



Högskolan  
Kristianstad

Högskolan Kristianstad  
291 88 Kristianstad  
044-250 30 00  
[www.hkr.se](http://www.hkr.se)

Examensarbete, 15 hp, för Kandidatexamen i företagsekonomi: Redovisning och  
Revision  
VT 2022  
Fakulteten för ekonomi

# **Stå mellan US GAAP & IFRS: En historisk analys av FIFO- & LIFO-redovisning**

**Alma Mislimi & Tanja Ivanov**

**Författare**

Alma Mislimi & Tanja Ivanov

**Titel**

Stå mellan US GAAP & IFRS: En historisk analys av FIFO- & LIFO-redovisning

**Engelsk titel**

Standing between US GAAP & IFRS: A historical analysis on FIFO- & LIFO-accounting

**Handledare**

Maria Bengtsson

**Bedömande lärare**

Titti Eliasson

**Examinator**

Heléne Tjärnemo

**Sammanfattning**

Syftet med denna uppsats är att belysa varför LIFO- och FIFO-lagervärderingsmetoder fortsätter att stå mellan IFRS och US GAAP. Studien bygger på induktiv forskningsansats där generaliserbara slutsatser har dragits som ett resultat av observationerna. Målet är att uppnå kunskap genom insamlade fakta som grund för att skapa en helhetsbild ur ett historiskt perspektiv. Ett dussin relaterade artiklar har samlats in om LIFO- och FIFO-metoderna under 1960 till nu. För att kunna lokalisera viktiga händelser i standardsättarnas utveckling till metoderna har data framtagits från FASB och IASB från 1930 till nu. Fastän det föreligger en vilja och ett samarbete på konvergering kunde det påvisas att LIFO och FIFO fortsätter att vara mellan IFRS och US GAAP. Detta på grund av att i enlighet med IFRS ger LIFO inte en rättvisande bild i de finansiella rapporterna och US GAAP fortsätter att tillämpa LIFO-metoden.

**Ämnesord**

IFRS, US GAAP, LIFO, FIFO, lagervärderingsmetoder, standardsättare

**Author**

Alma Mislimi & Tanja Ivanov

**Title**

Standing between US GAAP & IFRS: A historical analysis on FIFO- & LIFO-accounting

**Supervisor**

Maria Bengtsson

**Assessing teacher**

Titti Eliasson

**Examinator**

Heléne Tjärnemo

**Abstract**

The purpose of this thesis is to shed light on why LIFO and FIFO inventory valuation methods continues to stand between IFRS and US GAAP. The study is based on an inductive research approach where generalizable conclusions have been drawn as a result of the observations. The goal is to achieve knowledge through the collected facts basis to create an overall picture from a historical perspective. A dozen related articles have been collected on the LIFO and FIFO methods from 1960 to the present. In order to be able to locate important events in the standard settlers' development of methods, data has been collected from the FASB and IASB during the 1930s to the present. Although there is a will and a collaboration on convergence, it has been shown that LIFO and FIFO continue to stand between IFRS and US GAAP. This is because in accordance with IFRS, LIFO does not give a true and fair view in the financial statements and US GAAP continues to apply the LIFO method.

**Keywords**

IFRS, US GAAP, LIFO, FIFO, inventory valuation methods, standard setters



## **Förord**

Denna sida är dedikerat till vår handledare och våra kurskamrater!

Först och främst, ett stort tack till vår handledare Maria Bengtsson som inte bara hjälpt oss otroligt mycket under arbetsgången, utan även inspirerat oss med sin entusiasm om ämnet. Under hennes kurs ”Redovisning 3” fick vi idén om att vi vill undersöka varför LIFO var förbjuden i USA. Maria var handledaren vi ansåg mest givande för oss inom ämnet.

Vi vill även tacka våra kurskamrater som har hjälpt oss förbättra vår uppsats längs vägen med bra diskussioner och tips!

**TACK!**

Alma Mislimi & Tanja Ivanov



## Förkortningslista

IASC = International Accounting Standards Committee

IASB = International Accounting Standards Board

IFRS = International Financial Reporting Standards

FASB = Financial Accounting Standards Board

GAAP = Generally Accounted Principles

IAS = International Accounting Standards

FIFO = First in First out

LIFO = Last in First out

AVCO = Average Cost-method

JIT = Just in Time

SEC = Securities and Exchange Commission

APB = Nämnden för redovisningsprinciper i USA

G7 = politiskt forum med sju länder

IOSCO = International Organization of Securities Commissions

# Innehållsförteckning

<b>1. Inledning</b> .....	<b>1</b>
1.1 Bakgrund .....	1
1.2 Problematisering .....	4
1.3 Syfte .....	5
1.4 Forskningsfråga.....	5
<b>2. Akademiska diskussioner</b> .....	<b>6</b>
2.1 Litteratursökningsprocessen.....	6
2.2 Över sju decennier av akademiska diskussioner om LIFO- och FIFO- redovisning .....	7
2.2.1 År 1950 - 1980 LIFO-metoden & jämförelse mellan metoderna.....	7
2.2.2 År 1990 - 2010 - Metoderna & marknaden 'den större bilden'.....	9
2.2.3 År 2010 - Nu - Insyn i företagens användning av metoderna & upphäva LIFO?.....	11
2.3 Sammanfattning av litteraturen .....	13
<b>3. Metod</b> .....	<b>16</b>
3.1 Forskningsansats .....	16
3.2 Forskningsmetod .....	17
3.3 Forskningens trovärdighet.....	18
3.4 Datainsamling .....	19
<b>4. Redovisningsstandardsättares ansträngningar sedan 1930 till nu</b> .....	<b>21</b>
4.1 LIFO-historia & FIFO-utveckling av FASB och IASB.....	21
4.1.1 1930 till 1960 talet - Insikten om ett behov i redovisningsbranschen..	21
4.1.2 1970 till 1990 talet - Framsteg & utveckling ("Oberoendet", ett viktigt element).....	24
4.1.3 2000 till nu - IASB & FASB samarbete.....	27
4.2 Sammanfattning av standardsättarnas utveckling .....	29
<b>5. Analys</b> .....	<b>32</b>
5.1 Analys av akademiska diskussioner om LIFO & FIFO .....	32
5.2 Analys av utveckling av standarder av redovisningsstandardsättare för LIFO och FIFO .....	33
5.3 Jämförelse mellan akademiska diskussioner och standardutveckling .....	34
<b>6. Slutsats &amp; Diskussioner</b> .....	<b>38</b>
6.1 Slutsats .....	38
6.2 Diskussion.....	39

6.3 Bidrag .....	43
<b>Källor</b> .....	<b>44</b>
<b>Bilagor</b> .....	<b>49</b>
Bilaga 1 .....	49
<i>Tabell 3</i> .....	49
Bilaga 2 .....	52
<i>Tabell 4</i> .....	52
<b>Tabellförteckning</b>	
Tabell 1 – Sammanfattning av datainsamling	20
Tabell 2 – Historisk jämförelse mellan akademiskt fokus & utveckling av standarder av redovisningsstandarsättare för LIFO & FIFO	37
Tabell 3 – Artikelmall	49
Tabell 4 – Tidslinje av trenderna från standardutvecklingarna & akademiska diskussioner	52
<b>Figurförteckning</b>	
Figur 1 – Sammanfattning av akademiska diskussioner av LIFO- & FIFO-redovisning sedan 1950-talet	15
Figur 2 – Forskningsprocess	17
Figur 3 – Sammanfattning av redovisningsstandarsättares ansträngningar sedan 1930-talet	31

# 1. Inledning

---

*Syftet med kapitlet är att uppmärksamma konflikten mellan US-GAAP och IFRS. Fastän majoriteten av de stora ekonomierna har applicerat IFRS väljer USA att inte följa strömmen. Inledningen innehåller bakgrund, problematisering, syfte, forskningsfråga, avgränsningen i uppsatsen och dispositionen.*

---

## 1.1 Bakgrund

Historisk forskning är viktigt inom redovisningsdisciplinen eftersom det stimulerar ifrågasättanden, kritisk granskning och nyfikenhet. Historia kan säga mer om dagens samhälle än vad vi tror (Bögenhold, 2020). Det långa tidsperspektivet ger en bättre överblick över samband och förändringar genom åren. Exempelvis, vad var det ursprungliga tankesättet när *International Accounting Standards Committee* (IASC) år 1973 beslutade att införa internationella redovisningsstandarder? Funktionen 1973 utgick bland annat från att medlemmarna i IASC ska formulera och offentliggöra räkenskaper och finansiella rapporter i allmänhetens intresse till att säkerställa att standarderna följs och vid bristande finansiella rapporter rapportera i revisionsberättelsen (IFRS, 2021). Jämför vi med hur det ser ut idag, har ganska mycket förändrats. Dels har IASC omstrukturerat sig till heltids *International Accounting Standards Board* (IASB) år 2000 som är övervakad av oberoende förvaltare, dels har organisationerna fler uppgifter framför sig som exempelvis att utbilda folk, tolka standarderna, granska och vidareutveckla standarderna (IFRS, 2021). Detta innebär att det är fler människor involverade, fler processer och svårare att ändra eller införa redovisningsstandarder. Det är alltså utifrån historisk forskning vi kan få fram svaren på våra frågor och vår nyfikenhet gällande varför och hur saker blev till (Bögenhold, 2020).

Redan tidigt på 1980-talet har liknande frågor diskuterats då man ville belysa problematiseringen inom ämnet (Mores & Richardson, 1983). Under den senaste tiden har frågan om vilka redovisningsprinciper företag väljer, och varför företag tenderar att välja en viss värderingsmetod framför en annan, återkommit i fokus



(Ching et al, 2019). I Ball (2016) artikel skriver författaren att appliceringen av IFRS, *International Financial Reporting Standards*, i över 100 länder driver företag, användare och revisorer ut i det okända. Vidare poängterar Ball (2016) att IFRS lät lovande och det fanns goda skäl att förvänta sig framgång med tanke på den utbredda entusiasmen för internationella standarder. Dock fanns det begränsat med tidigare bevis som kunde vägleda beslutsfattarna. Ett decennium senare gäller detta fortfarande (Ball, 2016). Globaliseringen är fortfarande en stark ekonomisk och politisk kraft och driver kravet på internationalisering av rapporteringsstandarder inom redovisning. För att de påstådda fördelarna med antagandet av internationella redovisningsstandarder ska kunna realiseras måste implementeringen ske i fler länder. Detta kräver mer än bara mekanismer för tillsyn (Ball, 2016).

Vilka standarder som styr den finansiella rapporteringen och redovisningen kan variera ganska mycket från land till land. Varje land har sitt eget lagstiftningssystem för redovisning av finansiell information. I USA etablerades *Financial Accounting Standards Board* (FASB) finansiell rapporteringspraxis som organiseras inom ramen för *Generally Accounted Principles* (GAAP) på nationell nivå (FASB, 2022). Å andra sidan är IFRS internationella redovisningsstandarder som visar hur transaktioner och andra händelser ska rapporteras i finansiella rapporter. Det är IASB som utvecklar och publicerar IFRS och visar hur företag ska upprätthålla samt rapportera sina räkenskaper (IFRS, 2022).

Bengtsson (2021) skriver att nyligen i en rapport från IFRS Foundation krävde 144 eller 87% av jurisdiktionerna att IFRS skulle tillämpas för alla runt om i världen eller de flesta företagen. Vidare poängterar Bengtsson (2021) att antagandet är generellt sett ett frivilligt beslut på nationell nivå. Denna flexibilitet leder till ett brett spektrum av olika strategier av IFRS för nationer runt om i världen. Vissa nationer väljer att applicera IFRS fullständigt och andra partiellt eller inte alls (Bengtsson, 2021). IFRS har redan införts av många länder och majoriteten av länderna i världen kräver IFRS. Men trots detta gäller det inte världens tre största ekonomier, USA, Kina och Japan (Nobes, 2016).

IFRS och US GAAP är de två vanligaste tillämpade standardsuppsättningarna av stora företagen i världen (Epstein, 2009). Båda strävar efter att ha högkvalitativa

finansiella rapporter som är pålitliga och relevanta för användarna. IASB och FASB anser att informationens relevans är det viktigaste för användarnas beslutsprocess samtidigt som tillförlitligheten verifieras genom oberoendet under finansiella granskningen och att materialet är korrekt vid bokslutet (Lam, 2015). Dock har de två uppsättningar av standarder några stora skillnader som kan få företagen att rapportera samma transaktion mycket olika i sina finansiella rapporter (Investopedia, 2022).

Den här skillnaden började år 1993. Ännu idag är den fortfarande en av de historiska skillnaderna som finns mellan IFRS och US GAAP (IASB, 2022). En av de mest anmärkningsvärda skillnaderna mellan redovisningsstandarderna IFRS och GAAP är hur de behandlar lagret (Krishnan & Lin, 2012). Enligt IFRS kräver IAS 2 Inventarier att varje inventarie ska värderas för sig och att kostnaden för lager ska fastställas individuellt. Det finns två kostnadsformler som är tillåtna enligt IFRS: först in först ut (FIFO) och den vägda genomsnittliga kostnaden (AVCO). Det finns en tredje kostnadsformel som IAS 2 inte tillåter: sist in först ut metoden (LIFO) som i stor del endast är tillåten i US GAAP (FASB, 2017).

FIFO är en lagerkalkyleringsmetod som företag använder sig för att spåra kostnaden för lager som säljs genom att anta att den första produkten som köps är den första produkten som säljs. Därför är den första produkten i dörren den första produkten ut ur dörren (Ageras, 2022). LIFO är en redovisningsmetod för lagervärdering som bygger på principen att den senast förvärvade tillgången, den nyaste, är den första tillgången som säljs. AVCO beräknar kostnaden för slutlager och kostnad för sålda varor under en period genom att beräkna den genomsnittliga kostnaden per lagerenhet. AVCO per enhet beräknas genom att man dividerar total lagerkostnad med totalt antal enheter i lager (Visma, 2022).

## 1.2 Problematisering

Med tanke på att lagerredovisning är en av de viktigaste komponenterna i företagets finansiella rapportering, har redovisningsforskare undersökt detta ämne i många decennier (Holden, 1964; Sunder, 1976; Morse och Richardson, 1983, Hudgens och Schwarz, 1988; Guenther och Hussein, 1995; Pincus, 1997; Parlar et al, 2011; Penner et al, 2016; Kusumo och Rakasiwi, 2021). Forskning på LIFO- och FIFO-metoderna har historiskt sett varit inriktat på olika frågor samt inre och yttre faktorer som påverkar företagen. Exempelvis vid tidiga 60-talet betonades hur lagervärderingsmetoderna visade skillnader i nyckeltalen (Holden, 1964). Sunder (1976), Hudgens och Schwarz (1988) utvecklade däremot modeller och hittade olika tillvägagångssätt med vilken metod som anses bäst för ett företag. I slutet av 70-talet och början av 80-talet diskuterades hur skatteeffekten påverkades av metoderna samt vid metodvalet (Sunder, 1976; Morse och Richardson, 1983).

I tidigare litteratur på 90-talet togs frågan upp om att likvidera LIFO som lagervärderingsmetod (Tse, 1990). Temat fortsattes av Guenther och Hussein (1995) med IASC försök att eliminera LIFO-metoden. Även under 90-talet togs frågan upp om LIFO och dess skatteacceptans vid lagstiftningshändelserna i slutet av 30-talet (Pincus, 1997). Ca 10 år senare fortsattes diskussionerna om olika jämförelser mellan metoderna. Vid låga värden på inköpskostnaden dominerar LIFO- framför FIFO-metoden (Parlar et al, 2011). Uppdateringen av redovisningsstandarden år 2015 gällande förenklingen av lagermätning undersöktes (Penner et al. 2016). I den senaste studien skriver Kusumo och Rakasiwi (2021) att implementeringen av FIFO-metoden effektiviserar företaget.

Även om mycket forskning har gjorts om vilken lager-värderingsmetod som anses lämpligast för lagerredovisning, har det inte gjorts någon konkret analys av varför de två redovisningsnormerna fortsätter att konkurrera om vilken den mest lämpliga lagerredovisningen bör vara. Med tanke på att man globalt strävar efter en enhetlig redovisningsmetod finns dessa två värderingsmetoder som är motsatser till varandra. Diskussionen om man ska ta bort LIFO som kostnadsformel har pågått länge och den kvarstår ännu idag (Zhang et. al, 2019). Intressant är dock att trots dessa kontraster mellan lagervärderingsmetoderna som funnits i decennier finns det

ingen forskning ur ett historiskt perspektiv på detta ämne. Därför kommer denna studie att belysa varför LIFO- och FIFO-redovisningsmetoderna fortsätter att stå mellan IFRS och US GAAP ur ett historiskt perspektiv, dvs. hindrar konvergering av standarderna. Historisk forskning skulle vara väldigt givande i avseendet att ge en bättre förståelse för lagervärderingsmetodernas användning (Bögenhold, 2020). För att uppnå syftet kommer historisk forskningsansats att tillämpas. Målet med studien är att kunna analysera den historiska utvecklingen av metoderna LIFO och FIFO som står mellan US GAAP och IFRS.

### **1.3 Syfte**

Syftet med denna uppsats är att belysa varför LIFO och FIFO som lagervärderingsmetoder fortsätter att stå mellan IFRS och US GAAP via metodernas historiska utveckling genom åren 1960 till nu.

### **1.4 Forskningsfråga**

Ovanstående forskningsmål kommer att förverkligas genom att undersöka följande tre specifika forskningsfrågor:

- Hur ser den historiska utvecklingen ut för LIFO och FIFO i akademiska diskussioner?
- Hur ser den historiska utvecklingen ut för de standardiserade organisationerna, FASB och IASB?
- Vilka skillnader finns det mellan akademiska diskussioner och de standardiserade organisationerna?

## 2. Akademiska diskussioner

---

*Följande kapitel innehåller vår litteratursökningprocess och tre tidslinjer av tidigare litteratur. I litteratursökningsprocessen 2.1 berättar vi hur vi gick tillväga vid insamlingen av artiklarna. 2.2 innehåller tre tidslinjer där artiklarna analyserats och kopplats ihop. Sist har vi en sammanfattning av artiklarna i 2.3.*

---

### 2.1 Litteratursökningsprocessen

För att kunna samla in relevant underlag för vår uppsats fick vi hitta många artiklar som kunde täcka ett längre tidsintervall. Vi lyckades att täcka åren från 1957 till 2021 med artiklar som vi anser givande för vår forskningsansats. Bland annat har vi använt oss av en Excel-fil för att göra en sammanställning av artiklarna som vi hittade för att kunna ha en bättre överblick. Redan där har vi lagt artiklarna i kronologisk ordning och sorterat efter år, namn på artiklarna, vilken journal, vilket land, artikelns forskningsfråga, teori som används i artikeln, metod i artikeln och sist men inte minst länken till respektive artikel. Vi förenklade Excel-filen till en tabell där bara antalet artiklar, författare, land, journal och vad forskningssyftet/frågan var i kronologisk ordning (Bilaga 1).

Vi använde oss av HKR:s online-bibliotek, *Summon*, och *Google scholar* för att hitta underlag. Sökord som användes var: LIFO och FIFO främst men även olika kombinationer av dem som exempelvis *LIFO decision*, *LIFO vs FIFO*, *History of LIFO- FIFO*. För att få ett bredare perspektiv använde vi också olika kombinationer av LIFO och FIFO i samband med GAAP och IFRS. Alla artiklarna som användes är på engelska. Svårigheterna som vi fick möta var att hitta historiska artiklar inom ämnet och att hitta några stycken så att vi kunde täcka ett bra tidsintervall. För att kunna följa den historiska utvecklingen av lagervärderingsmetoderna genom åren, framtogs cirka 30 vetenskapliga artiklar och studier inom området. Utifrån dessa valdes 21 enligt de uppdelade tidslinjerna (Bilaga 1).

## 2.2 Över sju decennier av akademiska diskussioner om LIFO- och FIFO-redovisning

Sammanställningen av artiklarna har delats upp i tre olika delar baserat på årtalen de tillhör. De tre tidslinjerna börjar först med en kort sammanfattning och koppling till litteraturen för att sedan analysera litteraturen utifrån sammanhang. Första delen gäller åren 1950 till 1980 och innehåller fokus på LIFO samt jämförelse mellan metoderna. Andra delen omfattar 1990 till 2010 och visar den större bilden, metoderna och marknaden. Den sista delen gäller år 2011 till nu, år 2022, och innehåller insyn i företagens användning av metoderna samt dilemmat om att upphäva LIFO som lagervärderingsmetod (Figur 1).

### 2.2.1 År 1950 - 1980 LIFO-metoden & jämförelse mellan metoderna

Under första perioden 1957 till 1988 fokuserade den större delen av tidigare litteratur på LIFO-metoden. Dessa var artiklarna ett, två, fyra och sju (Bilaga 1). Här diskuterade författarna LIFO som stabiliseringsverktyg i ekonomin, LIFO-metodens effekt på de finansiella rapporterna och LIFO:s historia. Resten av artiklarna, tre, fem och sex, handlade om båda metoderna (Bilaga 1). I denna del fokuserar författarna på jämförelsen mellan metoderna och olika utfall beroende på vilken metod man väljer, exempelvis hur det påverkar företaget skattemässigt. Det som står ut bland artiklarna under 1957 och 1988 var att alla artiklarna var skrivna i USA.

LIFO som stabiliserande faktor i ekonomin undersöktes i Suojanens (1957) studie. Med denna metod lagras resurserna i stället för att användas och därför kommer ekonomin att lida. Vidare poängterar Suojanen (1957) att effekten av metoden förstärks ännu mer om flera stora tillverkare stänger sina böcker på samma datum vilket leder till en "buntad" efterfrågan på produkten för att möta ett överkligt behov i ekonomin. Därför kan den versionen av LIFO i kopparindustrin inte betraktas som ett stabiliseringsverktyg i ekonomin (Suojanen, 1957). Johnson och Dhaliwal (1988) däremot undersökte ca. 87 LIFO-nedläggningar som inträffade mellan åren 1950 och 1983. I deras undersökning visar resultaten att företagen som valde att överge LIFO-metoden uppvisar nedgångar i aktiekurser och vinst vid tidpunkten för nedläggningen. Nedläggningsföretag tenderar att vara mer belånade

och ha större skatteavdrag för rörelseförluster som var tillgängliga under nedläggningsåret jämfört med företag som behöll LIFO-metoden (Johnson & Dhaliwal, 1988).

Holden (1964) ville undersöka vilken effekt LIFO-metoden för lagervärdering kunde ha på enhetligheten i de finansiella rapporterna. Slutsatsen Holden (1964) drar i artikeln är att den exakta påverkan av LIFO-lagervärderingen på finansiella nyckeltal kan endast urskiljas ifall man hade haft informationen om skillnaden mellan lagervärderingen under LIFO jämfört med någon annan värderingsmetod. Vidare poängterar Holden (1964) att väldigt få företag inkluderar informationen om skillnaden i sina årsredovisningar och de som inte gör det, vägrar avslöja den. I de flesta fallen visar sig effekter av LIFO på kvoterna vara ganska obetydliga i variation, vilket innebär att inte inkludera den informationen i årsredovisningen är oväsentligt. Slutligen betonar Holden (1964) att när man jämför nyckeltalen i företag med hjälp av olika lager-värderingsmetoder måste analytikerna alltid vara medvetna om att skillnader i nyckeltalen är en möjlighet. Men eftersom LIFO-metoden inte är enhetlig mellan företag, även de i samma bransch, kan jämförelser mellan företag som använder LIFO metod inte vara mer tillförlitliga än jämförelsen mellan företag som använder LIFO och ett annat företag som använder en annan metod till exempel FIFO (Holden, 1964).

Den sista artikeln under tidsperioden 1957 till 1988 som fokuserade bara på LIFO-metoden var Davis (1982) studie. I studien spårades den gradvisa acceptansen av LIFO i USA med fokus på både den teoretiska utvecklingen av LIFO och acceptansen av skattemyndigheter samt revisorer av LIFO. Författaren undersökte utvecklingen av inventeringsmetoden från år 1913 och fram till år 1981.

Valet mellan vilken metod som kan anses vara mest optimalt var det andra mest omtalade ämnet under åren 1957 till 1988 (Sunder, 1976; Morse & Richardson, 1983; Hudgens & Schwarz, 1988). Sunder (1976) ville hitta ett tillvägagångssätt att beräkna skillnaden mellan nettonuvärdet av skattebetalningar enligt LIFO- och FIFO-metoderna. Det presenterades tre olika tillvägagångssätt och resultaten visade

att det kvantifierade måttet på skatteeffekterna vid inventeringsbeslut kan kombineras med andra kvantifierbara och icke kvantifierbara variabler. Man gör kombinationen för att kunna välja den redovisningsmetod som tjänar ett företags intresse bäst (Sunder, 1976). Däremot utvecklade Hudgens och Schwarz (1988) en modell som fångade bedömningsgrunden av lagervärderingsmetodvalen. De försökte förklara LIFO/FIFO pusslet genom informationssignaler. Vidare konstaterar Hudgens och Schwarz (1988) att cheferna vet mer om deras företags framtidsutsikter. Chefer signalerar på ett trovärdigt sätt sin privata information genom valet mellan LIFO- och FIFO-metoderna (Hudgens & Schwarz, 1988).

Morse och Richardson (1983) undersökte företagsbeslut angående lagerkostnaden med hjälp av en tidsseriemetod och jämförelser inom industrin. Författarna granskade besluten kring lagerkostnaden över en tidsperiod på 41 år, från 1938 till 1978. Skatteförmånerna var en viktig faktor vid valet av redovisningsmetod för lagerkalkylering. Vidare hittades inga väsentliga skatteförmåner för företag som bytte från LIFO- till FIFO-metoden och vid granskningen av nivån på skatteförmånerna visade det sig att storleken på företaget var den avgörande faktorn. De stora företagen hade större skatteförmåner och tenderar då att byta till LIFO-metoden. Vidare konstaterade författarna att företag med liknande storlek och bransch tenderar att välja samma redovisningsmetoder (Morse och Richardson, 1983).

### **2.2.2 År 1990 - 2010 - Metoderna & marknaden "den större bilden"**

Under andra perioden år 1990 till 2010 fokuserade nästan alla artiklarna på samma tema. Författarna diskuterade marknaden och effekten på marknaden, exempelvis skillnaderna mellan IFRS och GAAP, lagarna och standarderna. Det var ett fokus på "den större bilden av metoderna". Även under denna period var litteraturen endast från USA.

Denna period började 1990 med Tse (1990) som undersökte marknadseffekterna av inkomster som genereras genom att likvidera LIFO-lager. Resultatet av studien gällde de likviderade företagen och visade att de tidigare uppskattningarna var känsliga för de extrema observationerna av marknadseffekterna (Tse, 1990).



Guenther och Hussein (1995) studerade å andra sidan IASC försök att eliminera LIFO-metoden genom att undersöka förhållandet mellan en nations skattelagar och dess finansiella redovisningsstandarder. Författarna granskade svaren på E32 där de fann att företag som föredrar LIFO som lagerredovisningsmetod var i de länder där metoden var tillåten för skatteändamål. Vidare fann man i studien även signifikant samband mellan respondenternas stöd för E38-förbudet mot LIFO i kommentarsbrev från E38. Men det fanns några fall från länder där LIFO-metoden inte är tillåten, som försvarade att metoden borde tillåtas som en alternativ värderingsmetod. Slutligen konstaterar Guenther och Hussein (1995) att baserat på respondenternas kommentarer fann man inga teoretiska skäl för stödet av LIFO-metoden förutom för företag som även har ett skattemässigt motiv vid användningen av metoden.

I likhet med Guenther och Husseins (1995) studie där det diskuterades om användningen av LIFO för skatteändamål, studerade Pincus (1997) aktiekursbeteendet förknippat med ersättningen av LIFO-metoden för skatteändamål. Analysen bestod av lagstiftningshändelserna år 1938 och 1939 som ledde till skatteacceptansen av LIFO-metoden. Därmed bidrog studien till ett sammanhang för att undersöka LIFO marknadsreaktioner av en diskretionär redovisningsändring (Pincus, 1997).

Temat om LIFO kopplat till skatten fortsatte år 2004. Kinney och Wempe (2004) ville bedöma om förekomsten eller frånvaron av väsentliga LIFO reserver, som integrerar med finansiell rapportering och skatteincitament, påverkar införandet av *just-in-time* (JIT) produktionshantering. Kinney och Wempe (2004) kom fram till att kortsiktiga inkomstincitament kan påverka beslutet gällande antagande av JIT. I slutet av tidsperioden, vid 2010, tillhandahöll Bao, Lee och Romeo (2010) bevis för skillnader i effekt mellan IFRS och GAAP företag gällande rapportering av lager, materiella och immateriella anläggningstillgångar och utvecklingskostnader. Resultaten visade att företag i IFRS-länderna har betydligt högre strömningsgrad (*current ratio*), en betydligt lägre omsättningsgrad av tillgångar samt en betydligt lägre skuldsättningsgrad (Bao et al, 2010).

### **2.2.3 År 2010 - Nu - Insyn i företagens användning av metoderna & upphäva LIFO?**

Under sista perioden, 2011 till 2021, började LIFO- och FIFO-temat diskuteras internationellt. Litteraturen kom från fler länder exempelvis Indonesien, Makedonien, men fortfarande även från USA. Denna period innehöll även flest artiklar (Bilaga 1). Alltså var diskussionen om metoderna mest aktuell under denna tidsperiod. Större delen av litteraturen fokuserar på båda lagervärderingsmetoderna utifrån företagets perspektiv. De artiklarna som handlade bland annat om vilken metod som anses lämpligast, insyn i företag som använder LIFO respektive FIFO-metoden samt hur det påverkar lagerhanteringen. Resten av artiklarna, dessa skrevs i USA, handlade om dilemmat att upphäva LIFO-metoden, uppdateringen av redovisningsstandarder och enhetligheten i redovisningsstandarder.

Parlar et al. (2011) jämförde två emissionspolicyer, LIFO och FIFO. Vid FIFO tillgodoses varje efterfrågan av varan med det äldsta föremålet på hyllan och vid LIFO är det alltid den yngsta föremålet på hyllan som tilldelas först. Vidare poängterar Parlar et al. (2011) att modellerna ger likartade resultat för poster med mycket hög enhetsinkomst. Exempelvis vid exempelvis låga värden på inköpskostnaden dominerar LIFO- framför FIFO-metoden. Vid en viss given nivå kommer LIFO-metoden att prestera bättre än FIFO (Parlar et al, 2011).

LIFO och FIFO fortsatte att diskuteras i USA. Houmes och Chira (2015) gjorde en undersökning av värderingseffekten vid dåvarande initiativ att upphäva LIFO. Undersökningen utfördes genom att analysera värderingseffekten av ett potentiellt upphävande av LIFO beroende på företagets prissättningskraft. Houmes och Chira (2015) studie visar resultaten att det finns en gynnsam värderingseffekt för kraftbolag med hög prissättning som kan få tillbaka skattebetalningar genom att minska kostnaderna och/eller ta ut högre priser. Vissa företag kunde kompensera för ökade skattebetalningar efter LIFO-upphävandet genom att öka sina försäljningspriser och eller minska kostnaderna för insatspriser (Houmes & Chira, 2015). Följande år 2016 undersökte Penner et al. (2016) uppdateringen av redovisningsstandarderna 2015–11 angående förenkling av mätningen av lager. De konstaterar att genom den nya standarden kommer företagen vara skyldiga att

värdera lager med det lägsta av anskaffningsvärde eller nettoförsäljningsvärde. Detta innebär att företagen som använder LIFO kommer att omfattas av tillämpningen av den nya standarden (Penner et al, 2016). Tribuzi (2018) skrev även om redovisningsstandarder och markerade vikten av att man strävar efter mer enhetliga redovisningsstandarder. Utvecklingen av teknologin gör att handeln mellan länderna ökar med en enorm hastighet vilket gör att behovet av en sådan uppsättning av standarder ökar i takt med globaliseringen. Fler och fler företag från olika länder väljer att ansluta sig till IFRS då det gynnar handeln. Tribuzi menar att U.S.A kommer att vara tvunget att synkronisera GAAP med IFRS mer och mer och till slut överge GAAP och införa IFRS i sin helhet (Tribuzi, 2018).

I Indonesien visade Sembiring et. al. (2019) och Kusumo och Rakasiwi (2021) hur implementeringen av lagervärderingsmetoderna påverkas eller kan hanteras i företag. Sembiring et al. (2019) ville hjälpa företag systematiskt och på ett korrekt sätt samla in lagerdata för att minska på de utgångna produkterna. FIFO-metoden som tillämpas med hjälp av datorerna kan göra det lättare för företag att reglera råvarorna från lagret. Det framhövdes även att företag måste följa tekniska framsteg eftersom manuell bokföring är nästintill ineffektiv. Med hjälp av datorn minskar man de felen som orsakas på grund av mänskliga fel (Sembiring et. al. 2016). Kusumo och Rakasiwi (2021) ville förbättra lagerhanteringen och rapportpresentationen genom att implementera ett *Supply Chain Management* (SCM) informationssystem som använder perceptuell FIFO-metoden vid företaget PT. Von Mustika. Implementeringen visade att företagets rapportregistrering blev mer detaljerad och rapporten blir mer tydligare och effektivare. Vidare bidrar implementeringen till en effektivare kontroll av värdet på lager och lagerkostnader i realtid så att företagets beslutsfattande görs snabbt och korrekt (Kusumo och Rakasiwi, 2021).

Zhang et al. (2019) förklarar hur LIFO påverkar lagerhanteringen i förhoppning om att intressenter ska få en bättre förståelse för LIFO innan man fattar viktiga beslut. LIFO relateras till historiskt värde medan FIFO relateras till nuvärdemetoden. Zhang et al. (2019) visar att användningen av FIFO innebär att

föremål som lämnar systemet värderas till inköpspris på det äldsta föremålet. LIFO däremot, är tvärtom och värderas till inköpspris på det nyaste föremålet i systemet. Valet av värderingsmetod i operationsledningen innebär något fysiskt och inom redovisning i ekonomisk form, som exempelvis skattefrågor (Zhang et al. 2019). Liknande konstaterades i Conley et al (2019) fallstudie av en befintlig industriell distributör som använder LIFO-metoder och lyfter fram problem som uppstår vid användningen av LIFO. LIFO-metoden passar inte alla företag utan endast företag som har en stor mängd lager som kan dra nytta av flexibiliteten metoden ger företaget att skjuta upp skatter (Conley et. al. 2019). Srbinoska och Hristova (2020) gjorde en undersökning av faktorer som påverkar införandet av lagerkostnadsmetoder hos makedonska företag. Resultaten här visade att chefernas utbildningsnivå var en av de viktigaste faktorerna som påverkade metodvalet. Cheferna med kandidatexamen föredrog varken FIFO- eller LIFO-metoderna utan metoden med vägt genomsnitt (Srbinoska och Hristova, 2020).

## **2.3 Sammanfattning av litteraturen**

Sammanfattningsvis, kan vi se att i tidigare litteratur har det diskuterats mycket om jämförelse mellan metoderna och vilken metod anses mest lämplig i vissa företag. Men att fokuset ligger mycket på just LIFO-metoden, speciellt under första tidsperioden, samt om man ska ha kvar LIFO som lagervärderingsmetod fortsättningsvis.

Första tidsperioden 1950-talet till 1980-talet, börjar med Suojanens (1957) studie som undersökte LIFO i en viss industri som stabiliserande faktor i ekonomin. LIFO-diskussionen fortsatte med studier om LIFO nedläggningar under en tidsperiod, effekten metoden hade på finansiella rapporterna och metodens acceptans i USA (Johnson och Dhaliwal, 1988; Holden, 1964; Davis, 1982). Därefter diskuterades även valet om den mest optimala lagervärderingsmetod. Sunder (1976) presenterade tre olika tillvägagångssätt för skatteeffekten vid inventeringsbeslut och visade att företag gör den metodkombination som passar dem bäst. Hudgens och Schwarz (1988) försökte förklara metoderna genom

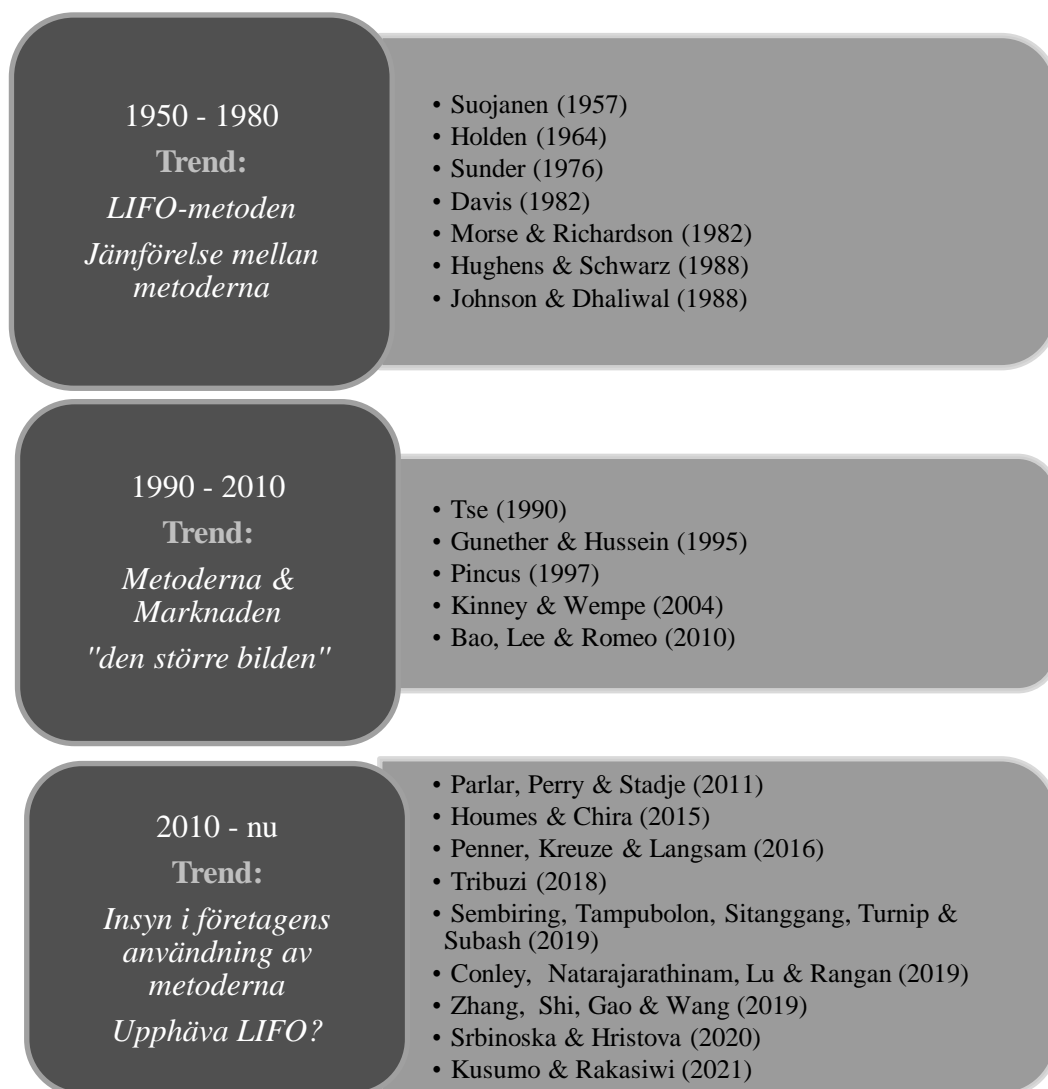
informationssignalering och visade Morse och Richardson (1983) att de större företagen var mest troliga att byta till LIFO-metoden.

Under andra tidsperioden 1990 till 2010 var diskussionen i litteraturen nästan om samma tema. Tse (1990) undersökte marknadseffekterna av inkomster genom LIFO nedläggning och Guenther och Hussein (1995) IASCs försök att ta bort LIFO-metoden. Vidare studerade Pincus (1997) LIFO för skatteändamål och hur lagstiftningsändringarna ledde till skatteacceptansen. Slutligen kom Kinney och Wempe (2004) fram till att antagandet av JIT produktionshantering påverkas av inkomstincitament.

Under den tredje tidsperioden, 2010 till nutid, var det flest diskussioner om LIFO- och FIFO-metoderna. Parlar et al. (2011) jämförde metoderna och visade vilken metod presterar bättre i vissa sammanhang. Srbinoska och Hristova (2020) undersökte hur makedonska företag påverkas av lagerkostnadsmetoder. Däremellan diskuterades bland annat initiativ att upphäva LIFO, uppdateringen av redovisningsstandarden 2015 och hur metoderna påverkar företag utifrån företagsperspektiv (Houmes och Chira, 2015; Tribuzi, 2018; Sembiring et al, 2019; Kusumo och Rakasiwi, 2021).

**Figur 1.**

*Sammanfattning av akademiska diskussioner av LIFO- & FIFO-redovisning sedan 1950-talet.*



*Kommentar.* Denna figur ska återspegla en översikt över artiklarna och tidsperioderna vi hittat i kapitel 2 - Över sju decennier av akademiska diskussioner om LIFO- och FIFO-redovisning. Till vänster är trenderna uppdelade utifrån respektive tidsperiod. Till höger är författarna kronologiskt uppdelade även utifrån tidsperioderna.

## 3. Metod

---

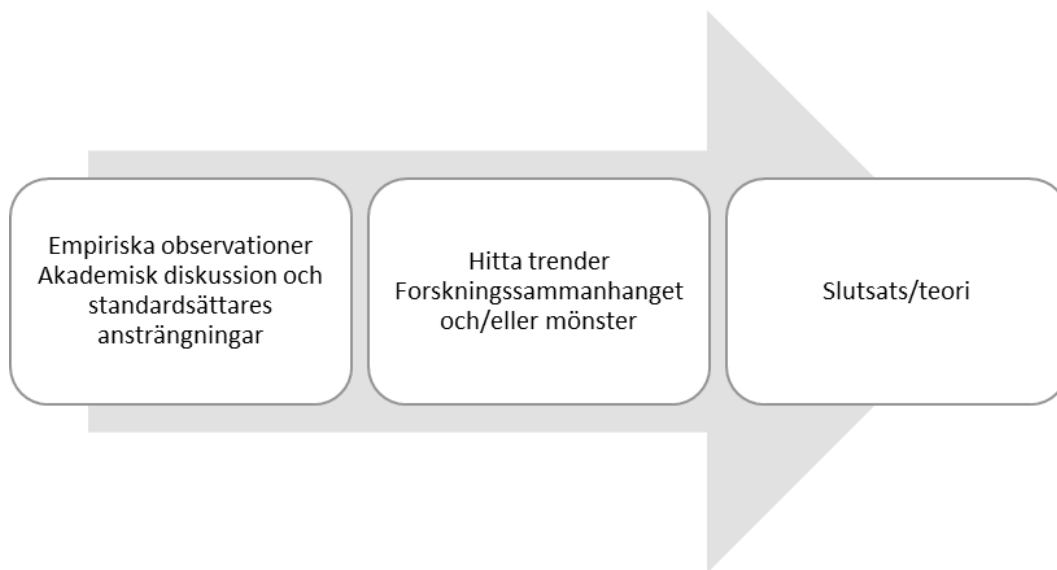
*Syftet med kapitlet är att ge utomstående en bättre bild av forskningsarbetet för att kunna bedöma tillförlitlighet och trovärdighet (Lind, 2014). Kapitlet innehåller först vår forskningsansats med en åskådliggörande figur för vår forskningsprocess. Därefter kommer forskningsmetoden, forskningens trovärdighet samt datainsamling.*

---

### 3.1 Forskningsansats

I ett induktivt angreppssätt är teorin resultatet av en forskningsinsats. Processen innebär således att man drar generaliserbara slutsatser som ett resultat av sina observationer (Melville, 2004) (Figur 2). Induktiv forskning “involves the search for patterns from observation and the development of explanations – theories – for those patterns through a series of hypotheses” (Bernard, 2011). När det gäller induktiva studier finns inga hypoteser eller teorier som riktlinje. Forskaren har möjligheten att ändra forskningsansatsen när förståelsen för forskningssammanhanget blivit mer tydlig (Saunders et al., 2009). Enkelt formulerat kan man hävda att induktion handlar om att resultat leder till teori medan deduktion handlar om att teori leder till resultat (Bryman & Bell, 2013). Induktiv strategi förknippas med ett kvalitativt synsätt och ungefär på samma sätt som den deduktiva strategin förknippas med ett kvantitativt synsätt.

Anledningen till att ett induktivt synsätt valdes till den här studien är för att den har ett tolkande synsätt. Målet är att uppnå kunskap genom att samla in fakta som utgör grunden för att skapa en helhetsbild. För att skaffa oss en bild av hur området och forskningsfältet ser ut har vi försökt att samla in så många artiklar som vi kunde hitta och indexera dem i en fil för att få en bra översikt över land, journal, namn, titel och forskningsfrågan (se Bilaga 1). Lind (2014) menar att dokument är ett viktigt källmaterial särskild när det gäller historisk forskning.

**Figur 2.***Forskningsprocess*

*Kommentar.* Denna figur tillför en överblick över vår induktiva forskningsprocess. Det börjar med empiriska observationer, Akademiska diskussioner och standardsättares ansträngningar. Andra steget blir att generalisera och hitta trenden, forskningssammanhanget och/eller mönster som slutligen ska leda till en teoretiska bidrag.

## 3.2 Forskningsmetod

Denna uppsats fokuserar på att belysa LIFO- och FIFO-metodernas historiska utveckling genom åren 1960 till 2022. Vi har använt oss av en kvalitativ historisk forskningsmetod som bygger på att granska och samla in tillgängligt material mellan åren 1957 och 2022. På så sätt kunde vi med hjälp av kvalitativa metoder djupdyka in i informationen för att analysera den historiska utvecklingen. Lind (2014; 149) menar i sin bok att "Kvalitativ data är uttryckt i verbal form och ger ofta en flerdimensionell beskrivning av fenomen som studeras". Detta görs genom att katalogisera och indexera data vilket innebär att varje data kategoriseras i referenssyfte (Denscombe, 2018).

Till detta arbete valdes det att inte kombinera kvantitativa respektive kvalitativa forskningsmetoder. Nackdelen med metodkombination just i det här fallet är att tidsåtgången och kostnaderna kan öka. Sedan måste forskarna även skaffa sig färdigheter i mer än en metod och att man inte kan med säkerhet anta att



forskningsresultat från metoderna stämmer överens med varandra (Denscombe, 2018). Uppsatsens karaktär gör det svårt att kvantifiera för att komma fram till resultat. Därav blev det en självklarhet att kvalitativa metoder skulle användas.

### **3.3 Forskningens trovärdighet**

Istället för att förlita sig på forskningsresultatet från en källa, användes det i denna studie flera tillvägagångssätt för att samla in information och förbättra trovärdigheten samt kvaliteten hos källdata. Oberoende information som producerats gav oss en möjlighet att försäkra oss om riktigheten på data (Denscombe, 2018). Lind (2014) pratar om triangulering och menar att det är väldigt betydelsefullt när det gäller sekundärdata. Vi hittade belägg för det som forskarna i artiklarna kommit fram till i sina studier. Värde att nämna är också att större delen av empiriska data är av en oberoende part och underlaget är totalt oberoende av syftet i den här rapporten. Auktoritativt underlag genomsyrar informationen i den här uppsatsen för att uppnå en hög autenticitet (Lind, 2014).

Reliabilitet och validitet i kvalitativ forskning går inte att jämföra med kvantitativ forskning. Bryman och Bell (2013) nämner olika sätt att ta itu med den här frågan. De menar att trovärdigheten består av fyra delkriterier: tillförlitlighet, överförbarhet, pålitlighet, konfirmering. För att åstadkomma optimal tillförlitlighet började vi den här studien med en systematisk litteraturgenomgång. Därigenom hoppas vi att vi kan ge läsaren en mer tydlig evidensbaserad förståelse av en viss variabel (Bryman & Bell 2013). Överförbarhet (validitet), innebär att resultatet som man har kommit fram till, i den här studien kan tillämpas i andra kontexter. Genom att sätta det historiska perspektivet i relation till dagsläget anser vi att pålitligheten uppnår en ganska hög nivå. Pålitlighet (reliabilitet), implicerar att liknande resultat kan uppnås även vid ett annat tillfälle (Bryman & Bell 2013). Konfirmering innebär att personliga värderingar inte ska påverka forskningen på något avgörande sätt och för att personliga intryck inte ska påverkas lästes artiklarna separat och sedan jämfördes de olika intryck (Bryman & Bell, 2013).

### 3.4 Datainsamling

För att hitta relevant information användes online-biblioteket i Kristianstad högskolan. Tack vare forskningsmotorerna hade vi en bättre tillgång till artiklar, främst användes *ScienceDirect*, *SAGE Journals*, *Emeralds* databaser och Jstor. Andra forskningsmotorer som användes var *Google scholar*. Endast *peer-reviewed* artiklar selekterades för att bibehålla hög standard. Eftersom IFRS och GAAP är de reglerande organen bakom reglerna kring valet av lagervärderingsmetod har historia och fakta hämtats från deras hemsidor. För att kunna jämföra och kartlägga viktiga händelser för LIFO och FIFO användes den officiella hemsidan för IFRS respektive US - GAAP. Datainsamlingen har skett med en induktiv datainsamlingsprocess och kan delas upp i två steg i den här uppsatsen. En induktiv insamlingsprocess innebär att teorin genereras på grundval av insamlade data och samtidigt en kunskapsteoretisk utgångspunkt. Metoden brukar karakteriseras som tolkningsinriktad eller interpretativ och innebär att tyngden ligger på förståelse (Bryman & Bell 2013).

Steg 1: För att tillhandahålla empiriska data om hur den historiska utvecklingen ser ut i LIFO- och FIFO-metoden, har vi hittat cirka 30 relevanta artiklar mellan 1957 och 2021. Av dessa 30 valdes 21 till vår studie för en relativ jämn fördelning mellan åren. Nio artiklar valdes bort på grund av att innehållet i artiklarna under åren 2019–2021 liknade varandra eftersom de var utgivna under samma period. Därför har artiklarna strukturerats upp i ett Excel program för att kunna fördelas jämnt genom åren och jämföras (se kapitel 2). Steg 2: Empiriska data har även hämtats från IFRS och GAAP officiella hemsidor som kan anses som auktoritativt underlag. Det kan vara i form av dokumentära datakällor som exempelvis referat, diskussioner från andra undersökningar med relevans för behandlad fråga, hemsidor etc.

Tanken bakom är att jämföra relevant fakta från oberoende parter för att belysa frågeställningen som analyseras från olika perspektiv (Lind, 2014). I första steget genom att ta fram olika artiklar samt data från olika källor och i andra steget att hitta en förklaring av problemet genom att granska dessa olika fall. På så sätt

applicerades en induktiv metod för att bygga eller formulera en teori snarare än för att testa en teori (Bryman & Bell, 2013).

I både kvalitativ och kvantitativ forskning används komparativa metoder. Detta innebär att det görs jämförelser för att kunna se likheter och skillnader mellan olika källor som sedan kan analyseras och basera sina slutsatser på (Företagskällan, 2022). Detta tillvägagångssätt, sekundäranalys, var det viktigaste för denna uppsats eftersom en stor mängd artiklar, ca. 25, samlades in som sedan jämfördes med varandra för att kunna se ett samband eller skillnader. Med kvalitativa metoder kan man dock dessvärre inte dra generella slutsatser. Men man kan formulera grundade antaganden som sedan prövas i ett stort antal fall med hjälp av kvantitativa metoder (Denscombe, 2018).

**Tabell 1.**

*Sammanfattning av datainsamling*

<b>Typ</b>	<b>Källa</b>	<b>Relevans</b>
<b>Officiell online websida</b>	<u>Accounting.com,</u> <u>Accountingfoundation.org,</u> <u>FASB.org, IFRS.org,</u> <u>Riksbanken.se, Iasplus.com</u>	Utveckling och adoptering av standarderna
<b>Online forum</b>	<u>Visma.se, Gadget-info.com,</u> <u>Investopedia.com</u>	Information om lagervärderingsmetoderna
<b>Forskningsartiklar/ studier</b>	Ball, R. (2016)., Bao, DA- H., Lee, J. & Romeo, G. (2010) ... etc.	Akademiska diskussioner bakom standarderna (LIFO & FIFO) samt forskningsmetod

*Kommentar:* Denna tabell ska ge en överblick över insamlade data från kapitel två och fyra och varför de har valts för vår studie. Första spalten beskriver vilken typ av data det gäller, andra spalten visar använda källan och sista spalten beskriver datas relevans för uppsatsen.

## 4. Redovisningsstandardsättares ansträngningar sedan 1930 till nu

---

*Syftet med kapitlet är att lokalisera viktiga händelser i standardutvecklingarna relaterade till FIFO och LIFO-metoderna. Kapitlet innehåller två delar. Första delen handlar om LIFOs historia och FIFOs utveckling av FASB och IASB. Data har sedan sorterats upp i tre tidsperioder. Varje tidsperiod börjar med lite bakgrund för data och sedan presenteras de i kronologisk ordning. I andra delen har vi sammanfattat all data.*

---

### 4.1 LIFO-historia & FIFO-utveckling av FASB och IASB

Följande kapitel har vi strukturerat upp kapitlet som i kapitel 2 - akademiska diskussioner enligt en tidslinje. Varje tidsperiod börjar med allmän bakgrund för upphittade data om FASB och IASB. Därefter kommer diskussioner från standarderna att sorteras upp beroende på hur framtagna data ser ut. Eftersom data i FASB börjar redan år 1932 börjar tidslinjen på 1930-talet. Första tidsperioden 1930–1960 handlar bara om US GAAP och kommer från en källa där all viktig information om GAAPs historiska utveckling tagits upp. Andra tidsperioden 1970–1990 innehåller början på ny era med både IASC (nu IASB) och FASB som bildas. I sista tidsperioden 2000 till nu framhävs IASB- och FASB-konvergeringar och projekt.

#### 4.1.1 1930 till 1960 talet - Insikten om ett behov i redovisningsbranschen

Under tidsperioden 1932 till 1968 är det fokus på US GAAP och LIFO-metoden. Här användes endast ett dokument skriven av Stephen A. Zeff. Han är en amerikansk redovisningshistoriker och skrev en översikt över anmärkningsvärda utvecklingar inom US GAAP från åren 1932 till 2004 som finns tillgänglig på FAF:S hemsida. Fokuset låg medvetet på incidenter som representerar viktiga förändringar i praktiken eller på vilket sätt redovisningsprinciper eller standarder

fastställdes. Tidsperioden från 1930-talet till 1960-talet är en sammanfattning av viktiga händelser relaterade till LIFO- och FIFO-metoderna (Zeff, 2004).

Det började efter Wall Street-börskraschen 1929 när ett amerikanskt institut för revisorer föreslagit fem redovisningsprinciper år 1932–1933. Principerna godkändes av institutets medlemmar med avsikten att förbättra redovisningspraxis. 1934 godkände kongressen två värdepappers-lagar för att återställa allmänhetens förtroende och därmed skapar *Securities and Exchange Commission* (SEC). ‘‘SEC blir en strikt tillsynsmyndighet och insisterar på jämförbarhet, fullständigt avslöjande och transparens...SEC insisterar på historisk kostnadsredovisning så att de finansiella rapporterna inte innehåller "vilsledande upplysningar" (Zeff, 2004, s.2)

Den första bokföringsserien som SEC gav ut var år 1938 som blev känd 1982 som *Financial Reporting Releases* (Zeff, 2004). Samma år tillät kongressen företag att använda en ny inventeringsmetod, LIFO, för inkomstskatteändamål bara om metoden även används i alla företagsrapporter. Detta var ett av få tillfällen som skattepolitiken påverkade GAAP. Kongressen agerade för att undvika att straffa företagsskattebetalare som köpte icke-järnmedel, till exempel koppar och zink, vars pris fluktuerade kraftigt. Med FIFO-metoden betalade skattebetalarna för höga inkomstskatter under vissa år och vid förlustår. På grund av tidsförskjutningen mellan köp och försäljning, kunde de inte få återbetalning. Därför var kongressen skeptisk mot nya redovisningsmetoden LIFO och dess giltighet som mått på inkomst och införde därför LIFO enligt beskrivningen ovan. Företagen ville spara sina skatteutgifter genom LIFO-metoden och satte därför stor press på redovisningsbranschen att acceptera den även för finansiell rapportering (Zeff, 2004).

Under 1940-talet tillät kommittén för redovisningsförfarande regelbundet användningen av alternativa redovisningsmetoder när det finns en variation av vedertagen praxis. Diskussionen under decenniet handlade om att företag borde antingen följa samma redovisningsmetoder för att främja jämförbarhet eller att

jämförbarheten uppnås genom att tillåta företagen att använda redovisningsmetoder mest lämpliga för deras affärsförhållanden. Dessutom var de större företagen inte överens om kommitténs befogenhet att förbjuda redovisningsmetoder som användes i större grad av börsnoterade företag. Till följd av de större företagens påtryckningar i slutet av 1930-talet och genom att tillåta LIFO i US GAAP i början av 1940-talet, utfärdade kommittén ARB 29 år 1947 som tillät FIFO, LIFO och AVC. LIFO-metodens acceptans var främst för inkomstskatteändamål (Zeff, 2004).

På 1950-talet kritiserade Leonard Spacek, som var verkställande partner för Arthur Andersen & CO, kommittén för redovisningsförfarande för att den tillät alternativa redovisningsmetoder. Spacek förespråkade "likformighet". Detta återspeglade en splittring mellan stora redovisningsbyråer som var enhetlighet versus flexibilitet.

Provocerad av Spaceks kritik, utser Institutet (nu känt som *American Institute of Certified Public Accountants* eller AICPA) en särskild kommitté för att granska forskningens roll för att fastställa redovisningsprinciper. Kommittén föreslår en nämnd för redovisningsprinciper (APB) som efterträdare av kommittén för redovisningsförfarande. (Zeff, 2004, s. 7, vår översättning)

Tanken bakom var att minska skillnaderna i redovisningspraxis. Chefer i företagsekonomi togs med i processen att upprätta GAAP. Detta var även en tid då amerikaner satte sin tilltro till forskning och man trodde att det var det mest lovande sättet att lösa de svårlösta skillnaderna som fanns mellan ledarna i redovisningsyrket (Zeff, 2004).

På 1960-talet togs frågan om historisk kostnadsredovisning kontra nuvärdesredovisning upp igen. ARB:s redovisningsforskare genomförde redovisningsforskningsstudier, kallade 1 och 3, som var avsedda att begränsa skillnaderna men de misslyckades. Under decenniet blev den amerikanska börsmarknaden mer konkurrenskraftig och den ekonomiska pressen skapar bokföringskontroverser. SEC kritiserade ARB för att inte ha levt upp till sitt uppdrag om att "begränsa skillnaderna och främja jämförbarhet" (Zeff, 2004).

#### 4.1.2 1970 till 1990 talet - Framsteg & utveckling (“Oberoendet”, ett viktigt element)

Det är under tidsperioden 1970 till 1999 allt verkligen börjar. ARB omstrukturerades till FASB, IASC bildades och IAS 9 Inventarier utfärdades. I denna del använde vi oss av IFRS och US GAAP:s historiska tidslinje från respektive organisations sida. Även här tog båda standardsättarna upp viktiga händelser i deras utveckling som organisation. Vi har sedan sorterat upp data som är mest relevant för LIFOs och FIFOs historia i kommande tidsperiod.

1970-talet inleds med att ARB utfärdar *Opinions* 16 och 17 om företagsförvärv och immateriella tillgångar som en reaktion på tidigare händelser. Men ‘‘*Three Big Eight*’’ redovisningsbyråerna var så kritiska mot detta att de tappade förtroendet för ARB som källa för ekonomisk rapportering. Vid 1971–1972 led APB mot ett slut. *The Wheat Study Group*, som utnämndes av institutet 1971, rekommenderade att ett organ som övervakas av *Financial Accounting Foundation* (FAF) bör ersätta ARB på deltid. (Zeff, 2004). FAF bildades år 1972 som den administrativa organisationen som övervakar FASB och GASB (Accounting, 2022).

Det är här IFRS kommer in i bilden. År 1973 var året då första framstegen för bredare användning och engagemang för IFRS-standarder runtom i världen utfördes (IFRS, 2022).

Professionella redovisningsorgan i Australien, Kanada, Frankrike, Tyskland, Japan, Mexiko, Nederländerna, Storbritannien/Irland och USA bildar *International Accounting Standards Committee* (IASC) och går med på att anta internationella redovisningsstandarder för gränsöverskridande standarder. (IFRS, 2022, första stycket på tidslinjen år 1973, vår översättning)

Två dagar efter IASC bildades, ersattes ARB av *Financial Accounting Standards Board* (FASB). Huvudskälen till ersättningen var att behovet av en oberoende organisation ansågs vara nödvändigt. Detta eftersom det fanns tänkbarhet för ARB att påverkas av dess moderorganisation. ARB och den relaterade SEC kunde inte verka helt oberoende av den amerikanska regeringen. Den 1 juli 1973 startade

FASB sin verksamhet och blev den första stadigvarande redovisningsstandarderna i världen (Zeff, 2004).

Bildandet av FASB och IASC gjorde att standardinsättningen blev tillgängligt till allmänheten. Det tidiga 1970-talet var en tid då "fastställda redovisningsstandarder" ersatte "etablerade redovisningsprinciper" och det var inne med termen "standardsättare" (Zeff, 2004).

Under 1974 och 1975 utfärdade FASB *Statement of Financial Accounting Standards* (SFAP) om redovisning av oförutsedda händelser. Detta signalerade FASB:s antaganden om att tillgångar och skulder har företräde framför det traditionella tankesättet med intäkter och kostnader (Zeff, 2004). Det var här under 1974 och 1975 som historien av IAS 2 Varulager började. IAS är en förkortning av *International Accounting Standards* och utfärdades av IASC (sedan godkändes och förbättrades av IASB). IAS 2 innehåller kraven på hur varulager redovisas. År 1974 publicerades ett exponeringsutkast E2 på värdering och presentation av varulager i samband med historiska kostnadssystemet. Följande år, 1975, utvecklades IAS 2 Värdering och presentation av varulager inom ramen för det utgivna historiska kostnadssystemet (Deloitte, 2022).

Från slutet av 1970-talet till 1985 utfärdade FASB uttalanden om: "objectives, qualitative characteristics, elements (definitions), and recognition and measurement" som bildade det konceptuella ramverket för affärsföretag. Ramverket blev ett massivt projekt mellan 1974 och 1985 då en massa promemorior, forskningsrapporter och utkast, över 3 000 sidor skrevs. Första begreppsutlåtandet publicerades år 1978 "*Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises*". FASB var alltså en pionjär med tanke på att organisationen var den första redovisningsstandardsättaren i världen som slutförde arbetet med ett fullt utvecklat konceptuellt ramverk. Därefter har standardsättare i andra länder, som exempelvis Australien och Storbritannien, och IASB (fortfarande IASC vid denna tid) lånat ideer från FASB:s ramverk (Zeff, 2004).



År 1984 etablerades GASB av FAF för att man ansåg att det fanns ett behov av standarder efter New Yorks och Clevelands finansiella kris. “...en del människor ansåg då att ett av de stora problemen var bristfällig kvalitet på ekonomisk rapportering. Och en del ansåg att GASB var nödvändig för att skapa standarder för att förbättra finansiell rapportering.” (Marty Ives, 1984–1983, tidslinje från hemsida).

År 1989 offentliggjorde FAF den första periodiska granskningen av FASB, GASB, GASAC, FASAC samt upprättande och förbättring av standarder för finansiell redovisning och rapportering: *The Structure for Establishing Financial Accounting Standards* (accountingfoundation.org, 2022). Under samma år publicerade IASC *Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*, alltså det första internationella “konceptuella ramverket” (IFRS, 2022).

Historien om IAS 2 fortsätter vid år 1991 då ett exoneringsutkast för E 38 Inventering publicerades. 1993 utfärdades IAS 9 Inventarier. IAS 9 skulle vara aktuell för årsbokslut som omfattade perioden som började 1 januari 1995 eller senare (Deloitte, 2022).

År 1993 slutförde även IASC sitt jämförbarhets- och förbättringsprojekt. De omarbetade tio standarder minskade utbudet av redovisningsprinciper enligt internationella standarder. Tre år efter godkände IASC bildandet av *Standing Interpretations Committee* (SIC), som skulle förbereda tolkningar av internationella standarder (IFRS, 2022).

När det gäller framsteg för globala standarder, uppmanade G7 år 1998 att IASC senast i början av 1999 skulle slutföra utbudet av internationellt överenskomna redovisningsstandarder för att stärka det internationella finansiella systemet (IFRS, 2022).

### 4.1.3 2000 till nu - IASB & FASB samarbete

Under följande tidsperiod har fokuset varit på IASB och FASB konvergens samt viktiga utvecklingar i redovisningsvärlden. Även här användes IFRS och GAAP:s historiska tidslinje med fokus på anmärkningsvärda händelser som ansågs mest relevanta.

År 2000 bildades IFRS Foundation. Då gick IASC med på en omstrukturering som IASB, övervakad av oberoende förvaltare, och IOSCO, *International Organization of Securities Commissions*, rekommenderade användningen av internationella redovisningsstandarder för gränsöverskridande noteringar. År 2001 antar IASB även IAS 2 Inventarier som ursprungligen utfärdades av IASC 1993 (IFRS, 2022). Under samma period, efter Enron-skandalen 2001 var kongressen orolig, därför vittnade FASB:s ordförande inför kongressen om det finansiella rapporteringens roll för att skydda investerare (accountingfoundation.org, 2022).

Vårt uppdrag är att upprätta och förbättra standarder för finansiell redovisning och rapportering för både offentliga och privata företag. Dessa standarder är väsentliga för att kapitalmarknaderna ska fungera effektivt eftersom investerare, kreditgivare och andra konsumenter av finansiella rapporter i hög grad förlitar sig på trovärdig, transparent och jämförbar finansiell information'' (Edmund Jenkins, 2001–2002, tidslinje från hemsida).

För att öka FASB:s oberoende infördes Sarbanes-Oxley lagen som krävde att FASB finansieras av avgifter utvärderade mot börsnoterade bolag i stället för donationer från intresserade parter från privata sektorn (accountingfoundation.org, 2022).

2002 undertecknade styrelsen från IASB och US FASB *Norwalk Agreement* för att förbättra och konvergera IFRS Standarder och US GAAP. Både FASB och IASB lovade att så snart det är praktiskt möjligt göra sina befintliga finansiella rapporteringstandarder kompatibla och att det ska bibehållas. Exempel på vad styrelserna var överens om och ansåg vara en fråga av hög prioritet var kortsiktiga projekt. Projekten syftar till att ta bort en mängd olika individuella skillnader mellan US GAAP och IFRS (som inkluderar IAS) och fortsätta framstegen av de gemensamma projekten som de försökt genomföra sedan tidigare (IFRS, 2022).

Den första internationella redovisningsstandarden "IFRS 1" utfördes av IASB år 2003. Den andra standarden IFRS 2 som handlar om aktiebaserad ersättning utfärdades efterföljande år 2004 som är viktig för investerare. Styrelsen därefter utvecklingen av standarderna IFRS 3–6. Samtidigt lanserade IASB ett projekt för att utveckla ett separat redovisningsramverk för små och medelstora företag (SMF), eller som det kallas på engelska, small and *medium sized entities* (SMEs) (IFRS, 2022). Under 2003 utfärdades IAS 2 Inventarier som började gälla räkenskapsåret som började 1 januari 2005 eller senare. I december under samma år förbättrade IFRS IAS 2 som en del av sin initiala agenda för tekniska projekt. Den förbättrade versionen tolkade även vägledningen (IFRS, 2022).

2008 bildade IASB och US FASB en *Financial Crisis Advisory Group* för att samarbeta internationellt för att överväga redovisningsfrågor som uppstått i samband med globala krisen. IFRS framhävde att rollen för kvalitativ finansiell rapportering skulle bidra till ökat förtroende för finansmarknaderna som vidare förbättrar transparensen i rapporteringen. IASB och US FASB samarbete fortsatte år 2011. IASB och FASB publicerade då konvergerande värderingar och upplysningskrav till verkligt värde. Detta år gjorde IASB ändringar i IAS och blev mer deltagande i fler projekt med FASB (IFRS, 2022).

Några år senare, 28 maj 2014 publicerade FASB och IASB vägledning gällande intäktsredovisning. De fastställde även principer relaterade till intäkter. Den nya standarden var resultatet av den ansträngning styrelserna gjort under åtta år för att förbättra jämförbarheten mellan GAAP och IFRS inom området. Det blev en milstolpe för deras ansträngning och sammanföring med ett av de viktigaste områdena för finansiell rapportering (accountingfoundation.org, 2022).

År 2018: "Reviderat konceptuellt ramverk för finansiell rapportering utfärdat, som anger de grundläggande begreppen för finansiell rapportering som ligger till grund för IFRS-standarder. Det reviderade konceptuella ramverket ersätter 2010 års konceptuella ramverk" (IFRS, 2022, tidslinje år 2018, vår översättning). Det nya

ramverket anger de grundläggande begreppen för finansiell rapportering som ligger till grund för IFRS-standards (IFRS, 2022).

Senaste data visar att FASB och IASB vill slå ihop sina standarder med anledningen att de har ett gemensamt mål att de båda strävar efter redovisningsintegritet. Fastän alla ramverk för finansiell rapportering eftersträvar att erbjuda likartade tillvägagångssätt och principer för revisorer, så finns det fortfarande stora skillnader mellan dem. Det som skiljer dem åt mest är att US GAAP prioriterar regler och detaljerade riktlinjer, medan IFRS publicerar allmänna principer att följa. IFRS är tolkningsbart vilket innebär ytterligare förklaringar av revisorer utifrån deras tolkningar. De som använder GAAP känner sig däremot begränsade p.g.a. de strikta reglerna. Ett exempel på hur användningen av standarderna påverkar företag som rapporterar sin finansiella information: I GAAP är återföring av lagernedskrivning inte tillåten medan i IFRS är det tillåtet under vissa omständigheter (Investopedia, 2022).

## **4.2 Sammanfattning av standardsättarnas utveckling**

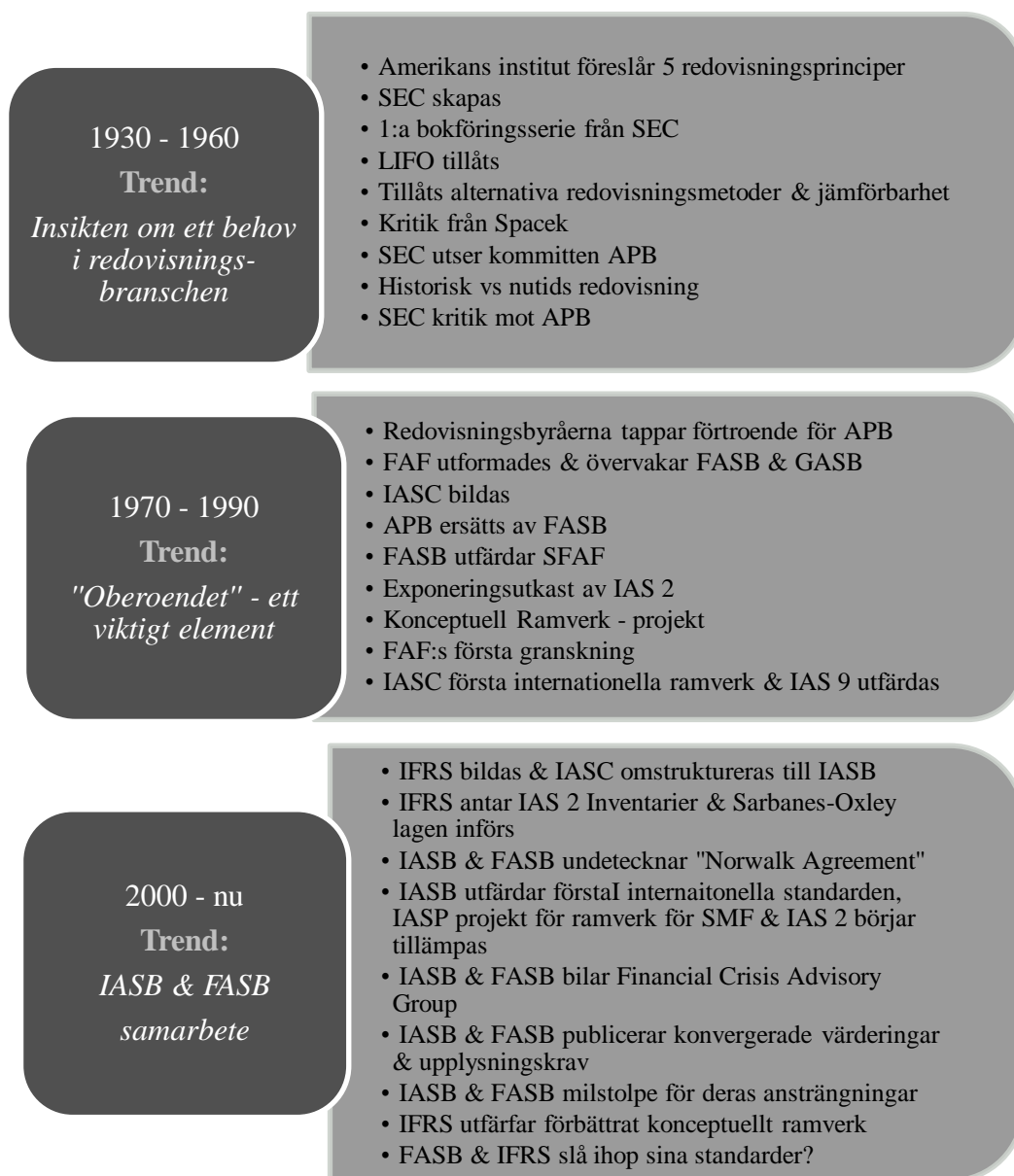
Första tidsperioden började 1932 när ett amerikanskt institut för revisorer föreslagit fem redovisningsprinciper. För att återställa allmänhetens förtroende bildades SEC och första bokföringsserien gavs ut 1938. Det var under 1938 som kongressen tillät nya inventeringsmetoden LIFO för inkomstskatteändamål endast om metoden används i alla företagsrapporter. Under 1940-talet var diskussionen om företag antingen borde använda samma redovisningsmetoder för att uppmuntra jämförbarhet eller uppnå jämförbarhet genom att tillåta företag använda redovisningsmetoder som passar dem bäst. Till följd av de stora företagens tryck tillät US GAAP år 1947 FIFO-, LIFO- och AVC-metoderna. Under 1950-talet var det mest anmärkningsvärda Leonard Spaceks kritik mot alternativa redovisningsmetoder. Slutligen, under 60-talet, kom frågan om historisk kostnadsredovisning kontra nuvärdesredovisning upp.

Andra tidsperioden inleddes under 1970-talet med kritik mot APB som gjorde att redovisningsbyråerna tappade förtroendet för APB som källa. De första framstegen för bredare användning av IFRS-standarder i världen var år 1973 då professionella redovisningsorgan bildade IASC. Under samma tid ersattes APB av FASB eftersom behovet av att organisationen skulle vara oberoende var nödvändig. Bildandet av IASC och FASB gjorde så att det blev populärt med termen standardsättare. Under 1974–1975 visade FASB att tillgångar och skulder har företräde mot traditionella intäkter och kostnader. Under samma år började utvecklingen av IAS 2 från IFRS som visar hur varulager ska redovisas. 1978 blev FASB första redovisningsstandardsättaren i världen som slutförde arbetet med ett konceptuellt ramverk. Under 1980-talet publicerade IASC det första internationella konceptuella ramverket. År 1991 utfärdades IAS 9 Inventarier och skulle tillämpas från och med 1995. 90-talet erbjöd även fler omarbetningar av standarder från IASC samt att IASC fick press på sig att slutföra utbudet av internationella redovisningsstandarder.

Den tredje tidsperioden började med att IFRS Foundation bildades år 2000 och IASC omstruktureras till IASB. Året efter antog IASB IAS 2 Inventarier. Under samma period, infördes *Sarbanes-Oxley* lagen för att öka FASB:s oberoende. Vid 2002 började IASBs och FASBs samarbete för att förbättra och konvergera IFRS-standarder och US GAAP. Följande år upprättades den första internationella redovisningsstandarden av IASB och några år senare förbättrar IFRS IAS 2. IFRS och FASB samarbete fortsatte under åren 2008 till 2014 då de nådde en milstolpe för deras ansträngning i ett område för finansiell rapportering. IFRS förbättrade det konceptuella ramverket år 2018. Slutligen visar senaste data att FASB och IASB har som mål att slå ihop sina standarder med tanke på deras gemensamma mål.

**Figur 3.**

Sammanfattning av redovisningsstandardsättares ansträngningar sedan 1930-talet.



*Kommentar:* Denna figur ska ge en översikt över data och tidsperioderna vi använt oss av i kapitel 4 - Redovisningsstandardsättares ansträngningar sedan 1930 till nu. Figuren innehåller tidsperioden med trenden för just den perioden. Bredvid radas viktiga händelser under respektive tidsperiod upp från första händelsen till sista.

## 5. Analys

---

*Syftet med kapitlet är att dokumentera resultatet som forskningen har genererat. Analysen kommer att bestå av tre delar. I första delen analyseras litteraturen, i andra delen analyseras data och i tredje delen kommer en jämförelse mellan akademiska diskussioner och standardutvecklingarna.*

---

### 5.1 Analys av akademiska diskussioner om LIFO & FIFO

Artiklarna dvs de akademiska diskussionerna delades in i tre olika tidslinjer för att kunna analysera dem på djupet och besvara forskningsfrågan:

Hur ser den historiska utvecklingen ut för LIFO och FIFO i akademiska diskussioner?

Den första trenden, 1950 - 1980, handlar om att ge en djupare förståelse för LIFO-metoden. Författarna förklarar för- och nackdelarna med metoden i samband med att det väcks ett behov av riktlinjer för att kunna skapa någon form av jämförbarhet. USA är en av de större ekonomierna i världen som använder GAAP och där LIFO fortfarande är tillåtet, därför är nästan alla artiklarna som handlar om LIFO från USA.

I den andra trenden, 1990 - 2010, ligger det en huvudfokus på marknaderna, handel med omvärlden. Då alla artiklar var från USA för denna period är utgångspunkten därifrån också och författarna jämför mycket IFRS med US-GAAP. Forskarna i vårt artikelurval gör prediktioner om hur det hade sett ut för USA om man hade övergått till IFRS exempelvis. LIFO och FIFO är kärnan i de flesta artiklar då inventeringslager är en stor del av de flesta företag.

I trend nummer tre, 2011-nu, ökar globaliseringen i allt snabbare takt och behovet av transparens, jämförbarhet och pålitlighet ökar likaså. Intressenterna kräver mer insyn i företagens finansiella rapporter. Då fler länder har legaliserat IFRS finns det artiklar från olika världsdelar. Harmoniseringen och behovet av enhetliga redovisningsstandarder kräver att LIFO-metoden bör upphävas, menar forskarna. På grund av förvirringarna som kan uppstå gällande skillnaderna mellan IFRS och GAAP, har redovisningsorgan i USA samt på andra håll uttryckt en önskan om att slå ihop redovisningsregler från de två systemen. En sådan insats kan leda till att LIFO blir bannlyst som kostnadsformel i USA. Detta kommer följaktligen att skapa en mer konsekvent definition av nettoförsäljningsvärdet, bland andra viktiga redovisningsförändringar (Investopedia, 2021). USA och Japan utgjorde minst två tredjedelar av tillväxten år 1999 och det finns belegg att handel med de mest forskningsintensiva ekonomierna har speciellt stor betydelse för globaliseringen (Regeringen, 2022).

## **5.2 Analys av utveckling av standarder av redovisningsstandardsättare för LIFO och FIFO**

Analys av data gjordes på ett liknande sätt som i litteraturdelen. Materialet sorterades även här i tre trender och blev därmed bättre jämförbart utvecklingsmässigt och gjorde det även lättare att besvara forskningsfrågan:

Hur ser den historiska utvecklingen ut för de standardiserade organisationerna, FASB och IASB?

Med hjälp av de empiriska data som samlades in kan vi konstatera att man kom till insikten att det fanns ett behov av riktlinjer inom den finansiella redovisningen. Tyvärr kom det efter den finansiella krisen på 1930-talet. Börskraschen 1929 genererade de första fem standarderna som skulle ge en någorlunda ordning inom redovisningspraxis. Man insåg rätt tidigt att utan en tillsynsmyndighet skulle standarderna inte uppfylla sin fulla potential och därför tillsattes SEC för den uppgiften. För att hjälpa ekonomin på benen igen efter den finansiella krisen erkände kongressen LIFO under samma period. Man upptäckte dock rätt tidigt att



jämförbarheten som var målet från början riskerades vid användning av LIFO som lagerinventeringsmetod.

“Oberoendet” blir allt viktigare och man sätter in FAF som en sorts kontrollorgan med uppgiften om att Övervaka FASB och GASB. Det som utmärker den dock är att man inser vikten av det oberoendet och att det stärker förtroendet för företagen till sina intressenter. 1973 är året då IFRS gör sina första framsteg och accepteras positivt runt om i världen. Både LIFO och FIFO används, IAS 2 etableras på 1970-talet där värdering- och prestationskraven presenteras. Man fortsätter att Utveckla IAS 2 under 1990-talet.

IFRS Foundation bildades år 2000. Användning av internationella redovisningsstandarder för gränsöverskridande noteringar rekommenderas. Enron-skandalen genererade en del förändringar bland annat *Sarbanes-Oxley* lagen. “*Norwalk Agreement*” undertecknas med målet om att konvergera IFRS-standarder och US GAAP. IFRS blir mer och mer accepterad runt om i världen då behovet av jämförbarhet och transparens ökar på grund av globaliseringen. Men det finns en mängd olika skillnader mellan IFRS och GAAP.

### **5.3 Jämförelse mellan akademiska diskussioner och standardutveckling**

Jämförelser mellan akademiska diskussioner och utvecklingsinsatser gjorda av redovisnings-standardisörer används som underlaget för att besvara den tredje forskningsfrågan:

Vilka skillnader finns det mellan akademiska diskussioner och de standardiserade organisationerna?

Genom att analysera samlade data kan vi konstatera att efter införande av lagervärderingsmetoden har de akademiska diskussionerna varit steget före själva utvecklingen av standarder. Detta kan man se i översikten av materialet i bilaga 2. Trenderna i de akademiska diskussionerna är steget före. Etableringen av LIFO-metoden började sakta men säkert på 30-talet efter finanskrisen då man upptäckte

att det fanns ett behov av standarder medan den akademiska diskussionen gällande LIFO tog fart slutet på 50-talet (accountingfoundation.org, 2022). Då började LIFO-metoden ifrågasättas som en välfungerande och stabiliserande faktor för lågkonjunkturen på 1930-talet i USA (Suojanen, 1957).

Globaliseringen tar allt större fart vilket sätter ganska stora krav på företagens finansiella rapportering. Ordet "oberoende" och dess mening blir ledstjärnan för standard-utvecklingen för att öka trovärdigheten. Utvecklingen av standarderna går framåt i takt med paradigmskiftet 1930–1980-talet (Rothstein, 2009). Jämförbarhet, trovärdigheten och transparensen blir allt viktigare när handeln tar fart och det resulterade i att LIFO förbjuds inom IFRS.

Stora ekonomier som exempelvis USA, Japan och Kina har fortfarande inte anpassat sig till IFRS vilket ifrågasätts av olika forskare. Men samarbetet mellan IASB och FASB är en steg i rätt riktning, det vill säga mot en universell uppsättning av redovisningsstandarder. En sådan uppsättning hade dock medfört att LIFO definitivt kommer att slopas. De akademiska diskussionerna har varit steget före och med sina prediktioner när det gäller trend 2 och 3 (Tabell 1). Akademisk forskning har inte bara varit vägledande för utveckling av standarderna men även en ögonöppnare för omvärlden. IASB väger in de akademiska diskussionerna i sin utveckling av standarderna och det framkommer inte minst på dess officiella hemsida (IFRS, 2021).

Diskussionerna gällande LIFO som lager-värderingsmetod ägde rum år 1990 - 2010. På den akademiska fronten började diskussionerna om att eliminera LIFO redan 1995. Fem år senare bildades IFRS och IASC. IAS 2 antas där LIFO som lager-värderingsmetod inte är med.

Globaliseringsrådet har med hjälp av Hans Lööf skrivit en underlagsrapport om hur teknologin påverkar handel och omvärlden. "Teknologiska framsteg och innovationer är en avgörande drivkraft för ekonomisk tillväxt och ökad välfärd" menar författaren i rapporten. Informations- och kunskapsspridningen sker till stor

del genom handel med omvärlden eller genom att företag avsätter sin produktion på en fjärrmarknad. Med fjärrmarknad menar man marknader som är utanför den nationella gränsen (Löf, 2007). I en studie av Anita C Sembiring et al. (2019), har man undersökt hur förbättringar av lagerinventering kan påverkas med hjälp av teknologin. Med hjälp av teknologin kan man hålla kostnaderna nere och samtidigt hålla sitt lager uppdaterat.

Två saker stack ut här i den här studien av Sembiring et al. för oss. Teknologin påverkar inte bara de stora företag internationellt utan även mindre företag på nationell nivå. För mindre företag kan det vara av betydande skäl att kunna importera till förmånligare priser och det i sin tur kräver att man kan lita på eventuella leverantörer, leverantörer man aldrig har skakat hand med så som man gjorde förr tiden. Digitaliseringen gör det möjligt att sluta avtal som är bindande (Coman et al, 2022). IFRS ökar transparensen och gör det möjligt för samhället att kunna sluta sådana avtal med andra företag bortom nationella gränser. Den växande appliceringen av IFRS minskar risken och osäkerheter för företagen och intressenterna. Värt att nämna här är också att i just den här studien har författarna gjort jämförelser med andra länder vilket inte hade varit möjligt utan teknologin och informationsspridningen (Eaton & Kortrum, 1999).

I den senaste perioden har det inte hänt mycket från standard-utvecklingens sida men i den akademiska världen går diskussionerna på högvarv. Man har återigen upptäckt ett behov och nu ligger bollen hos inte bara en nation utan det är mer globalt (IFRS, 2021).

**Tabell 2.**

*Historisk jämförelse mellan akademiskt fokus & utveckling av standarder av redovisningsstandardsättare för LIFO och FIFO*

<b>År/Trender</b>	<b>Akademiska diskussioner</b>	<b>Utveckling av standarder</b>	<b>Analys/jämförelse</b>
<b>1930–1960</b>	LIFO-metoden jämförelse mellan metoderna	Insikten om ett behov i redovisningsbranschen	LIFO blev erkänd som lagervärderingsmetod för att företag lättare skulle klara av de tuffare tider pga. fluktuationer i ekonomin.
<b>1970–1990</b>	Metoderna & Marknaden “den större bilden”	“Oberoendet” - ett viktigt element	LIFO eller FIFO som värderingsmetod, fortfarande ingen reglering. Slutet av den epoken och i samband med IFRS ökade, harmonisering och globalisering tar man initiativet att förbjuda LIFO för att öka transparensen för de finansiella rapporterna som applicera IFRS.
<b>2000-nu</b>	Insyn i företagens användning av metoderna Upphäva LIFO-metoden?	IASB & FASB samarbete	GAAP eller IFRS, Globaliseringen tar ännu mer fart handel mellan länderna ökar mer och nu ifrågasätter man stora ekonomier som exempelvis USA borde övergå till IFRS. Vilket skulle innebära att LIFO skulle slopas helt.

*Kommentar:* Denna tabell ska återspegla kombinationen av figur 1 och 3 samt innehålla en spalt för analys/jämförelse mellan akademiska diskussioner och redovisnings-standardsättare för LIFO- och FIFO-metoderna.

## 6. Slutsats & Diskussioner

---

*Syftet med följande kapitel är att uppfylla denna studies huvudsyfte som var att belysa varför LIFO- och FIFO-redovisningsmetoder fortsätter att stå mellan IFRS och US GAAP. Detta möjliggjordes med hjälp av metodernas historiska utveckling genom åren 1950 till nu. Med induktiv forskningsansats har vi kunnat identifiera olika trender i akademiska diskussioner respektive data som vårt teoretiska bidrag. Kapitlet innehåller därför först de huvudsakliga slutsatserna. Sedan kommer en diskussion över slutsatsen och slutligen studiens bidrag.*

---

### 6.1 Slutsats

I båda världar, standardutvecklarnas värld och den akademiska världen, är man överens om att LIFO- och FIFO-metoderna fortsätter att stå mellan US GAAP och IFRS. Utifrån den historiska utvecklingen kan vi påvisa att de akademiska diskussionerna har legat före de standardiserade organisationerna efter införandet av de första fem standarderna. Det innebär att i den första trenden leder standardsättarna kring diskussionerna om värderingsmetoderna men i de efterkommande trenderna, dvs trend 2 och 3, är det de akademiska diskussioner som blir ledande (Bilaga 2).

Historia är viktigt för utvecklingen för det blir som “ett facit i handen”. Med hjälp av insamlade data lyckades vi göra en sammanställning ur ett historiskt perspektiv på LIFO och FIFO som lager-värderingsmetoder. Den induktiva forskningsansatsen gjorde det möjligt för oss att detektera trenderna i figurerna 1 och 3.

Åtgärder från standardutvecklarnas sida kan inte sättas in om det inte finns ett behov av det. Med det menar vi att omvärlden måste inse att det kommer att gynna världshandeln att anta IFRS för rapportering av sina finansiella rapporter. Faktum är att det inte räcker att ekonomerna som är väldigt duktiga och väl insatta i situationen och problematiken känner till dessa fördelar, utan det är viktigt att

allmänheten också blir mer medvetna om fördelarna. ISAB är mycket väl medvetet om alla fördelar, både finansiella och icke finansiella. Det räcker inte att institutionerna inser det, det måste finnas en efterfrågan från användarna av legaliserade standarder. Om man inte anser att det finns ett behov kommer man inte heller att använda eller vilja tillämpa den ena metoden framför den andra, som exempelvis US-GAAP som fortfarande tillåter LIFO.

I takt med de stora framstegen inom digitaliseringen och internationaliseringen sätts det mer krav på finansiell rapportering. Företag runt om i världen kan handla med varandra på ett säkrare sätt då man med ett klick kan få tillgång till olika företagsekonomiska rapporter. LIFO och FIFO fortsätter att vara en stor del av dessa diskussioner då USA som är en av de större ekonomierna fortfarande tillåter LIFO som lagervärderingsmetod. Därmed blir den finansiella rapporteringen inte rättvisande enligt IFRS standarderna. Det leder till att handeln begränsas och osäkerheten kvarstår samt att utvecklingen av de efterlängttade enhetliga redovisningsstandarderna hejdas.

## 6.2 Diskussion

Syftet med denna uppsats är att belysa varför LIFO- och FIFO-redovisningsmetoderna fortsätter att stå mellan IFRS och US GAAP via metodernas historiska utveckling genom åren 1960 till nu. Av den anledningen valdes en induktiv forskningsansats. Induktivt tillvägagångssätt innebär inte att man bortser från teorier när man formulerar forskningsfrågor och mål. Detta tillvägagångssätt syftar till att generera betydelser från den insamlade datamängden för att identifiera mönster och relationer och bygga en teori. Induktivt resonemang bygger på att man lär sig av erfarenhet. Mönster, likheter och regelbundenhet i erfarenhet observeras för att dra slutsatser (Thomas, 2003).

LIFO och FIFO orsakar fortsättningsvis ett stort dilemma mellan lagervärderingsmetoderna. FASB och IFRS började sitt samarbete sista perioden (2000 till nu) år 2002 med *Norwalk Agreement*. 2008 bildades *Financial Crisis Advisory Group* för att samarbeta internationellt för att överväga redovisningsfrågor som uppstått i samband med den globala krisen. 2014 publicerade FASB och IASB en

konvergerade vägledning gällande intäktsredovisning. Data i den här studien visar att FASB och IASB vill slå ihop sina standarder med anledningen av gemensamma mål, båda strävar efter redovisningens integritet. Det resulterade i efterfrågan på internationella redovisningsstandarder (ett behov) och en jämförbarhet mellan företag. I dagsläget har samarbetet sakta men säkert börjat konvergera och det lyckades faktiskt med konvergering i exempelvis intäktsredovisning år 2014 vilket tyder på att de är på väg i rätt riktning.

Kritiska händelser inom de akademiska diskussioner som ligger till grund för våra antaganden:

Forskarna är överens om att LIFO och FIFO fortsätter att stå mellan en konvergering. Vissa studier påpekar nackdelar med LIFO, exempelvis att i LIFO-metoden lagras resurserna i stället för att användas och därför kan ekonomin bli lidande. Redan 1957 menade Suojanen (1957) att man bör ta bort LIFO som redovisningsmetod. Tse (1990) undersökte marknadseffekterna av inkomster som genereras genom att likvidera LIFO-lager. Guenther och Hussein (1995) studerade å andra sidan IASB i ett försök att eliminera LIFO-metoden. De fann att företagen som föredrar LIFO som lager-redovisningsmetod var i de länder där metoden fortfarande var tillåten för skatteändamål. Baserat på respondenternas kommentarer fann man inga teoretiska skäl för stödet för LIFO-metoden förutom att företag som har ett skattemässigt motiv vid användningen av metoden. Penner et al. (2016) undersökte om hur uppdateringen av redovisningsstandarderna 2015–11 angående förenkling av mätningen av lager påverkade företagen. De konstaterar att genom den nya standarden kommer företagen vara skyldiga att värdera lager med det lägsta av anskaffningsvärde eller nettoförsäljningsvärde. Detta innebär att företagen som använder LIFO kommer att omfattas av tillämpningen av den nya standarden och lyfter fram problem som uppstår vid användningen av LIFO. LIFO-metoden passar inte alla företag utan mest företag som har en stor mängd lager som kan dra nytta av flexibiliteten. Metoden ger företagen möjligheten att skjuta upp skatter (Conley et al. 2019). Houmes och Chira (2015) undersökte värderingseffekten vid dåvarande initiativ att upphäva LIFO.

Samtidigt som det finns ett behov av förändring inom redovisning gällande metoderna, finns det fortfarande stöd i akademiska diskussioner för LIFO-metoden. Davis (1982) spårade den gradvisa acceptansen av LIFO i USA med fokus på både den teoretiska utvecklingen av LIFO och dess acceptans av skattemyndigheter samt revisorer. Pincus (1997) dokumenterade lagstiftningshändelserna år 1938 och 1939 som ledde till skatteacceptansen av LIFO-metoden. Det framkom att vid exempelvis låga värden på inköpskostnaden dominerar LIFO-metoden framför FIFO. Vid en viss given nivå kommer LIFO-metoden att prestera bättre än FIFO (Parlar et al, 2011). LIFO blev mer givande för företagen genom att värdet inte ökade i samband med ekonomiska fluktuationerna, vilket var en fördel för företagen som använde sig av metoden.

Men stödet för FIFO-metoden var mer aktuell på senaste tiden. Sembiring et al. (2019) ville hjälpa företag systematiskt och på ett korrekt sätt samla in lagerdata för att minska på utgångna produkterna. FIFO-metoden som tillämpas med hjälp av datorerna kan göra det lättare för företag att reglera råvarorna från lagret. Företag måste följa tekniska framsteg där manuell bokföring är nästintill ineffektiv. Med hjälp av datorn minskar man de felen som orsakas på grund av mänskliga fel. Kusumo och Rakasiwi (2021) ville förbättra lagerhanteringen och rapportpresentationen genom att implementera ett *Supply Chain Management* (SCM) informationssystem som använder perceptuell FIFO-metod vid företaget. Implementeringen visade att företagets rapportregistrering kommer att vara mer detaljerad, rapporten blir mer tydlig och effektiv. Företagets beslutsfattande görs snabbt och korrekt. Alltså kan vi se att teknologins utveckling bidrar till ett behov av internationalisering inom redovisning.

Majoriteten av forskarna inom den akademiska världen diskuterar vad som egentligen skiljer metoderna åt. Holden (1964) förklarade i sin studie att det behövdes mer och mer exakt information kring LIFO jämfört med annan metod. Huvudsakligen vill företagen helst inte inkludera den informationen i sina finansiella rapporter och därav kan det bli rätt missvisande. Vanligtvis gör företagen en kombination för att kunna välja den redovisningsmetod som gynnar företags egenintresse bäst (Sunder, 1976). Hudgens och Schwarz (1988) förklarade



LIFO/FIFO-pusslet genom informationssignalering. Cheferna vet mest om företags framtidsutsikter då de är bättre insatta i den finansiella delen. Skatteförmånerna var en viktig faktor vid valet av redovisningsmetod för lagerkalkylering. De större företagen hade bättre skatteförmåner och en tendens att byta till LIFO-metoden. Vidare konstaterade författarna att företag som har liknande storlek och befinner sig i liknande bransch tenderar att välja samma redovisningsmetoder (Morse och Richardson, 1983). Chefernas utbildningsnivå var en av de viktigaste faktorerna som påverkade metodvalet. Cheferna med kandidatexamen föredrog varken FIFO- eller LIFO-metoderna utan metoden med vägt genomsnitt (Srbinoska och Hristova, 2020).

Utfallet av de akademiska diskussionerna blir en strävan efter mer enhetliga redovisningsstandarder. Utvecklingen av teknologin gör att handeln mellan länderna ökar med en enorm hastighet vilket gör att behovet av en sådan uppsättning av standarder ökar i takt med globaliseringen. Fler och fler företag från olika länder väljer att ansluta sig till IFRS då det gynnar handeln. Tribuzi (2018) menar att USA kommer att vara tvunget att synkronisera GAAP med IFR:s mer och mer och till slut överge GAAP och införa IFRS i sin helhet.

I analysen valde vi att plocka fram en artikel specifikt som exempel. Anledningen till detta var att den innehöll alla de viktiga grunderna som vi tyckte var viktiga att ta med sig från vår studie. Då vi inte har hittat en liknande studie att jämföra våra resultat med var denna artikel bra att kunna jämföra de allmänna uppfattningarna. Uppfattningar om hur Digitalisering och FoU kan påverka företagsekonomi beskrivs närmare av Sembiring et al., 2019 och Coman, 2022.

Vidare kan vi konstatera att våra resultat motsvarar det som händer i verkligheten då det framkommer på IASB officiella informationskanaler att man följer de akademiska diskussionerna och tar dem i beaktande (IFRS, 2021). Våra slutsatser och trender motsvarar de prediktionerna från den akademiska världen i sammanhanget samt den faktiska utvecklingen. Detta har vi lyckats visualisera i en figur, se Bilaga 2.

## 6.3 Bidrag

Genom att använda historisk forskning hoppades vi att ge ett bättre perspektiv på vad LIFO och FIFO representerar egentligen. För att hitta förståelse var vi tvungna att fördjupa oss bredare i ämnet än vad som var tänkt från början. Det historiska perspektivet på situationen gav oss en klarare bild. Våra förhoppningar är att vi kan förmedla dessa ovärderliga resultat i ämnet.

Vi hoppas även kunna bidra till diskussionerna om man ska använda historiskt värde eller nuvärde som lager-värderingsmetod. Då LIFO-metoden förknippas med historiskt värde och FIFO med nuvärde, borde denna forskning vara givande för den diskussionen eller åtminstone ge en djupare förståelse för diskussionerna gällande ämnet.

Förslag på forskning i framtiden skulle vara mer historisk forskning. Det finns ett flertal forskare som är överens om detta. Både Lööf (2007) och Bögenhold (2020) var eniga om att historia är viktig för utvecklingen i framtiden. Ett historiskt perspektiv är nödvändigt då det är grunden för utvecklingen i framtiden. Med hjälp av trenderna har vi kunnat detektera att det finns ett mönster i att utvecklingen av standarderna bara kan bli bättre med mer historisk forskning. För då bygger man inte från grunden utan man fortsätter bygga på det man redan har vilket också innebär att man kan nå nya höjder.

## Källor

- Accounting.com. (2022). *What is GAAP?*  
<https://www.accounting.com/resources/gaap/#history-of-gaap>
- A.Sembiring, A. Tampubolon, J., Sitanggang, D., Turnip, M. & Subash. (2019). Improvement of Inventory System Using First In First Out (FIFO) Method. *Journal of Physics: Conference Series*. Vol, 1361.  
<https://iopscience.iop.org/article/10.1088/1742-6596/1361/1/012070>
- Ageras.se. (2022). *FIFO*  
<https://www.ageras.se/ordlista/fifo>
- Ball, R. (2016). IFRS - 10 years later. *Accounting and Business Research*. Vol, 46 (5), pp. 545–571. <http://dx.doi.org/10.1080/00014788.2016.1182710>
- Bao, DA- H., Lee, J. & Romeo, G. (2010). Comparisons on selected ratios between IFRS and US GAAP companies. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. Vol, 8 (1). pp. 22-34. DOI:[10.1108/19852511011055925](https://doi.org/10.1108/19852511011055925)
- Bernard, H. R. (2011). *Research Methods in Anthropology*. 5th edition. AltaMira Press. P.7
- Bryman, A. & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska Forskningsmetoder*: Liber AB.
- Bögenhold, D. (2020). History of Economic Thought as an Analytic Tool: Why Past Intellectual Ideas Must Be Acknowledged as Lighthouses for the Future. *International Advances in Economic Research*. Vol. 26(1), pp 73-87.  
<https://doi.org/10.1007/s11294-020-09775-3>
- Coman, M., Ionescu, A., Duica, A., Coman, D., Uzla, C., Stanescu, G., State, V. (2022). Digitization of Accounting: The Premise of the Paradigm Shift of Role of the Professional Accountant. *Appl. Sci*. Vol. 12, 3359.  
<https://doi.org/10.3390/app12073359>
- Conley, K., Natarajarathinam, M., Lu, W. & Rangan, S. (2019). Effect of Accounting Policies on Effectiveness of Inventory Management Strategies. *Engineering Management Journal*. Vol, 31 (4). pp. 246–256. DOI: [10.1080/10429247.2019.1652056](https://doi.org/10.1080/10429247.2019.1652056)
- Rothstein (2019). *Krisen kräver paradigmskifte*, *Axcess*,  
<https://www.axess.se/artiklar/krisen-kraver-paradigmskifte/>
- Davis, Z. (1982). History of LIFO. *The Accounting Historian Journal*. Vol, 9 (1). pp. 1–23. <https://www.jstor.org/stable/40697709>

- Denscombe, M. (2018). *Forskningshandboken - För småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. Studentlitteratur AB.
- Deloitte. (2022). *International Accounting Standards*  
<https://www.iasplus.com/en/standards/ias>
- Eaton, J. & Kortum, S. (1999). International Technology Diffusion: Theory and Measurement. *International Economic Review*. Vol, 40 (3). pp. 537-570.  
<https://www.jstor.org/stable/2648766>
- Epstein, J. (2009). The Economic Effects of IFRS Adoption. *The CPA Journal*.  
[http://www.rnco.com/pdf/NYSSCPA\\_IFRS\\_Economic\\_Effects\\_Epstein\\_0309.pdf](http://www.rnco.com/pdf/NYSSCPA_IFRS_Economic_Effects_Epstein_0309.pdf)
- FAR. (2022). *IFRS eller K3?*  
<https://www.far.se/kunskap/redovisning/ifrs-eller-k3/>
- Financial Accounting Standards Board (FASB) (2017). *Inventory (Topic 330)*.  
[https://fasb.org/page/ShowPdf?path=Proposed%20ASU%CE%93%C3%87%C3%B6Inventory%20\(Topic%20330\)%CE%93%C3%87%C3%B6Disclosure%20Framework%CE%93%C3%87%C3%B6Changes%20to%20the%20Disclosure%20Requirements%20for%20Inventory.pdf](https://fasb.org/page/ShowPdf?path=Proposed%20ASU%CE%93%C3%87%C3%B6Inventory%20(Topic%20330)%CE%93%C3%87%C3%B6Disclosure%20Framework%CE%93%C3%87%C3%B6Changes%20to%20the%20Disclosure%20Requirements%20for%20Inventory.pdf)
- Financial Accounting Foundation. (2022). *About the FAF*.  
<https://accountingfoundation.org/page/pageContent?pageId=/about-us/about.html>, Hämtad
- Financial Accounting Foundation. (2022). *FAF, FASB, and GASB Timeline*  
<https://accountingfoundation.org/page/timeline>,
- Företagskällan. (2022). *Historisk metod och teori*  
<https://www.foretagskallan.se/att-arbeta-med-kallor/historisk-metod-och-teori/>
- Goddard, W., & Melville, S. (2004). *Research Methodology: An Introduction*. 2nd edition, Blackwell Publishing.
- Guenther, A. & Hussein, A. (1995). Accounting Standards and National Tax Laws: The IASC and the Ban on LIFO. *Journal of Accounting & Public Policy*. Vol, 14 (2). pp. 115-141. [https://doi.org/10.1016/0278-4254\(95\)00001-U](https://doi.org/10.1016/0278-4254(95)00001-U)
- Holden, C. (1964). LIFO & Ratio Analysis. *The Accounting Review*. Vol, 39 (1). pp. 70-85. <https://www.jstor.org/stable/243169>
- Houmes, R. & Chira, I. (2015). The valuation effect of LIFO's repeal on high pricing power firms. *Review of Accounting and Finance*. Vol,14 (3), pp. 306–323. <https://doi.org/10.1108/RAF-06-2014-0062>

- Hudgens, J & Schwarz, S. The LIFO/FIFO choice, an Asymmetric Information Approach. *Journal of Accounting Research*. Vol, 26. pp. 41–58. <https://www.jstor.org/stable/2491178>
- IFRS Foundation. (2022). *Who we are - History*. <https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/#history>
- IFRS Foundation. (2022). *Who we are - Governance*. <https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/#governance>
- IFRS Foundation. (2022). *IAS 2 Inventories*. <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories/>
- IFRS Foundation. (2022). *Why global accounting standards?* <https://www.ifrs.org/use-around-the-world/why-global-accounting-standards/>
- Investopedia. (26 May 2021). *How Does Inventory Accounting Differ Between GAAP and IFRS?* <https://www.investopedia.com/ask/answers/052015/how-does-inventory-accounting-differ-between-gaap-and-ifrs.asp>
- Investopedia. (22 February 2022). *GAAP vs. IFRS: What's the difference?* <https://www.investopedia.com/ask/answers/011315/what-difference-between-gaap-and-ifrs.asp>
- Johnson, B. & Dhaliwal, S. (1988). LIFO Abandonment. *Journal of Accounting History*. Vol 26 (2). pp. 236-272. <https://www.jstor.org/stable/2491103>
- Kinney, R. & Wempe, F. (2010). JIT Adoption: The Effects of LIFO Reserves and Financial Reporting and Tax Incentives. *Contemporary Accounting Research*. Vol. 21 (3). pp. 603-638. <https://doi.org/10.1506/WYAW-JLGF-XU60-E8CQ>
- Kusumo, H. & Rakasiwi, S. (2021). Information System Supply Chain Management with FIFO Perceptual Method. *Advance Sustainable Science, Engineering and Technology (ASSET)* . Vol, 3 (2). pp. 0210205-0210205-10. DOI: <https://doi.org/10.26877/asset.v3i2.9722>
- Krishnan, S. & Lin, P. (2012). Inventory Valuation Under IFRS and GAAP. *Scholarly Journal*. Vol. 93 (9). pp. 51-58. <https://www.proquest.com/openview/83ecb5d41791ecb9466c674df5739308/1?pq-origsite=gscholar&cbl=48426>
- Lam, H. (2015). *Why does the U.S. Continue to Use GAAP and Will it Ever Converge to IFRS?* CMC Senior Theses. Paper 1066. [https://scholarship.claremont.edu/cgi/viewcontent.cgi?referer=&httpsredir=1&article=2018&context=cmc\\_theses](https://scholarship.claremont.edu/cgi/viewcontent.cgi?referer=&httpsredir=1&article=2018&context=cmc_theses)

- Lind, R. (2014). *Vidga vetande - en introduktion till samhällsvetenskaplig forskning*. Studentlitteratur AB.
- Lööf, H. (2008). *Innovationssystem, globalisering och ekonomisk tillväxt*. Regeringen.  
<https://www.regeringen.se/49b723/contentassets/b49039167f5a4d9a8f6949b27d1a9994/innovationssystem-globalisering-och-ekonomisk-tillvaxt>(Hämtad 22.05.13)
- Marius, D. Ionescu, A., Duică, A. & Coman, E. Digitization of Accounting: The Premise of the Paradigm Shift of Role of the Professional Accountant. *Applied Sciences*. Vol (12), DOI:10.3390/app12073359.
- Morse, D. & Richardson, G. (1983). The LIFO/FIFO decision. *Journal of Accounting Research*. Vol. 21 (1). pp. 106-127.  
<https://www.jstor.org/stable/2490939>
- Parlar, M., Perry, D. & Stadjje, W. (2011). FIFO versus LIFO issuing Policies for Stochastic Perishable Inventory Systems. *Methodology and Computing in Applied Probability*. Vol, 13 (2). pp. 405–417. DOI:[10.1007/s11009-009-9162-2](https://doi.org/10.1007/s11009-009-9162-2)
- Penner, J., Kreuze, J. & Langsam, S. (2016). Analysis of simplification of Accounting Initiative for Inventory and Update of Other Simplification Proposal. *Corporate Accounting & Finance*. Vol, 27 (4). DOI:[10.1002/jcaf.22155](https://doi.org/10.1002/jcaf.22155)
- Pincus, M. (1997). Stock price effects of the allowance of LIFO for tax purposes. *Journal of Accounting and Economics*. Vol, 23 (3). pp. 283–308.  
[https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(97\)00011-6](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(97)00011-6)
- Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. (2012) *Research Methods for Business Students* 6th edition. Pearson Education Limited.
- Srbinoska, D. & Hristova, S. (2020). Factors affecting the adoption of Inventory Cost flow method by the Macedonian companies: FIFO, Weighted Average, and Specific Identification method. *Studia UBB Negotia*. Vol, 65 (3). pp. 31-76. DOI:[10.24193/subbnegotia.2020.3.02](https://doi.org/10.24193/subbnegotia.2020.3.02)
- Sunder, S. (1976). Optimal choice between FIFO and LIFO. *Journal of Accounting Research*. Vol, 14 (2). pp. 277-300. <https://www.jstor.org/stable/2490544>
- Suojanen, R. (1957). LIFO as a Spur to Inflation-The Recent Experience of Copper. *American Accounting Association*. Vol, 32 (1). pp 42-50.  
<https://www.jstor.org/stable/241002>
- Thomas, D. (2006). A General Inductive Approach for Analyzing Qualitative Evaluation Data. *American Journal of Evaluation*. Vol, 27 (2). pp. 237-246.  
 doi:[10.1177/1098214005283748](https://doi.org/10.1177/1098214005283748)

- Tribuzi, M. (2018). The Inevitable United States Adoption of IFRS: How and Why the United States Should Be Prepared. *Indiana Journal of Global Legal studies*. Vol, 25 (2), Article 13. Available at: <https://www.repository.law.indiana.edu/ijgls/vol25/iss2/13>
- Tse, S. (1990). LIFO Liquidations. *Journal of Accounting Research*. Vol, 28 (1). pp. 229–238. <https://www.jstor.org/stable/2491227>
- Visma Spcs. (2018). *Vad är LIFO?*  
<https://vismaspcs.se/ekonomiska-termer/vad-ar-lifo>
- Walker, P. (2005). ACCOUNTING IN HISTORY. *The Accounting Historians Journal*. Vol, 32 (2). pp. 233-259. <https://www.jstor.org/stable/40698575>
- Zeff, S. (2004). Evolution of US Generally Accepted Accounting Principles (GAAP). Publicerad på FAF hemsida.  
<https://www.iasplus.com/en/binary/resource/0407zeffusgaap.pdf>
- Zhang, Y., Shi, C., Gao, P. & Wang, F. (2019). Repealing the LIFO Inventory Accounting Choice? A review of LIFO and Inventory Management. *American Journal of Operations Research*. Vol. 4. pp. 351-364. doi: [10.4236/ajor.2014.46034](https://doi.org/10.4236/ajor.2014.46034).

# Bilagor

## Bilaga 1

### Tabell 3

Artikelmall

	<u>1</u>	<u>2</u>	<u>3</u>	<u>4</u>	<u>5</u>	<u>6</u>	<u>7</u>
<b>År</b>	1957	1964	1976	1982	1983	1988	1988
<b>Författare</b>	Waino Rv. Suojanen	George C. Holdren	Shyam Sunder	Harry Zvi Davis	Dale Morse & Gordon Richardson	Patricia J. Hudgens & Eduardo S. Schwarz	W. Bruce Johnson & Dan S. Dhaliwal
<b>Artikel</b>	LIFO as a Spur to Inflation-The Recent Experience of Copper	LIFO & Ratio Analysis	Optimal Choice between FIFO and LIFO	History of LIFO	The LIFO/FIFO Decision	The LIFO/FIFO choice, an Asymmetric Information Approach	LIFO Abandonment
<b>Land</b>	USA	USA	USA	USA	USA	USA	USA
<b>Forskningsfråga/ Syfte</b>	Undersöka om LIFO faktiskt fungerar som en stabiliserande faktor inom ekonomin	Vilken effekt LIFO-metoden för lagervärdering kan ha på enhetligheten i de finansiella rapporterna & därmed jämförbarheten av de nyckeltal som kan dras från dessa uttalanden.	Nuvarande förfaranden för att uppskatta skillnaden mellan nettonuvärdet av skattebetalningar enligt de två lagervärderingsmetoderna	Den gradvisa acceptansen av LIFO spåras i USA. Studien fokuserar på både den teoretiska utvecklingen av LIFO & dess acceptans av skattemyndigheter & revisorer.	Med hjälp av en tidsseriemodell såväl som jämförelser inom industrin för att undersöka vissa företagsbeslut om lagerkostnad. Vi granskar beslut om lagerkostnad över 41 år (1938–78)	Förklarar LIFO/FIFO-pusslet genom informationssignalering.	Omständigheterna kring 87 LIFO-nedläggningar som inträffade mellan 1950 och 1983



	<u>8</u>	<u>9</u>	<u>10</u>	<u>11</u>	<u>12</u>	<u>13</u>	<u>14</u>
<u>År</u>	<u>1990</u>	<u>1995</u>	<u>1997</u>	<u>2004</u>	<u>2010</u>	<u>2011</u>	<u>2015</u>
<b>Författare</b>	Senyo Tse	David A. Guenther & Mohamed E.A. Hussein	Morton Pincus	Michael R. Kinney & William F. Wempe	DA – Hsien Bao, Jooh Lee & George Romeo	Mahmut Parlar, David Perry & Wolfgang Stadje	Robert Houmes & Inga Chira
<b>Artikel</b>	LIFO Liquidations	Accounting Standards and National Tax Laws: The IASC & the Ban on LIFO	Stock price effects of the allowance of LIFO for tax purposes	JIT Adoption: The Effects of LIFO Reserves & Financial Reporting & Tax Incentives	Comparisons on selected ratios between IFRS & US GAAP companies	FIFO vs. LIFO issuing Policies for Stochastic Perishable Inventory Systems	The valuation effect of LIFO's repeal on high pricing power firms
<b>Land</b>	USA	USA	USA	USA	USA	Kanada, Israel & Tyskland	USA
<b>Journal</b>	Journal of Accounting Research	Journal of Accounting & Public Policy	Journal of Accounting and Economics	Contemporary Accounting Research	Journal of Financial Reporting & Financial Accounting	Methodology & Computing in Applied Probability	Review of Accounting and Finance

	15	16	17	18	19	20	21
<b>År</b>	2016	2018	2019	2019	2019	2020	2021
<b>Författare</b>	James Penner, Jerry Kreuze & Sheldon Langsam	Erika M. Tribuzi	Anita C. Sembiring, D Sitanggang, Mardi Turnip & Subash	Kevin Conley, Malini Natarajarathinam, Wei Lu & Sudarsan Rangan	Yibin Zhang, Chunmning Shi, Patrick Gao & Feng Wang	Dusica Srbinska & Snezhana Hristova	Haryo Kusumo & Sindhu Rakasiwi
<b>Artikel</b>	Analysis of simplification of Accounting Initiative for Inventory and Update of Other Simplification Proposal	The Inevitable United States Adoption of IFRS: How and Why the United States Should Be Prepared	Improvement of Inventory System using First in First out (FIFO) method	Effect of Accounting Policies on Effectiveness of Inventory Management Strategies	Repealing the LIFO Inventory Accounting Choice? A review of LIFO and Inventory Management	Factors affecting the adoption of Inventory Cost flow method by the Macedonian companies: FIFO, Weighted Average, and Specific Identification method	Information System Supply Chain Management with FIFO Perceptual Method
<b>Land</b>	USA	USA	Indonesien	USA	Kina	Makedonien	Indonesien
<b>Journal</b>	Corporate Accounting & Finance Indiana Journal of Global Legal Studies	Indiana Journal of Global Legal Studies	Journal of Physics: Conference Series	Engineering Management Journal	American Journal of Operations Research	Studia UBB Negotia	Advanced Sustainable Science, Engineering & Technology

## Bilaga 2

**Tabell 4**

*Tidslinje av trenderna från standardutvecklingarna & akademiska diskussioner*

År	1930-talet	1940-talet	1950-talet	1960-talet	1970-talet	1980-talet
<b>Händelse</b>	5 redovisningsprinciper föreslås i USA, SEC skapas & LIFO tillåts	Tillåts alternativa redovisningsmetoder: jämförbarhet	Kritik från Spacek & SEC utser kommittén APB	Historisk vs nutids redovisning  SEC kritik mot APB	Redovisningsbyråerna tappar förtroende för APB  FAF utformades & övervakar FASB & GASB  IASC bildas & APB ersätts av FASB	Konceptuellt ramverk – Projekt, FAF:s första granskning  IASC första internationella ramverk
<b>Trend Utveckling av standarder</b>	Insikten om ett behov i redovisnings-branschen				''Oberoendet'' – ett viktigt element	
<b>Trend Akademiska diskussioner</b>			LIFO-metoden & Jämförelse mellan metoderna			
<b>Artiklar</b>			Soujanen (1957)	Holden (1964)	Sunder (1976)	Morse & Richardson (1982), Hughens & Swarz (1988), Johanson & Dhaliwal (1988)

År	1990-talet	2000-talet	2010-talet	2020-talet
<b>Händelse</b>	IAS9 Inventarier utfärdas & IASC projekt  G7 uppmanar IASC att slutföra internationella redovisningsstandarder	IFRS bildas & IASC omstruktureras till IASB  IFRS antar IAS 2 Inventarier & Sarbanes-Oxley lagen införs  IASB & FASB undertecknar ” <i>Norwalk Agreement</i> ”  IASB & FASB bildar Financial Crisis Advisory Group	IASB & FASB publicerar konvergerade värderingar & upplysningskrav  IASB & FASB milstolpe för deras ansträngningar  IFRS utfärdar förbättrat konceptuellt ramverk	FASB & IFRS slå ihop sina standarder?
<b>Trend Utveckling av standarder</b>		IASB & FASB samarbete		
<b>Tema Akademiska diskussioner</b>	Metoderna & Marknaden ”den större bilden”			Insyn i företagens användning av metoderna Upphäva LIFO-metoden?
<b>Artiklar</b>	Tse (1990), Guntether & Hussein (1995), Pincus (1997)	Kinny & Wempe (2004), Bao, Lee & Romeo (2010)	Parlar, Perry & Stadge (2011), Houmes & Chira (2015), Penner, Kreuze & Langsam (2016), Tribuzi (2018) Sembiring et al, (2019), Conley et al. (2019)	Kusmo & Rakasiwi (2021)