovisningsmetod. Vi skall försöka se om vi kan hitta ett samband mellan valet att använda komponentavskrivning och chefers egenintresse.

Det finns andra teorier man skulle ha kunnat använda. Teorier som spelteori och single-person-decision theory visar på hur personer gör sina val. Dessa teorier är relativt lika positiv redovisningsteori och härstammar precis som positiv redovisningsteori från agentteorin (Scott, 2003). På grund av denna likhet har vi valt att inte använda oss av dessa teorier då de inte skulle tillföra vår undersökning något av värde.

## 2.2 Val av undersökningsobjekt

EU har beslutat att införa en förordning att alla börsnoterade bolag inom europeiska unionen skall följa IASB:s standards i sina koncernredovisningar. Denna förordning gäller oberoende av vad som sägs i de enskilda ländernas lagstiftning. (Lönnqvist R, 2004)

Efter revideringen av IAS 16 kommer det att bli omöjligt att tillämpa en vägd avskrivningssats för det totala värdet på en tillgång. Väsentliga komponenter skall således identifieras och skrivas av separat, baserat på respektive komponents nyttjandeperiod. Tillämpningar av de omarbetade standarderna gäller för räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2005 eller senare (Overud & Henriksson, 2004).

På grund av detta har vi därför valt att studera redovisning av komponentavskrivningar i onoterade entreprenadbolag då man här kan välja om man vill tillämpa komponentavskrivning eller inte. Enligt RR 12 och BFNAR 2 001:3 bör dock även onoterade bolag använda sig av komponentavskrivning. Här menar vi att det kan finnas ett utrymme för olika tolkningar av rekommendationer. Införandet av komponentavskrivning kommer kräva en stor arbetsinsats (Overud et al.), därför anser vi det kunna leda till motvilja att införa komponentavskrivning. Vi har valt att avgränsa oss till entreprenadbranschen eftersom det kan vara svårt och kanske missvisande att jämföra bolag från olika branscher. Bolag i olika branscher verkar ofta under olika omständigheter och skall därför inte strikt behandlas lika bara för att skapa harmonisering mellan alla bolags redovisning. Lika behandling kan i sig leda till mer skada än nytta, då det kan leda till att kravet på rättvisande bild försummas. (Van der Tas, 1988).

## 2.3 Kapitelsammanfattning

När vi arbetar med vår uppsats kommer vi ha en positivistisk syn, eftersom vår studie inriktar sig på att försöka förklara vem som använder sig av komponentavskrivning och varför de gör det.

Vi ställer upp hypoteser som vi skall testa med hjälp av befintliga teorier och en enkätundersökning och därmed kan man säga att vi arbetar efter hypotetisk-deduktiv ansats. De teorier vi kommer att använda oss av är institutionell teori, agentteori och positiv redovisningsteori.

Vi har avgränsat oss till att endast studera onoterade entreprenadbolags val mellan att använda sig av komponentavskrivning eller inte. Valet att bara använda bolag i en bransch är för att på ett bra sätt kunna jämföra harmoniseringen mellan bolag. Att jämföra olika branscher kan ge felvisande resultat då de ofta agerar under olika omständigheter (Van der Tas, 1988).

### 3 TEORI

---

*I detta kapitel kommer vi att presentera de teorier som vi anser vara relevanta för vår uppsats. Teorierna vi använder är institutionell teori, agentteori och positiv redovisningsteori. Vi kommer även att behandla begreppen god redovisningssed och inom den institutionella teorin de tre isomorfismerna. Utifrån teorierna kommer vi att utforma hypoteser som vi sen sammanfattar i slutet av kapitlet. Kapitlet avslutas med en sammanfattning.*

---

#### 3.1 Inledning till teori

Enligt Jönsson (1985) finns det tre teorier om vad som är redovisningens huvudsyfte. Den första är den klassiska teorin vilken anser att redovisningen skall inriktas på att mäta objektiva mätbara verifierbara transaktioner. Littleton som var anhängare till denna teori utgick från praxis för att ur denna kunna härleda redovisningsprinciper (Jönsson, 1985). God redovisningssed är en princip som utformas utifrån den praxis som tillämpas av representativa grupper inom redovisningsområdet. God redovisningssed är ett viktigt begrepp inom framförallt svensk redovisning och definieras enligt proposition 1 975:104, s 148: ”*En allmän rättslig standard grundad på förekommande praxis och rekommendationer*” (Thorell, 1999; Öhrlings, 2003).

Den andra teorin är den beslutsorienterade, vilken utgår från att redovisning skall produceras för att ge underlag för beslutsfattande, framförallt till ägarna och ledningen men också till övriga intressenter (Jönsson, 1985). Redovisningen skall vara utformad så att det blir lätt att jämföra bolag över tiden. Även jämförbarheten mellan bolag i branschen skall vara god (Smith, 2000; Thorell, 1999).

Den tredje teorin som Jönsson (1985) tar upp är *Information economics*. Denna teori ser redovisningen som en vara som vilken annan och skall produceras i den mängd den efterfrågas. Det primära inom teorin är att kostnaden för att producera information inte får överstiga nyttan.

Redovisningsteori utgör en viktig del i regleringen av redovisningen. Det finns inte en redovisningsteori utan det finns flera redovisningsteorier. Den traditionella redovisningsteorin ligger till grund för redovisning enligt bokföringsmässiga grunder och här behandlas bland annat redovisningens mål, de kvalitativa egenskaperna, redovisningens postulat och principer. Att skapa en harmoniserad och jämförbar externredovisning både nationellt och internationellt var ett av teorins främsta syften (Falkman, 2001). Under vårt arbete har vi använt oss av den institutionella teorin som för tillfället bäst speglar utvecklingen på redovisningsområdet enligt Artsberg (2003).

Vi kommer att behandla agentteorin för att visa på behovet av redovisning som principalen (ägaren) har för att kunna kontrollera och styra agenten (bolagsledningen) (Artsberg, 2003). Med hjälp av den positiva redovisningsteorin kommer vi sedan att behandla problematiken kring att både agenten och principalen vill maximera sin egen nytta, vilket leder till att de vill använda sig av olika redovisningsmetoder (Scott, 2003).



### 3.2 Institutionell teori

Man kan skilja på två olika typer av institutionell teori. Nationalekonomer förespråkar en teori som kallas för den neoklassiska teorin medan den andra teorin har utvecklats av sociologer enligt Falkman (2000). Man tar i båda teorierna hänsyn till människan som variabel men i den sociologiska teorin inkluderar man människan som subjektiv varelse. Nationalekonomer fokuserar på hur tillväxt genereras på grund av utbyten i samhället, medan sociologer (Selznik, 1968) istället försöker fokusera på interaktionen mellan individer och deras påverkan på mänskligt beteende (Falkman, 2000).

Inom institutionell teori gör man en åtskillnad mellan formella och informella institutioner. Informella institutioner består av oskrivna regler såsom sedvänjor, betedenormer eller moraliska rättsnören som helt eller delvis hörsammas i samhället. De formella institutionerna utgörs av nedskrivna lagar, förordningar och avtal som exempelvis påverkar hur kontrakt mellan bolag skrivs och efterlevs. Den institutionella strukturen, eller ramen, består av formella och informella institutioner som begränsar och möjliggör aktörers handlingar. Institutionerna är samhällets spelregler, reglerna innebär att man reducerar osäkerheten mellan olika aktörer som nu har lättare att förutse andra aktörers handlande. Här kan man se en tydlig skillnad mellan organisationer och institutioner. Spelets regler utgörs av institutionerna medan spelarna utgörs av organisationerna. Organisationerna består av bolag, politiska partier eller intresseorganisationer, som arbetar mot ett gemensamt mål. Spelarna agerar utifrån hur spelets regler är utformade. Genom sina aktiviteter påverkar och förändrar organisationerna medvetet och omedvetet de informella och formella institutionerna (Selznik, 1968).

En organisation tenderar att bli mindre flexibel och mer traditionsbunden i sitt agerande ju äldre en organisation är. Man har en inbyggd försiktighet och man vill inte ändra på ett inrutat beteende. Under många år har försiktighetsprincipen varit ryggraden inom svensk redovisning och satt sin prägel på hela den svenska bolagsverksamheten (Smith, 2000; ÅRL 2 kap 4 § 3 p). Är detta något som de yngre

organisationerna fått inympad i kulturen på samma sätt som de äldre, eller fungerar de som en mer smidig organisation (Andersson, Fridlund, Lundquist, 2003)?

---

*Hypotes 1: Sannolikheten att bolag använder komponentavskrivning minskar med åldern.*

---

Institutionalisering, det vill säga på det tillvägagångssätt varmed normer och handlingsmönster sprids, kan delas upp i tre kategorier, eller så kallade isomorfismer. DiMaggio och Powells (1983) fann tre distinkta inriktningar, påtvingande, härmande och normerande. Dessa tre kategorier skapar tillsammans tydliga mallar för hur man ska bete sig i organisationer och i sociala sammanhang och bidrar på så sätt till konstruktionen av verkligheten (Scott, 2001).

### **3.2.1 Påtvingande isomorfismen**

Organisationen utsätts för påtryckningar från samhället. Den skall anpassa sig efter de regler och förhållningssätt som finns i dess omgivning. Enligt svensk lag är alla bolag som regleras av Bokföringslagen (BFL) skyldiga att upprätta årsredovisning. Lagstiftningen utgörs av de formella reglerna och organisationerna är direkt tvingade att följa dessa, annars väntar sanktioner av olika slag. Staten spelar en central roll i denna isomorfism, då de utformar lagar och tillståndsgivning. Därmed är staten den starkaste organisationen i detta sammanhang men även kreditgivare och bolag i monopolställning bidrar till likriktningen (DiMaggio & Powell, 1983).

Revisorn har en nyckelroll i processen genom att se till att organisationerna efterlever de regler och lagar som reglerar deras verksamhet. Jönsson (1985) säger att en väl organiserad yrkeskår av revisorer är en viktig del i arbetet med att nå ut med nya normer. Inte bara som övervakare, utan även som deltagare i processen med att ta fram nya normer. Storleken på revisionsbyrån kan ha betydelse på det sätt byrån reviderar, även byråns tradition och inriktning spelar en viktig faktor. Byråerna specialiserar sig inom olika områden och en del byråer har bredare kompetens än andra. Revisorns stora påverkan på bolagets redovisning kan bidra till om bolaget använder sig av komponentavskrivningen eller inte och därför har vi valt att närmare

granska revisorns inverkan på bolagens val av redovisningsmetod och testa följande hypotes:

---

*Hypotes 2: Val av revisionsbyrå styr hur bolag väljer att göra sina avskrivningar.*

---

### 3.2.2 Härmande isomorfismen

Den härmande isomorfismen handlar om att individer och organisationer jämför sig med varandra och därmed härmar varandra eftersom de är osäkra på hur de ska agera på ett lämpligt sätt. De organisationer som är framgångsrika fungerar som förebilder för de andra organisationerna, framförallt i samma bransch. Olika organisationer antar omedvetet regler och uppfattningar om verkligheten om vad som är lämpligt beteende (DiMaggio & Powell, 1983).

De värderingar och beslut ett bolag handlar efter kan påverkas av bolagets geografiska placering. Exempelvis om ett bolag som ligger geografiskt avgränsat strävar efter att uppnå ett mål kan detta förändra institutionerna i dess omgivning och bolag lokaliserade i samma miljö kan bli påverkade av detta (Selznik, 1968). Bolag i storstadsmiljö där det finns flera konkurrerande organisationer kan antas agera annorlunda än bolag placerade i glesbygden (Andersson, Fridlund, Lundquist, 2003).

---

*Hypotes 3: Bolag inom samma geografiska område tenderar att anpassa sig efter varandra.*

---

### 3.2.3 God redovisningssed och rättvisande bild

Redovisningens ramverk utgör en formell institution och redovisningsprofessionen utgör en informell institution (Falkman, 2000). Redovisningsprofessionen utvecklar normer och praxis. En av de mest betydande normerna inom svensk redovisning är god redovisningssed (Thorell, 1999). Enligt Proposition 1 975:104, s 148 definieras god redovisningssed enligt följande: ”En allmän rättslig standard grundad på förekommande praxis och rekommendationer.”

Redovisningen i Sverige styrs av de lagar som finns på området, till exempel BFL och aktiebolagslagen (ABL), dels av rekommendationer och uttalanden från såväl internationella – som inhemska normsättare på området. Såväl äldre som nu gällande bokföringsregler i BFL och ABL är ramregler, vars tillämpning i enskilda fall kräver utfyllnad av bokföringspraxis. God redovisningssed är ett viktigt begrepp som man ofta hänvisar till när lagen inte är tillräckligt detaljrik. Lagens otillräcklighet kan bero på att praxis är oklar eller så sker utvecklingen i en sådan takt att en detaljrik lag snabbt skulle bli inaktuell. Lagstiftning och praxis är de faktorer som har störst betydelse vid god redovisningssed (Artsberg, 2003).

Begreppet rättvisande bild tas upp i ÅRL 2:3 §: *”Balansräkningen, resultaträkningen och noterna skall upprättas som en helhet och ge en rättvisande bild av bolagets ställning och resultat...”*

Översatt till engelska blir rättvisande bild “True and Fair View”, detta begrepp kommer ursprungligen från brittisk redovisning och innebär ett krav på att redovisningens helhet skall ge en rättvisande bild av bolagets ställning och resultat (Nilsson, 2002). Begreppet översattes i den nya ÅRL som trädde i kraft den 1 jan 1997. I normalfallet så förutsätts att den information som lämnas i enlighet med god redovisningssed också ger en rättvisande bild. I vissa fall kan det dock behövas tilläggsupplysningar för att uppfylla dessa krav. Kravet på rättvisande bild kan undantagsvis innebära att man får frångå allmänna råd och rekommendationer. Om så är fallet måste man ge upplysningar om avvikelserna och skälen till denna. Man får däremot inte avvika från en lagföreskrift för att uppnå en rättvisande bild (FAR: s redovisningsrekommendationer, 2004 ).

### **3.2.4 Normerande isomorfismen**

Den normerande inriktningen handlar om etik och moral. Individer och organisationer följer dessa normer eftersom de känner en sorts social skyldighet. En viktig mekanism inom den normerande inriktningen är yrkesrollerna. Många yrken formas genom exempelvis certifierade utbildningar och bildar därmed normativa regler för den professionella yrkesrollen. Bransch- och intresseorganisationer bidrar till att förstärka nätverk där den yrkesverksamma ska passa in. För att sprida de normativa reglerna

---

hjälpes konsulter, producenter av standarder och facktidskrifter, såsom Balans, till (DiMaggio & Powell, 1983).

### 3.2.5 Utbildningen på den ekonomiansvarige

Olika människor följer olika normer och har olika utbildning. Den Institutionella teorin visar på att människan påverkas av den miljö hon arbetar i. Vi antar att bolagsledare med högskoleexamen färgats av det formella och informella akademiska förhållningssättet och därmed är mer benägna att ta till sig ny praxis och normbildning.

---

*Hypotes 4: Bolag använder komponentavskrivning om ekonomiansvarig har högskoleexamen.*

---

### 3.3 Agentteori

Aktörerna på redovisningsområdet består av en uppdragsgivare (principal), den redovisningsskyldige (agent) samt en revisor som ska se till att principalens intressen tas tillvara. Här uppstår ett problem då principalen måste bedöma om nyttan av revisorns jobb överstiger den kostnad som uppkommer då man anlitar en revisor. Agenten har ofta bättre information än principalen eftersom han har daglig insyn i bolaget. Eftersom de två parterna har olika tillgång på information uppstår asymmetrisk information (Hendriksen & Van Breda, 1992).

Detta kan leda till att agenten tar beslut som inte gynnar principalen men gynnar agenten, vilket leder till moral hazard. Det är här som revisorn kommer in i bilden då principalen anlitar revisorn för att granska agentens jobb. Detta sker genom att bolaget upprättar årsredovisningar som revisorn granskar. Ibland är årsredovisningarna principalens enda verktyg för att kunna granska agentens arbete. Det är då viktigt att agenten redovisar sina förpliktelser på ett sätt som ger en rättvisande bild av bolaget och följer god redovisningssed vilket ger en möjlighet att använda informationen vid jämförande med andra bolag (Bengtsson & Bergh, 2002; BFNAR, 2004; ÅRL 2kap 2 §).

En annan kostnad som kan uppkomma är då uppdragsgivaren måste binda upp agenten med olika typer av förmåner för att agenten skall agera i principalens intresse. Dessa förmåner är ofta kopplade till resultatet vilket leder till att agenten försöker välja en redovisningsmetod som ger det högsta resultatet. För att kunna övervaka agenten utformas olika kontrakt som leder till exempelvis direkt eller indirekt övervakning. Direkt övervakning är den mest kostsamma formen medan indirekt övervakning inte ger tillräckligt med information (Artsberg, 2003).

Eftersom det finns olika intressenter finns det behov av olika teorier. En del intressenter vill ha teorier som leder till ökad vinst medan andra vill ha en teori som leder till minskad vinst. Detta leder till en konfliktsituation mellan olika intressenter, som ställer olika krav på redovisningen vilket innebär att agenten måste kompromissa för att tillgodose olika principalers intresse i den utsträckning det går (Ibid).

Resultatet av detta är att det skapats en efterfrågan på olika teorier och man har kritiserat forskare för att sälja sig. Kritiken mot agentteorin har varit att den utgår från förenklade antagande och att man aldrig har testat dessa priori-antaganden (Ibid).

Som sagts tidigare så är årsredovisningen i noterade bolag det främsta kontrollverktyget för principalen för att se om agenten gör vad som ligger i principalens intresse. I onoterade bolag är ägarstrukturen ofta koncentrerad till ledningen vilket innebär att man hämtar informationen från interna källor (Thorell, 1999). Men det finns andra intressenter som är intresserade av bolaget och då är årsredovisningen det främsta kontrollverktyget (Smith, 2000). Det ställs olika krav på vad en årsredovisning skall innehålla samt hur olika poster ska värderas. För att redovisningen skall harmonisera finns det utformade normer och regler som skall utgöra riktlinjer (Bengtsson & Bergh, 2002; BFNAR, 2004; ÅRL 2kap 2 §).

### **3.3.1 Spritt ägande**

Agentteorin visar på att principalen behöver övervaka agenten för att agenten skall handla i principalens intresse. Är ägarna få har ofta agenten och principalen samma intresse och kan också vara samma personer. Det medför att kravet på bolagets redovisning minskar vid få ägare då de ofta inte endast måste förlita sig på publicerade årsredovisningar utan har även en bättre insyn i bolaget. Däremot om bolaget växer och blir en organisation med många ägare kommer det troligtvis uppstå konflikter mellan ledning och ägare (Nilsson, 2002). Vi antar därför att det kommer att finnas behov av komponentavskrivning i bolag med spritt ägande.

---

*Hypotes 5: Sannolikheten att bolaget använder komponentavskrivning ökar vid spritt ägande.*

---

### 3.3.2 Ägarnas intressen i redovisningen

Ägarna har ett stort intresse i bolaget eftersom de satsat pengar i bolaget som de vill skall ge en bra avkastning. Ägarnas huvudintresse är att få avkastning på sitt satsade kapital. Det innebär att de vill att bolaget visar ett bra resultat som leder till utdelning och ökat värde på sina aktier. Gamla och nya ägare fattar beslut om ägande utifrån den information de får utav ledningen (FARs revisionsbok 2004, Smith, 2000). Den externa redovisningen har också som syfte att ge ägarna information för att kunna bedöma bolagsledningens skötsel av bolaget. På denna information skall de också avgöra om styrelsen skall beviljas ansvarsfrihet eller inte (Smith, 2000). När det gäller större bolag har ofta ägarna inte samma insyn i bolaget och får därför ofta förlita sig på den information som ges av ledningen. Det blir då extra viktigt att uppgifterna är rättvisande. Ägare i små bolag har ofta full överblick över verksamheten och har tillgång till fullständig information om bolaget (FARs revisionsbok, 2004). Ägare och ledning kan också vara samma person i mindre bolag (Smith, 2000).

---

*Hypotes 6: Bolag där ägarna arbetar aktivt i bolaget använder inte komponentavskrivning.*

---



### 3.4 Positiv redovisningsteori

Positiv redovisningsteori försöker förklara varför bolag väljer att redovisa enligt vissa normer och regler. Scott (2003) menar att teorin försöker förklara och förutsäga vad som händer om bolag har möjlighet att välja sätt att redovisa. Enligt teorin kan bolagets ledning välja redovisningsprinciper och poängen med teorin är att förklara och förutsäga dessa val. Denna möjlighet att välja kan leda till ett opportunistiskt beteende, vilket kan leda till att ledningen, i rak motsats till vad den positiva redovisningsteorin antar, inte alltid fattar rationella beslut. Ledningen fattar istället beslut som ligger i sina egna intressen (Scott, 2003). Enligt Watts och Zimmerman (1986, 1990) framträder tre olika antaganden:

#### 3.4.1 Bonusavtal

Chefer i bolag med bonusavtal kommer med stor sannolikhet att välja redovisningsprinciper som tidigarelägger framtida inkomster. Detta eftersom bolagschefer är precis som alla andra och vill ha en hög ersättning enligt Watts och Zimmerman (1986, 1990). Detta leder till att de framtida inkomsterna blir lägre och så också bonusen (Watts & Zimmerman, 1986, 1990).

Ett opportunistiskt beteende kan visa sig hos chefer i bolag där man kopplat bonus till resultatet, vilket kan leda till att man väljer redovisningsprinciper som maximerar sin egen nytta.

---

*Hypotes 7: Bolag som kopplar bonusavtal till redovisningen får opportunistiska chefer som inte vill använda komponentavskrivning.*

---

#### 3.4.2 Låneavtal

Watts och Zimmerman (1986, 1990) skriver om bolag som är nära att bryta låneavtal som är baserade på redovisningsprinciper. Dessa bolag kommer att välja principer som tidigarelägger framtida inkomster och därmed visa upp ett bättre resultat det aktuella året. Det blir då också lättare att skaffa fram nytt kapital i form av

nyemissioner. Många låneavtal innehåller klausuler som säger att bolaget inte får hamna på obestånd. Skulle man bryta mot dessa klausuler kan man nekas framtida lån och andra restriktioner kan vidtas. Watts och Zimmerman (1986, 1990) menar att man kommer att välja redovisningsprinciper som gör att man inte kommer på obestånd. Man kommer att försöka välja principer som höjer soliditeten och sänker skuldsättningsgraden för att på det sättet skapa ett bra förtroende med t.ex. banker för att lättare kunna få lån. Genom att använda sig av komponentavskrivning visar bolag upp en mer jämn och rättvisande bild av redovisningen. Däremot om bolaget inte tillämpar komponentavskrivning kan bolaget enklare påverka bolagets redovisning och därmed visa upp den bild som gynnar bolaget bäst för tillfället.

---

*Hypotes 8: Ju högre skuldsättningsgrad desto större sannolikhet att bolaget inte använder komponentavskrivning.*

---

### **3.4.3 Politisk kostnad**

Watts och Zimmerman (1986, 1990) påstår vidare att stora bolag med höga vinster är mer politiskt känsliga än små bolag. Ett bolag med stora politiska kostnader kommer att välja redovisningsprinciper som senarelägger inkomster. Antagandet håller endast för stora bolag eftersom politiska beslut och samhällsförändringar här ger stort genomslag (Watts & Zimmerman, 1986, 1990). Vid stora politiska kostnader drar man medias och omvärldens uppmärksamhet på sig vilket kan leda till att politiker som vill dra nytta av bolagets lönsamhet väljer att införa regleringar och avgifter. Om ett bolag växer och skaffar sig stor makt kan det politiska ansvaret öka i form av ökat miljöansvar. Detta innebär att stora bolag kan använda sig av redovisningen som ett politiskt verktyg (Watts & Zimmerman, 1986, 1990).

### **3.4.4 Bolagets storlek**

När vi samlar in empirisk data kommer den komma från bolag med olika storlek. Små och stora bolag har olika krav på sig. Stora bolag är mer utsatt för allmänhetens krav och har fler intressenter, vilket ställer högre krav på deras redovisning. Det finns många olika intressenter med olika krav på redovisning och desto större bolag är desto fler intressenter har det. För att tillfredställa alla intressenter förmodar vi att

---

stora bolag blir pressade till att redovisa på ett så rättvisande sätt som möjligt. Detta borde innebära att större bolag är mer benägna att använda sig av komponentavskrivning.

---

*Hypotes 9: Sannolikheten att bolaget använder komponentavskrivning ökar med bolagets storlek.*

---

### 3.5 Sammanställning av hypoteser

*Hypotes 1 (H1): Sannolikheten att bolag använder komponentavskrivning minskar med åldern.*

*Hypotes 2 (H2): Val av revisionsbyrå styr hur bolaget väljer att göra sina avskrivningar.*

*Hypotes 3 (H3): Bolag inom samma geografiska område tenderar att anpassa sig efter varandra.*

*Hypotes 4 (H4): Bolag använder komponentavskrivning om ekonomiansvarig har högskoleexamen.*

*Hypotes 5 (H5): Sannolikheten att bolaget använder komponentavskrivning ökar vid spritt ägande.*

*Hypotes 6 (H6): Bolag där ägarna arbetar aktivt i bolaget använder inte komponentavskrivning.*

*Hypotes 7 (H7): Bolag som kopplar bonusavtal till redovisningen får opportunistiska chefer som inte vill använda komponentavskrivning.*

*Hypotes 8 (H8): Ju högre skuldsättningsgrad desto större sannolikhet att bolag inte använder komponentavskrivning.*

*Hypotes 9 (H9): Sannolikheten att bolaget använder komponentavskrivning ökar med bolagets storlek.*

### 3.6 Kapitelsammanfattning

I detta kapitel har vi behandlat vilka olika teorier vi använt oss av och utifrån dem utformat våra hypoteser. Teorierna som är relevanta för vårt arbete är institutionell teori, agentteori och positiv redovisningsteori. Inom den institutionella teorin har vi lagt tyngdpunkten på de tre isomorfismerna, vilka behandlar olika tydliga inriktningar inom teorin såsom den påtvingande, härmande och det normerande synsättet. Dessa inriktningar bildar tillsammans tydliga mallar för hur man ska bete sig i organisationer och sociala sammanhang. God redovisningssed och rättvisande bild behandlas vidare i kapitlet. Agentteorin inriktar sig på förhållandet mellan principalen (ägaren) och agenten (bolagsledaren) och dessutom den oberoende revisorn, som ska se till så att principalens intressen tas tillvara. Den positiva redovisningsteorin försöker förklara vilka incitament bolagsledningen har för att välja redovisningsprinciper. Teorin vill kunna förutsäga dessa val och den gör antagandet att personer alltid fattar beslut utifrån sitt eget bästa. Under teorin behandlas tre olika antaganden, nämligen bonusavtal, låneavtal och politisk kostnad. Kapitlet avslutas med en sammanfattning av våra hypoteser.

## 4 EMPIRISK METOD

---

*I detta kapitel skall vi ge en utförlig beskrivning av hur våra empiriska data samlats in och vilka problem som förekom. Vi skall också ge en motivation till varför vi har valt att arbeta med en webb-/postenkät med uppföljande telefonintervjuer och vilka alternativ som har funnits till buds. Alternativa datainsamlingsmetoder presenteras och en grundlig bortfallsanalys redovisas. Utöver detta kommer en detaljerad beskrivning av operationaliseringen att ges. Kapitlet avslutas med en sammanfattning.*

---

### 4.1 Inledning

Vi skall i vår uppsats försöka utreda vad som påverkar jämförbarheten mellan bolag. För att få en helt rättvisande bild bör man studera alla poster i balansräkningen och resultaträkningen, men på grund av tidsbrist kommer vi inte hinna med detta omfattande arbete. Vi har därför valt att titta på en post som kan ha betydlig påverkan på bolagets resultat, nämligen avskrivningar (Smith, 2000).

### 4.2 Primär och sekundärdata

Christensen, Andersson, Carlsson och Haglund (2001) skriver att sekundärdata är data som samlats in och sammanställts vid tidigare tillfällen och med ett annat syfte än för den aktuella studien. Vi har använt oss av sekundärdata i så stor utsträckning som möjligt när vi samlat in vårt empiriska material. Fördelen med att använda sekundärdata istället för primärdata är att kostnaden för att samla in sekundärdata är relativt låg jämfört med kostnaden för att samla in primärdata. Ännu en fördel med sekundärdata är den tid man tjänar jämfört med att göra en primärdatainsamling. Det vi måste vara observanta på vid insamlandet av sekundärdata är att den kan vara inaktuell (Christensen et al., 2001). För att komma ifrån problemet med att data kan vara inaktuell har vi endast använt oss av information från bolagens senaste årsredovisningar. Vi kunde inte få all den information vi behövde för att göra vår undersökning endast genom att använda oss av sekundärdata. Därför har vi samlat in primärdata med hjälp av enkäter och telefonintervjuer. Christensen et al. (2001)

definierar primärdata som det data vilket man med hjälp av olika tekniker samlar in för att lösa det specifika problemet.

### 4.3 Populationsurval

Vi har utifrån vårt problemområde och avgränsningar valt att studera bolag i entreprenadbranschen. Dessa bolag hyr ut större maskiner och fordon, inventarier som är lämpade för komponentavskrivning. De är ofta stora investeringar där vissa komponenter bör kunna brytas ut och skrivas av enskilt. Vi skulle kunna ha valt andra sorters bolag som exempelvis rederier och flygbolag. Anledningen till att valet föll på entreprenadbolag var framförallt att vi ville koncentrera oss på en bransch. Entreprenadbolag var den bransch som framförallt lyftes fram av vår handledare och den revisor/redovisningsspecialist vi varit i kontakt med (Bertil Raue på BDO revision och Eva Törning på Öhrlings PWC).

Vi har gjort vårt urval med hjälp av databasen affärsdata. Här har vi sökt på bolagsfakta med hjälp av SNI-koder (Svenskt näringslivsindex). SNI-koden vi sökt på är 71320 (Uthyrning av bygg- och anläggningsmaskiner). En sökning på dessa koder ger en population på 764 bolag. Vi klassificerar de sedan efter värdet på deras tillgångar. Bolag med mindre värde på sina tillgångar än 24 miljoner klassificeras som små, bolag med tillgångar med värde mellan 24 miljoner och 38 miljoner som medelstora och bolag med högre värde än 38 miljoner som stora bolag. Ur dessa tre klassificeringar plockade vi slumpmässigt ut 45 bolag, 15 bolag ur var klassificeringsgrupp och därmed gjorde vi ett stratifierat urval (Andersen, 1998). Val av storlek på vårt stickprov gjorde vi i samråd med Christer Nilsson, Universitetsadjunkt i företagsekonomi på högskolan i Kristianstad.

#### 4.4 Val av datainsamlings metod

För att samla in våra empiriska data har vi valt att använda oss av en webb-/postenkät med efterföljande standardiserade telefonintervjuer. Telefonintervjuerna har vi använt istället för påminnelser. Vi skulle kunna ha använt oss av andra metoder som exempelvis icke-standardiserade intervjuer eller fallstudier, men efter att ha läst Ejlertsson (1996) har vi kommit fram till att en undersökning genomförd med i första hand enkäter och i andra hand standardiserade intervjuer kommer att passa oss bäst.

##### 4.4.1 Motivation till vårt val av enkät och standardiserad intervju

Det finns både för och nackdelar med att använda sig av enkäter istället för en icke standardiserad intervju. Icke standardiserade intervjuer används oftast vid kvalitativa studier för att under intervjun kunna ställa följdfrågor och fördjupa respondentens tidigare svar. En icke standardiserad intervju tar längre tid att genomföra vilket varken vi eller respondenterna har tid med (Ejlertsson, 1996). Vi har begränsningen att uppsatsen skall vara klar på 10 veckor och respondenterna är ofta stressade vid jul och mindre benägna att lägga tid på intervjuer.

Största anledning till att vi valt enkät/intervju framför fallstudie är att vi vill nå en relativt stor population inom ett stort geografiskt område. Att i detta läge använda sig av fallstudier skulle ta allt för lång tid då vi bara har 10 veckor till vårt förfogande. Enkäten kan vi snabbt få ut till många respondenter inom ett stort geografiskt område genom att skicka ut den med posten (Ejlertsson, 1996). Ejlertsson (1996) skriver att en fördel med enkät är att respondenten känner sig mer anonym och lättare svarar på känsliga frågor. En av våra frågor är vilken utbildning ekonomichefen har. När vi ringde upp respondenterna för telefonintervjuer visade det sig att det var en känslig fråga för dem som bara hade grundskola, respondenten ville gärna slingra sig från denna fråga.

Nackdelarna med enkät kan vara att man får ett ganska stort bortfall. Enligt Ejlertsson (1996) bör man skicka två påminnelser för att minska bortfallet. Istället för att skicka påminnelser har vi valt att ringa upp de bolag som inte besvarat enkäten inom utsatt



datum. För att minska bortfallet och få hög svarsfrekvens vid enkätundersökningar bör man skicka ut enkäten vid en sådan tidpunkt att de inte alltför mycket konkurrerar med andra kända aktiviteter. December är en olämplig månad då julförberedelser skäl all uppmärksamhet och tid (Ejlertsson, 1996). Trots detta blir vi tvungna att skicka ut våra enkäter under december månad då vår uppsats skall vara färdig den 11 januari. Man kan heller aldrig vara säker på att det är "rätt" person, i vårt fall ekonomiansvarig, som besvarar webb-/postenkäten. Det finns heller inte möjlighet att förklara frågan om respondenten tycker att frågan är oklar. Denna möjlighet har man vid intervjuer. För att minska problemet med att frågorna skulle vara oklara för respondenten har vi genomfört en provundersökning där vi låtit ett 10-tal personer fylla i enkäten och sen ge synpunkter på utformningen och formuleringen av frågorna.

#### 4.4.2 Survey

Enligt (Andersen, 1998) karakteriseras en surveystudie av följande:

- Den är statisk, dvs. ger en överblicksbild av ett eller flera fenomen.
- Det ingår många undersökningsenheter (stora populationer) och relativt få variabler undersöks för varje enhet.
- De utvalda undersökningsenheterna bestäms via stickprov, som avspeglar en population.
- Data är kvantitativa och samlas vanligtvis in genom standardiserade frågeformulär (enkäter) eller standardiserade intervjuer.

Vi kommer att göra en surveystudie, genom att samla in kvantitativ data med hjälp av standardiserade enkäter och intervjuer för att kunna behandla en relativt stor population på en relativt begränsad tidsperiod. Alternativ till surveystudie skulle kunna vara en fallstudie.

### 4.4.3 Intervju

Den grundläggande skillnaden mellan intervju och enkät är att det vid enkätundersökning inte finns möjlighet att förklara en fråga som är oklar för respondenten (Ejlertsson, 1996). Intervju är en datainsamlingsmetod som troligtvis hade gett oss en bättre svarsfrekvens än utskick av enkäter. För att kompensera den större risken för bortfall vid enkätundersökning har vi kompletterat vår enkät med uppföljande standardiserade telefonintervjuer istället för påminnelser.

Att utföra personliga intervjuer inom ett stort geografisk område är både tidskrävande och dyrt (Ejlertsson, 1996). I vårt fall har våra frågor varit få och lätta att svara på, det innebär att nyttan för oss av att använda personliga intervjuer istället för enkäter är väldigt liten. Den största nyttan personliga intervjuer hade gett oss är en högre svarsfrekvens.

#### 4.5 Validitet och reliabilitet

Validitet och reliabilitet är begrepp som används beträffande säkerheten i studier av olika slag, så även angående säkerheten av en enkätundersökning. Med en enkätfråga vill man att frågan verkligen har en förmåga att mäta det den avser att mäta. För att få hög validitet ska frågan ha inget eller litet systematiskt fel. Om man vid upprepade mätningar får samma resultat har man uppnått en hög reliabilitet (Ejlertsson, 1996).

För att få validitet i vår undersökning har vi inhämtat kunskap inom vårt problemområde. Vi har försökt att ordentligt tänka igenom våra frågor så vi verkligen ställt de på ett sådant sätt att svaren verkligen mäter det vi avser att mäta. Enkäten har utarbetats med tydliga frågor som inte bör kunna missförstås. För att rätt person skulle besvara enkäten har vi specifikt i inledningen av välkomstbrevet tydligt förklarat att enkäten ska besvaras av en ekonomiansvarig. Detta har vi gjort för att begränsa möjligheten att någon som missförstår frågorna svarar. Det finns ändå en möjlighet att man missförstår och tolkar frågorna fel men att eliminera detta fel innebär att man måste genomföra en större undersökning som är allt för tidskrävande.

#### 4.6 Felkällor

Det finns en möjlighet till att det funnits vissa felkällor när vi samlat in vårt empiriska material. Vi skall redovisa för var i vår undersökning dessa fel kan ha uppstått. Detta är i linje med vad Statiska centralbyrån rekommenderar att statistiska undersökningar skall förses med (Dahmström, 1996).

Vår kvalitetsredovisning skall göra läsaren uppmärksam på fel och andra faktorer som kan påverka statistikens användbarhet. Det finns fem olika sorters fel som tillsammans utgör det totala felet. De olika felen är urvalsfel, täckningsfel, bortfallsfel, mätfel och bearbetningsfel (Ibid).

Mätfelet är skillnaden mellan det erhållna värdet (vad respondenten uppgivet) och det sanna värdet (Ibid). Mätfel kan ha uppstått både när respondenten själv fyllde i enkäten och när vi genomförde telefonintervjun. För att komma från mätfel på enkäten har vi formulerat enkla och begripliga frågor som skall vara lätta att förstå och att svara på så att respondenten inte skall uppfatta frågan fel. Vid en intervju kan det uppstå mätfel när intervjuaren ställer känsliga frågor. I vår enkät fanns en fråga som visade sig vara något känslig, nämligen vilken utbildning respondenten hade.

Täckningsfel kan ha uppstått om något bolag i vår urvalsgrupp gått i konkurs eller avvecklas under undersökningens fortskridande, så kallad övertäckning. Täckningsfel kan även uppstå om nya bolag etablerar sig i branschen och borde ha varit med i den population vi gjort vårt urval ur, så kallad undertäckning. Risken för täckningsfel är tämligen liten då tiden för att samla in material till undersökningen varit kort.

Eftersom vi inte gör en totalundersökning utan en urvalsundersökning kan det uppstå ett urvalsfel (Dahmström, 1996). Efter övervägande valde vi att göra en urvalsundersökning istället för en totalundersökning. Vårt stickprovsurval på 45 bolag gav oss god möjlighet att följa upp de bolag som inte svarat med hjälp av telefonsamtal och på så vis få en bra svarsfrekvens. Gellerstedt (1997) skriver att för att en undersökning skall få en hög tillförlitlighet är inte stickprovsstorleken det viktigaste, utan en hög svarsfrekvens och en noggrann bortfallsanalys är i många fall

mer tillförlitlig än en undersökning med ett stort stickprov med låg svarsfrekvens och undermålig bortfallsanalys.

Vi fick en bra svarsfrekvens på våra enkäter och därmed ett relativt litet individbortfall. Vi fick en svarsfrekvens på 69 % efter att vi gjort de uppföljande telefonintervjuerna. Vi kan se att stora bolag varit mest angelägna att svara. Hela 80 % av de stora bolagen har svarat, men även medelstora och små bolag har bra svarsfrekvens 66 % respektive 60 %. Alla enkäterna var rätt besvarade och ingen hade hoppat över någon fråga och därmed fick vi inget partiellt bortfall (Dahmström, 1996). Att vi inte fick något partiellt bortfall visar på att enkäten var bra utformad med lättförståliga frågor.

För att undvika att bearbetningsfel uppstår har vi gjort noggranna förberedelser inför datainsamlingen. Allt eftersom vi fick in svar sattes de in i en pärm, ordnade efter registreringsnummer. När vi sedan gjort våra uppföljande telefonintervjuer började vi mata in data i datorprogrammet SPSS. Svartalternativen på frågorna var kodade innan utskicket och datorprogrammet SPSS var vi väl bekanta med, vilket underlättade inmatningen. På grund av vår noggrannhet vid behandlandet av det insamlade materialet är sannolikheten för bearbetningsfel väldigt liten.

## 4.7 Bortfallsanalys

**Tabell 1** Svarsfrekvens

	Frekvens	Procent
Inkomna svar	31	69 %
Bortfall	14	31 %
<b>Totalt</b>	<b>45</b>	<b>100 %</b>

Vår totala population var på 764 bolag. Utifrån denna population har vi klassificerat bolagen i små medelstora och stora bolag. Utifrån dessa tre grupper har vi sedan tagit ett slumpmässigt urval av 15 företag från varje grupp. I tabellen nedan ser vi att 31 av 45 bolag har svarat (69 %).

Bortfallet anser vi med stöd av Gellerstedt (1997) vara relativt litet och är nöjda med vår relativt höga svarsfrekvens. Även om bortfallet är relativt litet är det viktigt att vi gör en noggrann bortfallsanalys. Bortfallsanalysen har vi gjort för att försäkra oss om att de som svarat på enkäten inte skiljer sig från dem som inte har svarat. Vi använder olika bakgrundsvariabler som vi hämtar från Affärsdata och gör med hjälp av dem Chi-tvåtest. Chi-tvåtest gör vi för att se om det finns eventuell bias i vår svarsfrekvens. Testet visar på om vi med hjälp av våra svar kan dra generaliserade slutsatser. Variablerna vi valt är antal anställda, storlek på bolaget (klassificerat efter värdet på deras tillgångar) och bolagens resultat. Vi gör våra test på 5 % nivån.

**Tabell 2** Svarsfrekvens i förhållande till storlek

	Svarat	Ej svarat
Små bolag	9 st	6 st
Medelstora	10 st	5 st
Stora bolag	12 st	3 st
<b>Totalt</b>	<b>31 st</b>	<b>14 st</b>

Pearson Chi-tvåtest: Ej signifikant 0,350

Tabell 2 visar på hur svarsfrekvensen är i förhållande till storleken på bolaget. Bolagen är klassificerade med hjälp av värdet på deras tillgångar vilket gör denna variabel extra intressant när det handlar om val av avskrivningsmetod. Vi kan se att

stora bolag är mer benägna att svara än små och medelstora, men vi kan inte se något signifikant samband som antyder att det finns någon bias.

**Tabell 3** Svarsfrekvens i förhållande till resultat

Resultat tkr.	Svarat	Ej svarat
-5000 – 0	6 st	0 st
1 - 2500	16 st	12 st
2501 -	9 st	2 st
<b>Totalt</b>	<b>31 st</b>	<b>14 st</b>

Pearson Chi-tvåtest: Ej signifikant 0,068

Tabell 3 visar på hur svarsfrekvensen är i förhållande till resultatet i företaget. Här ser vi att det finns en svag signifikans. Det som skall observeras är att företagen i undersökningen inte är jämt fördelade vad gäller resultatet. Företag i intervallet 1 – 2500 är underrepresenterade och det är i denna kategori vi ser att det kan finnas en möjlig bias..

**Tabell 4** Svarsfrekvens i förhållande till antalet anställda

Antal anställda	Svarat	Ej svarat
0 – 10	16 st	11 st
11 – 50	10 st	3 st
51 –	5 st	0 st
<b>Totalt</b>	<b>31 st</b>	<b>14 st</b>

Pearson Chi-tvåtest: Ej signifikant 0,148

I tabell 4 ser vi hur svarsfrekvensen förhåller sig till antalet anställda i företaget. Vi ser inte här heller något signifikant samband som visar på att det kan finnas någon bias i vårt insamlade material. Dock ser vi att företag med fler anställda är mer benägna att svara än företag med färre anställda.

När vi analyserat hela vår bortfallsanalys ser vi att det inte finns någon uppenbar risk för bias Detta innebär att vi i vår undersökning kommer att kunna dra generella slutsatser utifrån våra statistiska tester.

## 4.8 Operationalisering

För att samla in empirisk data skickade vi brev till våra utvalda respondenter. I brevet fanns ett följebrev, en postenkät och ett frankerat svarskuvert. Följebrevet var en introduktion till varför de skulle besvara vår enkät. Vi beskrev kort varför vi ville ha informationen och vad informationen skulle användas till. Vi var också tydliga med att berätta att all information som lämnades ut till oss skulle behandlas konfidentiellt och inte spridas vidare. Vi förklarade att svaren skulle presenteras i diagram och tabeller vilket innebar att inga av de uppgifter som bolaget lämnar ut i efterhand kan härledas till respektive bolag. I följebrevet fanns också hänvisning till en hemsida där enkäten kunde fyllas i. Varje respondent fick ett kontrollnummer som de kunde märka sin enkät med. När en respondent fyllt i vår webbenkät skickades svaret till vår e-post. Respondenten hade också möjlighet att fylla i den bifogade postenkäten och returnera den med svarskuvertet. Anledningen till att vi valde att ge dem två alternativ var för att minska bortfallet. Respondenten fick en vecka på sig att besvara enkäten. När det gått en vecka ringde vi upp de bolag som inte besvarat enkäten för att se om vi kunde få dem att svara på enkäten via en telefonintervju. Detta gjorde vi istället för att skicka ut påminnelser. Anledningen till det var att spara tid då det skulle ta ytterligare en vecka för att få in möjliga svar efter påminnelser.

Bolagens adresser har vi fått från databasen affärsdata från vilken vi också gjorde vårt urval. Det bästa hade varit om vi även kunnat få fram namnen på varje bolags ekonomiansvarig för att på så sätt kunna skicka enkäten direkt till dem. Detta försökte vi få fram genom att gå till bolagens hemsidor och genom att söka informationen på gula sidorna. Många av bolagen hade inte hemsidor och på gula sidorna framgick sällan namnet till ekonomiansvarig. Detta innebar att vi skickade breven till bolagsadressen och märkte kuvertet med ”ekonomiansvarig”. Bolagens telefonnummer tog vi framförallt fram med hjälp av gula sidorna på internet ([www.eniro.se](http://www.eniro.se)). Några få stycken av våra respondenter hade egna hemsidor som kunde ge oss namnet och direktnummer till ekonomiansvarige.



*Hypotes 1 (H1): Sannolikheten att bolag använder komponentavskrivning minskar med åldern.*

- Information om när bolaget grundades får vi från respondentens svar på enkäten.
- Information om bolaget använder sig av komponentavskrivning i sin redovisning får vi från respondentens svar på enkäten.

*Hypotes 2 (H2): Val av revisionsbyrå styr hur bolaget väljer att göra sina avskrivningar.*

- Svar på frågan om bolaget använder sig av komponentavskrivning får vi från respondentens svar på enkäten.
- Information angående vilken revisionsfirma bolaget använder sig av får vi från respondentens enkätsvar.

*Hypotes 3 (H3): Bolag inom samma geografiska område tenderar att anpassa sig efter varandra.*

- Svar på frågan om bolaget använder sig av komponentavskrivning får vi från respondentens svar på enkäten.
- För att bestämma bolagets geografiska läge har vi tittat på var bolagets huvudkontor är beläget. Information om läget får vi från årsredovisningen 2003. Vi lägger ingen vikt vid om bolaget även har kontor på andra orter.

*Hypotes 4 (H4): Bolag använder komponentavskrivning om ekonomiansvarig har högskoleexamen.*

- Information om bolaget använder sig av komponentavskrivning i sin redovisning får vi från respondentens svar på enkäten.

- Information om utbildningen på ekonomiansvarig på bolaget får vi genom respondentens svar på enkäten.

*Hypotes 5 (H5): Sannolikheten att bolaget använder komponentavskrivning ökar vid spritt ägande.*

- Information om hur ägarstrukturen ser ut får vi genom respondentens svar på enkäten.

*Hypotes 6 (H6): Bolag där ägarna arbetar aktivt i bolaget använder inte komponentavskrivning.*

- Information om bolaget använder sig av komponentavskrivning i sin redovisning får vi från respondentens svar på enkäten.
- Information om i fall ägarna arbetar aktivt i bolaget får vi från respondentens svar i enkäten.

*Hypotes 7 (H7): Bolag som kopplar bonusavtal till redovisningen får opportunistiska chefer som inte vill använda komponentavskrivning.*

- Information om bolaget använder sig av komponentavskrivning i sin redovisning får vi från respondentens svar på enkäten.
- Information om bolaget använder sig av komponentavskrivning får vi genom respondentens svar på enkäten.

*Hypotes 8 (H8): Ju högre skuldsättningsgrad desto större sannolikhet att bolag inte använder komponentavskrivning.*

- Information om bolagets soliditet får vi från databasen Affärsdata.

*Hypotes 9 (H9): Sannolikheten att bolaget använder komponentavskrivning ökar med bolagets storlek.*

- Vi kommer att hämta information gällande företagens värde på tillgångar från bolagens årsredovisning.
- Information om bolaget använder sig av komponentavskrivning i sin redovisning får vi från respondentens svar på enkäten.

## 4.9 Kapitelsammanfattning

Vi har i detta kapitel grundligt redogjort för hur våra empiriska data samlats in under arbetets gång. Sekundärdata har vi samlat in från bolagens årsredovisningar via hemsidan Affärsdata. Då sekundärdata inte gett oss all den information vi behövde har vi dessutom samlat in primärdata i form av en webb-/postenkät som skickats med post ut till respondenterna. Varje respondent kunde därefter välja om de ville skicka in sitt svar till oss via post eller gå in på vår hemsida och svara på enkäten elektroniskt. För att om möjligt få in fler svar än efter första utskicket följde vi upp vår enkät med ett telefonsamtal till de respondenter som inte svarat. Totalt var vår svarsfrekvens hög, 69 %. Vi utreder var det finns risk för felkällor och förklarar hur vi arbetat för att undvika dem. Vi har avgränsat oss till att endast studera bolag inom samma bransch, nämligen entreprenadbranschen. Vid urvalet använde vi oss av Affärsdata och valde via SNI-koder att avgränsa oss till bolag vars verksamhet matchades av nummer 71320, det vill säga ”uthyrning av bygg- och anläggningsmaskiner”. Därefter delade vi in dessa bolag i tre grupper; små, medelstora och stora bolag, klassificerade efter tillgångarnas värde. Slutligen gjorde vi bland dessa 764 bolag ett stratifierat urval av 15 bolag inom respektive grupp, totalt alltså 45 bolag. Kapitlet avslutas med en diskussion kring validitet och reliabilitet och till sist går vi igenom operationaliseringen av våra nio hypoteser.

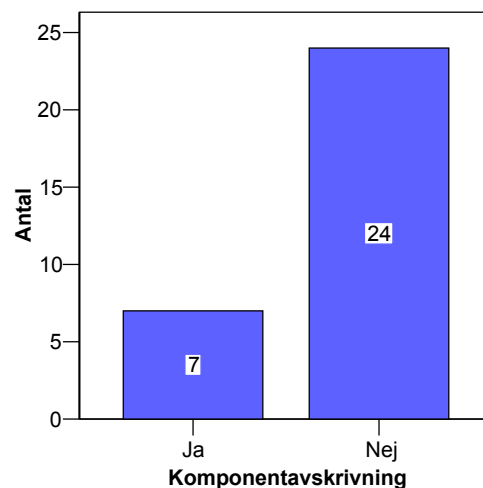
## 5 EMPIRISK ANALYS

I detta kapitel skall vi analysera och presentera resultatet av vår empiriska undersökning. Vi analyserar materialet utifrån den information vi fått från enkäterna och insamlad sekundärdata. Materialet presenteras med hjälp av tabeller och diagram. Vi testar våra hypoteser och ger en kommentar till resultaten. Kapitlet avslutas med en kort sammanfattning.

### 5.1 Val av statistisk metod

Vi har använt oss av Chi-tvåtestet för att pröva våra hypoteser. Chi-tvåtestet kan hjälpa oss att avgöra om vi skall förklara eller förkasta våra hypoteser. Chi-tvåtestet är användbart på vårt material som är i nominalskalor (Gellerstedt, 1997). Fishers Exakta Test är ett test som bygger på Chi-tvåtestet. Fishers Exakta Test ger bättre tillförlitlighet när de studerade objekten är få. När objekten är flera blir resultatet av Chi-tvåtestet och Fishers Exakta Test detsamma. Fishers Exakta Test använder vi när våra objekt är få för att få ett mer tillförlitligt resultat. När vi testar hypoteserna ett, åtta och nio testar vi förutom med Chi-tvåtestet även med T-testet. Vi gör våra test på 5 % nivån.

Antalet bolag som använde sig av komponentavskrivning ses i figur 1. Av totalt de 31 bolag som svarat på vår enkät visade det sig att sju stycken av dessa tillämpar komponentavskrivning, vilket motsvarar ca 23 %.



Figur 1. Antal bolag som använder komponentavskrivning.

## 5.2 Hypotes 1

*Sannolikheten att bolag använder komponentavskrivning minskar med åldern.*

Vi har grupperat bolagen i tre åldersgrupper 1–10 år, 11-20 år och 21 år och äldre. Chi-tvåtestet visar på att det inte finns något signifikant samband mellan åldern på bolaget och valet av avskrivningsmetod. Vi har skapat oss en bild utifrån den institutionella teorin om att äldre bolag är mer traditionsbundna och mer präglade av försiktighetsprincipen som i många år varit ryggraden i svensk redovisning (Smith, 2000; ÅRL 2 kap 4 § 3 p). Detta skulle i sin tur kunna leda till en motvilja av äldre bolag att använda komponentavskrivning. I vårt fall visade det sig inte vara så, utan tvärtom tenderar de äldsta bolagen som är mer än 21 år gamla att vara mer benägna än bolag i åldern 11 – 20 år att använda sig av komponentavskrivning. När vi tog bort de yngsta bolagen ur undersökningen fick vi inte heller någon signifikans, värdet på Chi-tvåtestet blir då 0,114. Vi kunde även urskilja att 50 % av bolagen mellan 1-10 år använder sig av komponentavskrivning. Viktigt att lägga märke till är att de yngre bolagen är underrepresenterade i undersökningen vilket kan leda till en missvisande bild. Vi gjorde även ett T-test på vårt material när det inte var grupperat, men de visade inte heller på någon signifikans.

*Hypotesen förkastas.*

**Tabell 5** Komponentavskrivning eller inte i förhållande till ålder.

	Komponentavskrivning		
	Ja	Nej	Total
<b>Alder</b>			
Mellan 1- 10 år	2	2	4
Mellan 11 och 20 år	1	13	14
21 år eller äldre	4	9	13
<b>Totalt</b>	<b>7</b>	<b>24</b>	<b>31</b>

Pearson Chi-tvåtest: Ej signifikant 0,127

T-test: Ej signifikant 0,579

### 5.3 Hypotes 2

*Val av revisionsbyrå styr hur bolaget väljer att göra sina avskrivningar.*

Vi har delat in revisionsbyråerna i två grupper, en grupp med de sju stora revisionsbyråerna och en grupp med de mindre. De sju stora är: Deloitte, Ernst & Young, KPMG, Öhrlings PWC, BDO-revison, SET och Lindebergs Grant Thornton. Övriga Revisionsbyråer klassificeras som små. Vår hypotes om att val av revisionsbyrå styr hur bolag väljer att göra sina avskrivningar kan vi med hjälp av Fishers Exakta Test förklara. Fishers Exakta Test visar på att här finns signifikans, det vill säga det finns ett klart samband mellan vilken revisionsfirma bolaget använder och hur de väljer att göra sina avskrivningar. Av de bolag som har en stor revisionsbyrå redovisar 36 % med komponentavskrivning.

*Hypotesen förklaras.*

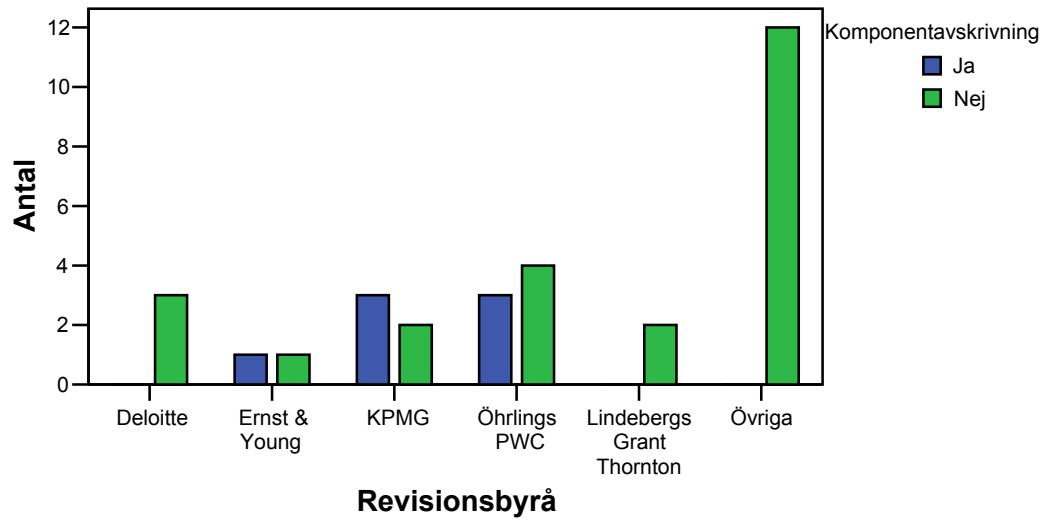
**Tabell 6** Komponentavskrivning eller inte i förhållande till storlek på revisionsbyrå.

		Komponentavskrivning		
		Ja	Nej	Total
<b>Storlek på revisionsbyrån</b>				
	Stora byråer	7	12	19
	Små byråer	0	12	12
	<b>Totalt</b>	<b>7</b>	<b>24</b>	<b>31</b>

Fishers Exakta Test: Är signifikant 0,026

Det intressanta i denna hypotes är att de stora revisionsbyråerna inte tenderar att ge samma vägledning angående vilken avskrivningsmetod som bör användas. Detta resultat visar på att revisorerna inte är en homogen grupp. Resultatet visar även på att byråns tradition och inriktning spelar en viktig roll. Detta resultat är tvärtemot det resultat Holmetun & Johansson (2001) kom fram till i sin undersökning. Deras undersökning ledde till slutsatsen att revisorer är en homogen grupp.

Vi visar i figur 2 vilka byråer som har bolag som redovisar med komponentavskrivning och hur många de är. I diagrammet ingår inte SET och BDO revision då ingen av våra respondenter anlidade dessa byråer.



Figur 2. Samband mellan användning av komponentavskrivning och val av revisionsbyrå.



### 5.4 Hypotes 3

*Bolag inom samma geografiska område tenderar att anpassa sig efter varandra.*

Vi har delat upp bolagen geografiskt i storstadsområde och övriga Sverige. Storstadsområde är Stockholm, Göteborg och Malmö. Övriga Sverige är glesbygd och mindre städer. Har något bolag funnits på mer än en plats har vi utgått från var bolaget har sitt huvudkontor. I vår undersökning har vi haft 15 bolag i storstadsområde och 16 bolag i övriga Sverige som svarat på vår enkät. Detta gör att vi får en bra jämvikt mellan de olika geografiska lägena.

Vår hypotes förkastas med hjälp av Fishers Exakta Test som visar på att det inte finns något signifikant samband mellan område och val av avskrivningsmetod. I vår undersökning visar det på att det inte förekommer något härmande mellan bolag i samma region som den institutionella teorin säger. Möjligtvis kan det vara så att bolagen tar efter andra organisationer som inte ligger i deras geografiska närhet. Det skulle kunna vara andra faktorer som spelar in, exempelvis storleken på bolaget, om de är noterade eller så har man bolag som visar bra resultat som förebild.

*Hypotesen förkastas.*

**Tabell 7** Komponentavskrivning eller inte i förhållande till geografisk placering.

		<b>Komponentavskrivning</b>		
		Ja	Nej	Total
<b>Geografisk placering</b>				
	Storstadsområde	2	13	15
	Övriga Sverige	5	11	16
	<b>Totalt</b>	<b>7</b>	<b>24</b>	<b>31</b>

Fishers Exakta Test: Ej signifikant 0,394

## 5.5 Hypotes 4

*Bolag använder komponentavskrivning om ekonomiansvarig har högskoleexamen.*

Chi-tvåtestet visar på att det inte finns något signifikant samband mellan utbildning och valet av avskrivningsmetod. Det som kan nämnas är att i bolag där ekonomiansvarig endast har grundskoleutbildning använder ingen i vår undersökning komponentavskrivning. Detta är bara en tendens och inget som man med statistisk säkerhet kan påvisa. Inte heller om man grupperar upp svaren i två grupper med högskoleutbildning i den ena och grund- och gymnasieutbildning i den andra kan vi påvisa någon signifikans mellan utbildning och val av avskrivningsmetod. Fishers Exakta Test ger i detta fall ett värde på 0,652. Detta visar, i vår undersökning, på att ekonomer med högskoleexamen inte är mer benägna att ta sig an ny praxis och normbildning när de kommer ut i arbetslivet än ekonomer utan akademisk utbildning.

Slutsatsen av detta blir att ekonomer med högskoleexamen inte har färgats av det formella och informella akademiska förhållningssättet som gör att man därmed är mer benägen att ta till sig ny praxis och normbildning. Den institutionella teorin som hävdar att man påverkas av den miljö man arbetar i, kan vara både rätt och fel. Vår undersökning visar på att en majoritet av bolagen inte använder komponentavskrivning vilket kan påverka högskoleekonomerna att inte heller göra det. Detta innebär i sin tur att man går emot normbildning som andra akademiker förespråkar. Därmed får det akademiska förhållningssättet stå till sidan för praxis i branschen.

*Hypotesen förkastas.*

**Tabell 8** Komponentavskrivning eller inte i förhållande till utbildning.

		Komponentavskrivning		
		Ja	Nej	Total
Utbildning	Grundskolan	0	5	5
	Gymnasium	4	12	16
	Högskola	3	7	10
	<b>Totalt</b>	<b>7</b>	<b>24</b>	<b>31</b>

Pearson Chi-tvåtest: Ej signifikant 0,401

## 5.6 Hypotes 5

*Sannolikheten att bolaget använder komponentavskrivning ökar vid spritt ägande.*

Nilsson (2002) säger att om det är många ägare i ett bolag får ägarna mindre kontroll över bolaget. Detta borde innebära att ägarna ställer högre krav på redovisningen och är måna om att få en rättvisande bild. I vår studie borde det innebära att ju fler ägare bolaget har desto större sannolikhet att bolaget använder sig av komponentavskrivning. Agentteorin säger att principalen måste övervaka agenten för att han skall handla i principalens intresse. Ett sätt att övervaka är att kräva en kvalitativ redovisning från agenten för att få en rättvisande bild av bolaget. Utifrån agentteorin har vi därför gjort antagandet att fler ägare skulle innebära större krav på redovisningen. Fishers Exakta Test visar på att så inte är fallet i vår studie. Det finns inget signifikant samband mellan antal ägare och val av avskrivningsmetod.

*Hypotesen förkastas.*

**Tabell 9** Komponentavskrivning eller inte i förhållande till spridning på ägare.

		Komponentavskrivning		
		Ja	Nej	Total
<b>Spridning på ägare</b>				
	1 ägare	5	11	16
	Flera ägare	2	13	15
	<b>Totalt</b>	<b>7</b>	<b>24</b>	<b>31</b>

Fishers Exakta Test: Ej signifikant 0,39

## 5.7 Hypotes 6

*Bolag där ägarna arbetar aktivt i bolaget använder inte komponentavskrivning.*

Av naturliga skäl finns det färre antal aktiva ägare i de stora bolagen än i de små. I vår undersökning har 58 % av de stora bolagen ägare som arbetar aktivt i bolaget. I 91 % av de medelstora finns ägare som arbetar aktivt och i de små har alla bolag aktiva ägare. Vi kommer när vi analyserar hypotes nio, konstatera att större bolag tenderar att använda komponentavskrivning i större utsträckning än små. Här kan vi också se en tendens till detta då bolag med ägare som inte är aktiva i större utsträckning redovisar med komponentavskrivning än bolag med aktiva ägare. Vi kan inte visa på att det finns någon signifikans mellan bolag som har aktiva ägare eller inte och hur man väljer att redovisa sina avskrivningar. Däremot kan vi se en tendens till att så är fallet. Fishers Exakta Test ger 0,11. Agentteorin hävdar att ägarna behöver övervaka bolagsledningen. Detta är inget problem när ägarna och bolagsledningen är samma person/personer, men när ägarna inte arbetar aktivt i bolaget uppkommer ett kontrollbehov. Det borde innebära att ägarna kräver en kvalitativ och rättvisande redovisning. Vår undersökning kan inte påvisa att så skulle vara fallet även om vi kan se en klar tendens åt detta håll.

*Hypotesen förkastas.*

**Tabell 10** Komponentavskrivning eller inte i förhållande till aktiva ägare.

	Komponentavskrivning		
	Ja	Nej	Total
<b>Aktiva ägare</b>			
Inga aktiva ägare	3	3	6
Aktiva ägare	4	21	25
<b>Totalt</b>	<b>7</b>	<b>24</b>	<b>31</b>

Fishers Exakta Test: Ej signifikant 0,11

## 5.8 Hypotes 7

*Bolag som kopplar bonusavtal till redovisningen får opportunistiska chefer som inte vill använda komponentavskrivning.*

Watts och Zimmerman (1986, 1990) säger att bonusavtal leder till att bolag får opportunistiska chefer som utnyttjar redovisningen för sin egen ekonomiska vinning. Bolag som inte använder sig av komponentavskrivning kan lättare påverka resultatet i önskad riktning. Det finns möjlighet att exempelvis tidigarelägga vinster och senarelägga förluster. Detta borde vara intressant för chefer som har bonussystem kopplat till resultatet. Nilsson (2002) resonerar också kring samma problem och säger att risken för moral hazard ökar när det finns bonussystem knutet till redovisningen. Detta resonemang kommer från den positiva redovisningsteorin som säger att chefer ser till sin egen ekonomiska vinning. Fishers Exakta Test visar dock inte på det. Fishers Exakta Test visar på ett värde på 0,145. Det finns alltså inget klart samband mellan val av avskrivningsmetod och om ekonomichefen har bonussystem knutet till resultatet. Tendensen är istället tvärtom. De med bonussystem använder i större utsträckning komponentavskrivning, men detta är bara en svag tendens, inget som med statistisk säkerhet går att fastställa. En anledning till detta utfall skulle kunna vara att det är stora bolag som använder sig av bonussystem och som vi kommer att se senare i rapporten tenderar stora bolag i större utsträckning än små att använda sig av komponentavskrivning. I vår undersökning använder 33 % av de stora bolagen bonussystem, 27 % av de medelstora och inga av de små.

*Hypotesen förkastas.*

**Tabell 11** Komponentavskrivning eller inte i förhållande till bonus.

		Komponentavskrivning		
		Ja	Nej	Total
Bonus	Ja	3	4	7
	Nej	4	20	24
	<b>Totalt</b>	<b>7</b>	<b>24</b>	<b>31</b>

Fishers Exakta Test: Ej signifikant 0,302

## 5.9 Hypotes 8

*Ju högre skuldsättningsgrad desto större sannolikhet att bolag inte använder komponentavskrivning.*

Watts & Zimmerman (1986, 1990), grundare till den positiva redovisningsteorin, skriver att bolag som är i behov av finansmarknadens förtroende tenderar att använda redovisningsprinciper som tidigarelägger framtida inkomster och senarelägger kostnader. Enligt denna teori borde bolag med hög skuldsättningsgrad inte använda sig av komponentavskrivning eftersom användandet av komponentavskrivning minskar bolagsledarnas möjligheter att justera resultatet. Vår undersökning visar på att så inte är fallet utan tenderar snarare att vara tvärtom.

Det finns en svag signifikans som pekar på att skuldsättningsgraden skulle påverka valet av avskrivningsmetod, men i motsatt riktning än vad vi antog. Bolag med hög skuldsättningsgrad tenderar att använda sig av komponentavskrivning. Det skulle kunna vara så att bolag med hög skuldsättningsgrad har större krav på sig att visa en rättvisande bild av bolaget och det därför i dessa bolag blivit nödvändigt att rätta sig efter de nya rekommendationerna. Detta är bara en tendens som vår undersökning pekar på och inget vi med statistisk säkerhet kan fastställa. Ett T-test gjordes också på vårt material med företagens skuldsättningsgrad när det inte var grupperat. T-testet visade också på en signifikans.

*Hypotesen förkastas*

**Tabell 12** Komponentavskrivning eller inte i förhållande till skuldsättningsgrad.

Skuldsättningsgrad	Komponentavskrivning		
	Ja	Nej	Total
0 - 15 %	3	15	18
16 - 30 %	0	5	5
31 - 100 %	4	4	8
<b>Totalt</b>	<b>7</b>	<b>24</b>	<b>31</b>

Pearson Chi-tvåtest: Ej signifikant 0,072

T-test: Ej signifikant 0,058

## 5.10 Hypotes 9

*Sannolikheten att bolaget använder komponentavskrivning ökar med bolagets storlek.*

Bolagen är klassificerade i grupper om små, medelstora och stora bolag. Chi-tvåtestet visar på att det inte finns något signifikant samband mellan storleken på bolag och val av avskrivningsmetod. Däremot visar undersökningen på att de små bolagen tenderar att vara något mindre benägna att använda sig av komponentavskrivning, men det är ingen slutsats vi med statistisk säkerhet kan fastställa. Den positiva redovisningsteori som säger att stora bolag har större krav på sig vilket borde leda till att dessa bolag redovisar med komponentavskrivning för att få en mer rättvisande bild, kan inte förklaras med hjälp av vår undersökning. Vi har även gjort ett T-test innan vi grupperade in bolagen i små, medelstora och stora bolag. T-testet visade inte på någon signifikans.

*Hypotesen förkastas.*

**Tabell 13** Komponentavskrivning eller inte i förhållande till storlek på bolaget.

		<b>Komponentavskrivning</b>		
		Ja	Nej	Total
<b>Storlek på bolaget</b>				
	Små bolag	1	8	9
	Medelstora bolag	3	7	10
	Stora bolag	3	9	12
	<b>Totalt</b>	<b>7</b>	<b>24</b>	<b>31</b>

Pearson Chi-tvåtest: Ej signifikant 0,597

T-test: Ej signifikant 0,871

**5.11 Utfall av hypoteser**

	<b>Förklaras</b>	<b>Förkastas</b>
<b>H: 1</b> Sannolikheten att bolag använder komponentavskrivning minskar med åldern.		<b>X</b>
<b>H: 2</b> Val av revisionsbyrå styr hur bolaget väljer att göra sina avskrivningar.	<b>X</b>	
<b>H: 3</b> Bolag inom samma geografiska område tenderar att anpassa sig efter varandra.		<b>X</b>
<b>H: 4</b> Bolag använder komponentavskrivning om ekonomiansvarig har högskoleexamen.		<b>X</b>
<b>H: 5</b> Sannolikheten att bolaget använder komponentavskrivning ökar vid spritt ägande.		<b>X</b>
<b>H: 6</b> Bolaget där ägarna arbetar aktivt i bolaget använder inte komponentavskrivning.		<b>X</b>
<b>H: 7</b> Bolag som kopplar bonusavtal till redovisningen får opportunistiska chefer som inte vill använda komponentavskrivning.		<b>X</b>
<b>H: 8</b> Ju högre skuldsättningsgrad desto större sannolikhet att bolag inte använder komponentavskrivning.		<b>X</b>
<b>H: 9</b> Sannolikheten att bolaget använder komponentavskrivning ökar med bolagets storlek.		<b>X</b>



## 5.12 Kapitelsammanfattning

**H<sub>1</sub>** Vi har skapat oss en bild utifrån den institutionella teorin om att äldre bolag är mer traditionsbundna och mer präglade av försiktighetsprincipen som i många år har varit ryggraden i svensk redovisning. Detta skulle i sin tur kunna leda till en motvilja av äldre bolag att använda komponentavskrivning. I vårt fall visade det sig inte vara så, utan tvärtom tenderar de äldsta bolagen som är mer än 21 år gamla att vara mer benägna än bolag i åldern 11 – 20 år att använda sig av komponentavskrivning.

**H<sub>2</sub>** Vi har delat in revisionsbyråerna i två grupper, en grupp med de sju stora revisionsbyråerna och en grupp med de mindre. De sju stora är: Deloitte, Ernst & Young, KPMG, Öhrlings PWC, BDO-revison, SET och Lindebergs Grant Thornton. Övriga Revisionsbyråer klassificeras som små. Vår hypotes om att val av revisionsbyrå styr hur bolag väljer att göra sina avskrivningar kan vi med hjälp av Fishers Exakta Test förklara. Fishers Exakta Test visar på att här finns signifikans, det vill säga det finns ett klart samband mellan vilken revisionsfirma bolaget använder och hur de väljer att göra sina avskrivningar. Av de bolag som har en stor revisionsbyrå redovisar 36 % med komponentavskrivning.

**H<sub>3</sub>** Vår hypotes förkastas med hjälp av Fishers Exakta Test som visar på att det inte finns något signifikant samband mellan område och val av avskrivningsmetod. I vår undersökning visar det på att det inte förekommer något härmande mellan bolag i samma region som den institutionella teorin säger. Möjligtvis kan det vara så att bolagen tar efter andra organisationer som inte ligger i deras geografiska närhet. Det skulle kunna vara andra faktorer som spelar in, exempelvis storleken på bolaget, om de är noterade eller inte eller bolag som visar bra resultat.

**H<sub>4</sub>** Chi-tvåtestet visar på att det inte finns något signifikant samband mellan utbildning och valet av avskrivningsmetod. Det som kan nämnas är att i bolag där ekonomiansvarig endast har grundskoleutbildning använder ingen i vår undersökning komponentavskrivning. Detta är bara en tendens och inget som man med statistisk säkerhet kan påvisa.

**H<sub>5</sub>** Agentteorin säger att principalen måste övervaka agenten för att han skall handla i principalens intresse. Ett sätt att övervaka är att kräva en kvalitativ redovisning från agenten för att få en rättvisande bild av bolaget. Utifrån agentteorin har vi därför gjort antagandet att fler ägare skulle innebära större krav på redovisningen. Fishers Exakta Test visar på att så inte är fallet i vår studie. Det finns inget signifikant samband mellan antal ägare och val av avskrivningsmetod.

**H<sub>6</sub>** Av naturliga skäl finns det färre antal aktiva ägare i de stora bolagen än i de små. I vår undersökning har 58 % av de stora bolagen ägare som arbetar aktivt i bolaget. I 91 % av de medelstora finns ägare som arbetar aktivt och i de små har alla bolag aktiva ägare. Vi konstaterade tidigare att större bolag tenderar att använda komponentavskrivning i större utsträckning än små. Här kan vi se ännu en tendens till detta då bolag med ägare som inte är aktiva i större utsträckning redovisar med komponentavskrivning än bolag med aktiva ägare.

**H<sub>7</sub>** Watts och Zimmerman (1986, 1990) säger att bonusavtal leder till att bolag får opportunistiska chefer som utnyttjar redovisningen för sin egen ekonomiska vinning. Fishers Exakta Test visar på ett värde på 0,145. Det finns alltså inget klart samband mellan val av avskrivningsmetod och om ekonomichefen har bonussystem knutet till resultatet. Tendensen är istället tvärtom. De med bonussystem använder i större utsträckning komponentavskrivning, men detta är bara en svag tendens, inget som med statistisk säkerhet går att fastställa.

**H<sub>8</sub>** Watts & Zimmerman (1986, 1990), grundare till den positiva redovisningsteorin, skriver att bolag som är i behov av finansmarknadens förtroende tenderar att använda redovisningsprinciper som tidigarelägger framtida inkomster och senarelägger kostnader. Enligt denna teori borde bolag med hög skuldsättningsgrad inte använda sig av komponentavskrivning eftersom användandet av komponentavskrivning minskar bolagsledningens möjligheter att justera resultatet. Vår undersökning visar på att så inte är fallet utan tenderar snarare att vara tvärtom.

**H<sub>9</sub>** Bolagen är klassificerade i grupper om små, medelstora och stora bolag. Chi-tvåtestet visar på att det inte finns något signifikant samband mellan storleken på

bolagen och val av avskrivningsmetod. Däremot visar undersökningen på att de små bolagen tenderar att vara något mindre benägna att använda sig av komponentavskrivning, men det är ingen slutsats vi med statistisk säkerhet kan fastställa.

## 6 SLUTSATSER OCH EGNA REFLEKTIONER

---

*Kapitlet inleds med att vi presenterar de slutsatser vi kommit fram till i vår undersökning och våra egna reflektioner. Vi kommer att sammanföra och diskutera det resultat som presenterades i analysen. Avslutningsvis ger vi förslag till fortsatt forskning.*

---

### 6.1 Inledning

Komponentavskrivning har införts för att ge en mer rättvisande bild av bolag och en bättre jämförbarhet mellan olika bolag. Vår undersökning visar på en motvilja bland bolag i entreprenadbranschen att vilja införa komponentavskrivning. Endast 23 % av de tillfrågade bolagen använde sig av komponentavskrivning. Detta är anmärkningsvärt då just entreprenadbolag ofta äger stora kapitaltunga maskiner som är lämpade för komponentavskrivning. Detta får ses som ett misslyckande av normgivarna. Bokföringsnämnden och Redovisningsrådet har i sina rekommendationer tagit upp komponentavskrivning som en avskrivningsmetod vilken skall användas på tillgångar som kan behöva ersättas regelbundet (BFNAR 2 001:3, RR12). Då vår undersökning visar på att större delen av bolag i entreprenadbranschen inte använder komponentavskrivning skulle det kunna innebära att bolagen redovisar sina avskrivningar på samma sätt. När en stor del av bolagen väljer att inte använda sig av komponentavskrivning utan av traditionell avskrivning leder det till en bättre jämförbarhet än om hälften av bolagen hade använt komponentavskrivning. Det som blir lidande av den uteblivna övergången till komponentavskrivning är den rättvisande bilden. Det optimala skulle vara en kollektiv övergång till att använda komponentavskrivning. Det skulle leda till att bolagen kom att visa upp en mer rättvisande bild vilket leder till en bättre jämförbarhet. Vi har utifrån vår undersökning kunnat dra generella slutsatser eftersom vi gjort en grundlig bortfallsanalys. Analysen visar på att det inte förekommer någon bias i vårt insamlade material. Vi kunde endast se en svagsignifikans när vi gjorde ett test som jämförde svarsfrekvens med bolagens resultat. Bolag i kategorin med resultatet 1- 2500 tkr tenderade att vara underrepresenterade.

## 6.2 Institutionell anknytning

Vår strävan med undersökningen var att försöka finna incitament som påverkar val av avskrivningsmetod hos bolagen. Det enda incitamentet i vår undersökning som visade sig ha en påverkan på val av avskrivningsmetod var valet av revisionsfirma. Det visade sig att de bolag som anlidade de större revisionsfirmorna i större utsträckning använde sig av komponentavskrivning, än de som anlidade de små byråerna. Det kan innebära att de större byråerna bättre tar till sig nya rekommendationer och är bättre på att förmedla dem till sina klienter. Det som var anmärkningsvärt i vår undersökning var att det tenderade att vara en viss skillnad även mellan de stora byråerna. KPMG, Ernst & Young och Öhrlings PWC hade en del klienter som infört komponentavskrivning. Deloitte och Lindebergs Grant Thornton hade däremot inga klienter som infört komponentavskrivning. Detta skulle kunna innebära att det finns en viss tradition inom de olika byråerna som medarbetarna tenderar att följa och därför kan de olika byråerna förmedla olika rekommendationer till sina klienter. Detta beteende skulle kunna förklaras av den institutionella teorin, som hävdar att en viss tradition och även informella och formella regler skapas inom olika organisationer (DiMaggio & Powell, 1983).

Utifrån den institutionella teorin gjorde vi antagande om att ålder har betydelse på hur mottagliga bolag är för ny normbildning. Detta gjorde vi eftersom äldre bolag ofta har väletablerade rutiner för sin redovisning och dessa troligtvis har utformats i ljuset av den länge dominerande försiktighetsprincipen som reglerat svensk redovisning (Smith, 2000; ÅRL 2 kap 4 § 3 p). Denna hypotes visade ingen signifikans vid det Chi-tvåtest och T-test vi gjorde vid analysen av vårt material. Det fanns alltså inget samband mellan val av avskrivningsmetod och ålder på bolaget.

Vi har varit i kontakt med entreprenadbolag över hela Sverige när vi genomförde vår undersökning. Det var svårt att se om det fanns lokala traditioner eller normer som påverkade redovisningen eller om det uppstod härmande mellan bolagen i en viss region. Däremot hade vi en ganska jämn fördelning mellan bolag i storstadsregioner och bolag i övriga Sverige. Detta gjorde att vi utifrån den institutionella teorin gjorde antagande om att bolag i storstadsregionerna härmande varandra och bolagen i övriga

Sverige gjorde detsamma (DiMaggio & Powell, 1983). Efter analysering av vårt material stod det klart att så inte var fallet. Vi kunde inte se något samband mellan val av avskrivningsmetod och geografiskt läge. Detta behöver inte innebära att den institutionella teorins antagande om att företag härmar varandra inte stämmer överens med verkligheten. I stället kan det vara så att bolagen väljer att härma bolag utifrån andra faktorer såsom storlek och börsnotering. Bolagen värderar möjligtvis de börsnoterade bolagens framgångar mer än det stora företaget på orten. Det kan även vara så att det finns ett moderbolag som statuerar som förebild för sina dotterbolag.

I samhället uppstår olika normer inom vissa geografiska område, men även inom vissa branscher och på olika arbetsplatser kan det utformas vissa normer, vilket den institutionella teorin tagit fasta på (DiMaggio & Powell, 1983). Dessa normer kan vara svåra att gå emot eller ändra på vilket kan leda till svårigheter att införa nya rutiner eller regler. På högskolor och universitet utformas ett akademiskt förhållningssätt och man är mer benägen att ta sig an ny praxis och normbildning. Med den institutionella teorin som utgångspunkt gjorde vi antagandet att ekonomichefer med högskoleexamen tar med sig det akademiska förhållningssättet ut till sin arbetsplats och därmed gör bolaget mer benäget för införanden av ny normbildning och praxis i bolagets redovisning. Vår undersökning visade på att så inte var fallet. Det fanns inget signifikant samband mellan utbildning på ekonomichefen och val av avskrivningsmetod. Detta kan bero på att traditionen och rutinerna ute på företaget var så starka att ekonomichefen inte kunnat ändra på dessa utan istället har rättat sig efter dem. Hur som helst så kan den institutionella teorin förklara beteendet. I detta fall var det så att vi gjorde fel antagande när vi trodde att det akademiska förhållningssättet skulle vara starkare förankrat och därför stå emot rutinerna ute på företagen.

### 6.3 Anknytning till positiv redovisningsteori

Den positiva redovisningsteorin säger att chefer alltid ser till sitt eget bästa och om de har bonussystem vill de maximera sin nytta genom att styra redovisningen så att det gynnar deras eget intresse (Scott, 2003). Vår undersökning visar på att så inte var fallet i entreprenadbolagen. Anledningen till att ekonomiansvariga i bolagen inte påverkas i någon större grad av bonus vid val av redovisningsmetod kan vara att man känner ett större ansvar gentemot bolaget. Framförallt i de mindre bolagen där det skapas en mer personlig relation till anställda och ägare kan detta vara viktigare än att maximera sin bonus. Samma sak kan gälla med den positiva redovisningsteorins antagande om att bolagets storlek och politiska kostnad skulle leda till att företag anpassar sin redovisning. Eftersom det inte är särskilt sannolikt att det finns onoterade entreprenadbolag i Sverige som är så stora att de utsätts för någon större politisk kostnad eller allmänt intresse på grund av sin storlek har dessa incitament ingen påverkan på våra bolag.

I vår undersökning visade det sig att val av avskrivningsmetod inte påverkades av om ägarna arbetade aktivt i bolaget eller inte. Vi hade utifrån agentteorin tagit fram en hypotes gällande aktivt arbetande ägare i bolaget där vi testade om sannolikheten att använda komponentavskrivning ökar om det inte finns aktiva ägare i bolaget. Även här anser vi att en del av förklaringen till detta kan vara att vi endast studerat onoterade bolag. Inget av de studerade bolagen hade fler än fyra ägare, vilket troligtvis innebär att ägarna har bra insyn i bolaget och inte endast behöver förlita sig till årsredovisningar och tryckt material. Att företagen som mest hade fyra ägare gjorde att det inte blev så stor spridning på ägarna, men utifrån vårt insamlade material kunde vi inte påvisa att det skulle ha betydelse för företagen om det var stor spridning på ägarna. Detta är något motsägelsefullt om man utgår från agentteorin (Artsberg, 2003).

Många bolag är i stort behov av sina finansiärer för att kunna skaffa kapital. Oftast finansieras verksamheterna med medel från låneinstitut och banker, men även från aktieägare. För att skaffa sig nytt kapital kan ett företag genomföra en nyemission och på så sätt få in mer kapital från sina aktieägare. Långgivare vill ha säkerhet för sina

fordringar och ägare vill ha avkastning på satsat kapital, därför krävs det att bolaget skapar ett förtroende gentemot ägare och finansiärer för att de skall vara villiga att satsa pengar i bolaget (Smith, 2000). Ett sätt är att visa på ett bra resultat och att nyckeltal som soliditet och skuldsättningsgrad ser bra ut. Bolag som redovisar med komponentavskrivning får mindre utrymme att justera sina nyckeltal vilket inte är gynnsamt för bolagschefer som vill försköna resultatet. Med stöd av den positiva redovisningsteorin som säger att bolagschefer väljer redovisningsprinciper som gynnar dem, så gjorde vi antagandet att bolag med hög skuldsättningsgrad kommer att välja att inte redovisa med komponentavskrivning (Watts och Zimmerman 1986, 1990). Denna hypotes visade sig inte vara påvisbar utan fick förkastas. Det finns en möjlighet att finansiärerna blir mer angelägna om att få en mer rättvisande bild av bolaget när det börjar gå dåligt och därför ställer högre krav på bolagets redovisning. Detta nya antagande gör vi då vi i vår analys kan se en liten tendens till att det skulle vara tvärt emot det vi tidigare antog, nämligen att företag med hög skuldsättningsgrad i större utsträckning än bolag med låg skuldsättningsgrad redovisar med komponentavskrivning.



## 6.4 Övergripande slutsats

De teorier som vi använder är utformade efter och testade på större amerikanska börsnoterade bolag. Därför kan de teorier vi utgått från i vissa sammanhang inte vara applicerbara på svenska onoterade entreprenadbolag. Detta kan vara en förklaring till varför merparten av våra hypoteser förkastas. Den övergripande slutsatsen blir att komponentavskrivning används endast av ett fåtal bolag i entreprenadbranschen, vilket innebär att normgivningen misslyckats och att den rättvisande bilden och jämförbarheten inte är så god som man skulle önska. Enligt Jönsson (1985) spelar revisorn en central roll för att säkerhetsställa efterlevnaden av redovisningsnormer. Institutionaliseringsen av dessa normer har stor betydelse för utvecklingen av redovisningen. Redovisningsförändringar är en komplicerad process där man måste ta hänsyn till många olika faktorer. Viktiga aktörer måste godkänna nya förslag och förslagen får inte ha sådana ekonomiska konsekvenser för företagen att de inte accepteras. Utvecklingen går därför relativt långsamt fram och några genomgripande förändringar är inte möjliga (Artsberg, 2003). Kan detta vara en orsak till att så få bolag i entreprenadbranschen tillämpar komponentavskrivning?

## 6.5 Förslag till fortsatt forskning

Något som skulle vara intressant att undersöka är varför inte fler bolag har infört komponentavskrivning. När vi varit i kontakt med olika företag och revisorer har vi fått uppfattningen att kunskap om begreppet komponentavskrivning varit liten. Vi har även stött på ekonomiansvariga som tycker att det skulle kräva för mycket arbete att byta avskrivningsmetod till komponentavskrivning. Dessa personer anser att arbetsinsatsen och kostnaden för att införa komponentavskrivning är större än nyttan. Det skulle vara intressant att veta om nämnda anledningar kan vara bidragande anledningarna till varför komponentavskrivning inte fått den genomslagskraft man skulle kunna önska att en rekommendation får.

Vi kom fram till att val av revisionsfirma hade betydelse vid val av avskrivningsmetod. Det skulle vara intressant att veta varför så är fallet. Ett undersökningsområde skulle kunna vara att försöka förklara varför stora och små byråer tenderar att ge olika rådgivning till sina klienter. Artsberg pratar om en viss tröghet när det gäller redovisningsförändringar, när vi gjort vår undersökning kan man se tecken på en viss tröghet när det gäller införandet av komponentavskrivning. Vad beror denna tröghet på?

## 7 REFERENSLISTA

- Affärsdata. Online. Tillgänglig från <http://www.ad.se/index.php?serv=stартpage>
- Andersen, I (1998) *Den uppenbarliga verkligheten*. Lund: Studentlitteratur
- Andersson, M, Fridlund, T, Lundqvist C (2003) *IAS 19 / RR 29 Bolagens aktuariella antaganden – Vilka faktorer påverkar dem?* Kristianstad
- Andersson, S. (1979) *Positivism kontra hermeneutik*. Göteborg: Bokförlaget Korpen
- Aronsson, Å (1999) *SPSS – en introduktion till basmodulen* Lund: Studentlitteratur
- Artsberg, K. (2003) *Redovisningsteori – policy och – praxis*. Malmö: Liber Ekonomi
- Bengtsson, S., Bergh, P. (2002) *God redovisningssed i icke-noterade bolag*. Högskolan i Kristianstad.
- Bokföringsnämndens hemsida: <http://www.bfn.se> 2004-11-26
- Bokföringsnämnden (2001) 2 001: 3 *Redovisning av materiella anläggningstillgångar* I FAR: s Samlingsvolym del 1 2004, Stockholm: FAR förlag s 583
- Christensen, L. Andersson, N. Carlsson, C. Haglund, L (2001) *Marknadsundersökning – en handbok* Lund: Studentlitteratur
- Comte, A. (1979) *Om positivismen*. Göteborg: Bokförlaget Korpen.
- Dahmström, K. (1996) *Från datainsamling till rapport* Lund: Studentlitteratur
- DiMaggio, P. & Powell, W. (1983) The Iron Cage revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American sociological review* 48 147-60.
- Ejlertsson, G (1996). *Enkäten i praktiken*. Lund: Studentlitteratur
- Eniro. Online. Tillgänglig från [www.eniro.se](http://www.eniro.se)
- Falkman, P (2000) *Teori för redovisning*. Lund: Studentlitteratur
- Falkman, P (2001) *Externredovisningens grunder*. Lund: Studentlitteratur
- FARs revisions bok. (2004) Stockholm: FAR Förlag AB  
FARs rekommendationer, (2004) I FAR: s Samlingsvolym del 1 2004, Stockholm: FAR Förlag. s 1398
- FARs hemsida. Online. Tillgänglig från [www.far.se](http://www.far.se)
- Holmetun, M., Johansson, R. (2001) *Revisorn vs. Intressenter – Bedömningsgap eller harmoni?* Högskolan i Kristianstad.
- Hendriksen, E & Van Beda, M (1992) *Accounting theory 5th ed*, Irwin Inc, Chicago
- Gellerstedt, M (1997) *Statistiska metoder för kvalitetsutveckling* Lund: studentlitteratur

- Jönsson, S. (1985). *Eliten och Normerna*. Lund: Doxa. (utdrag)
- Lind, H. (2002). *Nya principer för avskrivning*. Stockholm: Svenska Kommunförbundet
- Lönnqvist, R. (1999) *Årsredovisning i koncerner*. Lund: Studentlitteratur
- Nilsson, S. (2002) *Redovisningens normer och normbildare*. Lund: Studentlitteratur
- Overud, M, Henriksson, H, Deloitte, Källa: Deloitte. Online. Tillgänglig från <http://www.deloitte.com/dtt/article/0,1002,sid%253D31940%2526cid%253D61953,00.html> (8/10 - 2004)
- Powell, W. & DiMaggio, P. (1991) *The new institutionalism in organizational analysis*. Chicago: The University of Chicago Press.
- Redovisningsrådet (2004). RR 12 *Materiella anläggningstillgångar*. I FAR: s Samlingsvolym del 1 2004, Stockholm: FAR Förlag. s 996
- Redovisningsrådets hemsida. Online. Tillgänglig från [www.redovisningsradet.se/redoverksam.html](http://www.redovisningsradet.se/redoverksam.html)
- Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. (2003). *Research Methods for Business Students*. UK: Pearson Education Ltd
- Scott, W.R. (2001). *Institutions and organizations*. Sage Publications: Thousands Oakes, CA.
- Scott, W. R. (2003) *Financial Accounting Theory*. Third edition. Toronto: Pearson Education Canada Inc.
- Selznick, P (1968) *Modern organisationsteori* Stockholm: Egnellska boktryckeriet
- Sjöholm, G. (1994). *Redovisningsmått vid bolagisering*. Stockholm: Graphic Systems
- Smith, D. (2000) *Redovisningens språk*. Lund: Studentlitteratur.
- Thorell, P. (1999). *Bolagens redovisning*. 3e upplagan. Göteborg: Elanders Graphic systems AB.
- Thuren, T (1991) *Vetenskapsteori för nybörjare* Stockholm: Liber AB
- Van der Tas, G. (1988) Measuring Harmonisation of Financial Reporting Practice. *Accounting and Business Research*. Vol. 18, No. 70. pp. 157-169, 1988.
- Watts, R.L., Zimmerman, J.L. (1986). *Positive accounting theory*. New Jersey: Prentice-Hall Inc.
- Öhrlings pricewaterhousecoopers (2003), *revisionsrapport, granskning av årsredovisning 2002 Marks kommun*. Online Tillgänglig från <http://www.mark.se/upload/3218/revisionsrapport2002.pdf>



## Appendix 2

# Välkommen!

Enkäten besvaras genom att kryssa i rutan för det alternativ som stämmer överens med Er uppfattning.

Endast ett svarsalternativ kan väljas per fråga.

Stort tack för att Ni tar Er tid att besvara vår enkät!

Fråga 1. Använder Ni Er av komponentavskrivning?

- Ja
- Nej

Fråga 2. Vilken av följande revisionsbyråer anlitar Ni?

- Deloitte
- Ernst & Young
- KPMG
- Öhrlings PWC
- BDO revision
- SET
- Lindebergs Grant Thornton
- Övriga

Fråga 3. Vilken utbildning har Er ekonomiansvarig?

- Grundskola
- Gymnasium
- Högskole-examen

Fråga 4. Finns det något bonussystem för ledningen kopplat till resultatet i Ert företag?

- Ja
- Nej

Fråga 5. Hur många ägare finns det i bolaget?

 (st)

Fråga 6. Hur många av ägarna arbetar aktivt i företaget?

 (st)

Fråga 7. När bildades Ert företag?

Är Ni intresserad av att få ett färdigt exemplar av uppsatsen i pdf-format?

 Ja Nej

Er e-post adress om ni vill ha arbetet skickat till er

.....

Går det bra om vi kontaktar er igen om vi behöver kompletterande information?

 Ja Nej

Om ja, vänligen fyll i uppgifterna nedan

Namn:.....

Telefonnummer:.....

**Kontrollnummer 45**

## Appendix 3

# Välkommen!

Enkäten besvaras genom att kryssa i rutan för det alternativ som stämmer överens med Er uppfattning.

Endast ett svarsalternativ kan väljas per fråga.

När Ni svarat på alla frågorna trycker Ni på knappen "Skicka" längst ner på sidan.

Stort tack för att Ni tar Er tid att besvara vår enkät!

Vänligen fyll i Ert kontrollnummer:

Fråga 1. Använder Ni Er av komponentavskrivning?

- Ja
- Nej

Fråga 2. Vilken av följande revisionsbyråer anlitar Ni?

- Deloitte
- Ernst & Young
- KPMG
- Öhrlings PWC
- BDO revision
- SET
- Lindebergs Grant Thornton
- Övriga

Fråga 3. Vilken utbildning har Er ekonomiansvarig?

- Grundskola
- Gymnasium
- Högskole-examen



Fråga 4. Finns det något bonussystem för ledningen kopplat till resultatet i Ert företag?

- Ja  
 Nej

Fråga 5. Hur många ägare finns det i bolaget?

(st)

Fråga 6. Hur många av ägarna arbetar aktivt i företaget?

(st)

Fråga 7. När bildades Ert företag?

Är Ni intresserad av att få ett färdigt exemplar av uppsatsen i pdf-format?

- Ja  
 Nej

Er e-post adress om ni vill ha arbetet skickat till er

.....

Går det bra om vi kontaktar er igen om vi behöver kompletterande information?

- Ja  
 Nej

Om ja, vänligen fyll i uppgifterna nedan

Namn:.....

Telefonnummer:.....

Vänligen tryck på "skicka" för att sända oss dina svar