



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

REDOVISNINGSBETEENDEN

En kvantitativ studie av materiella anläggningstillgångar

Företagsekonomiska institutionen
Magisteruppsats VT 2008

Författare

Micaela Arvidsson, 840831
Mette Günther, 830608
Sara Nilsson, 830425

Handledare

Pernilla Lundqvist
Jan Marton

FÖRORD

Tack,

till våra handledare Pernilla Lundqvist och Jan Marton som under uppsatsens gång bidragit med inspiration och stöd. Dessutom vill vi rikta ett stort tack till Thomas Andrén som varit till hjälp vid diverse problem med SPSS och dess krångliga natur. Vi vill även passa på att tacka för oss, med denna uppsats lämnar vi Handelshögskolan och ger oss ut i arbetslivet med ovärderlig kunskap och många roliga minnen från fyra givande år.

Göteborg 2008-05-26

Micaela Arvidsson

Mette Günther

Sara Nilsson

BEGREPPSÖVERSIKT

Faktorer som påverkar redovisningen	Med faktorer avses i uppsatsen externa och interna faktorer såsom lagstiftning, förändring i rörelse-resultat, bransch och omsättning.
Materiella anläggningstillgångar	Fysiska tillgångar som innehas för produktion eller distribution av varor eller tjänster, för uthyrning till andra, eller administrativa ändamål, och förväntas användas under mer än en period.
Redovisningsbeteende	Omedvetna och medvetna redovisningsval som påverkar företagets redovisning samt leder till att liknande ekonomiska situationer redovisas olika.
Skillnader i redovisningsbeteende	Med skillnader avses i uppsatsen till exempel om vald nyttjandeperiod skiljer sig åt mellan företagen. Skillnaderna ska ej bero på faktorer som är direkt hänförliga till sammansättningen av de materiella anläggningstillgångarna, då exempelvis byggnader och inventarier inte är jämförbara, utan snarare bero på andra externa och interna omständigheter.

SAMMANFATTNING

Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet, Externredovisning, Magisteruppsats, VT 2008

Författare: Micaela Arvidsson, Mette Günther och Sara Nilsson

Titel: Redovisningsbeteenden – en kvantitativ studie av materiella anläggningstillgångar.

Bakgrund och problem: God jämförbarhet mellan företag är en förutsättning för en effektiv kapitalmarknad och redovisningen är ett viktigt verktyg för att jämföra företag. En harmoniserad redovisning är därmed en förutsättning för att uppnå god jämförbarhet mellan företag i olika länder. Implementeringen av IASB:s redovisningsstandarder IFRS innebär att EU:s börsnoterade företag nu redovisar enligt samma standarder. Trots att företagen redovisar enligt samma standarder implementeras de olika, vilket tillsammans med det bedömningsutrymme som finns i standarderna innebär att jämförbarheten kan antas vara begränsad. Materiella anläggningstillgångar, som redovisas enligt IAS 16, är ett område där företagens egna bedömningar har ett stort utrymme, då exempelvis nyttjandeperiod bestäms subjektivt, och redovisningen av likadana ekonomiska händelser kan därmed skilja sig åt mellan företag.

Syfte: Uppsatsen syfte är att identifiera huruvida redovisningsbeteenden, vilket i uppsatsen innebär omedvetna och medvetna redovisningsval som påverkar företagens redovisning, skiljer sig åt mellan företag. Syftet uppnås genom att studera redovisningen av materiella anläggningstillgångar. Vidare avser uppsatsen att utreda faktorer och egenskaper som ligger bakom företagens redovisningsbeteenden och därmed öka förståelsen för redovisningen.

Metod: Redovisningsbeteendet kartlades med en kvantitativ metod där urvalet baserades på svenska noterade företag där de materiella anläggningstillgångarna utgjorde minst 20 % av balansomslutningen. Materiella anläggningstillgångar kategoriserades i tillgångslag och analyser genomfördes på kategorinivå och totalt. För att identifiera faktorer som styr redovisningsbeteenden analyserades företagen med hjälp av multipla regressionsanalyser och independent samples t-tests utifrån bland annat bransch, omsättning och finansiell ställning.

Resultat och slutsatser: Studien visar att det finns skillnader i redovisningsbeteenden gällande materiella anläggningstillgångar där bransch är den mest förklarande faktorn. Slutsatsen är att sammansättningen av de materiella anläggningstillgångarna förklarar skillnaderna i redovisningen. Även förändringen i rörelseresultatet påverkar hur de materiella anläggningstillgångarna redovisas. Vidare är omsättning inte en signifikant förklaringsvariabel gällande redovisningsbeteenden och att nuvarande och tidigare lagstiftning i stor utsträckning överensstämmer innebär att inte heller det är en förklarande faktor. Slutligen kan det konstateras att företagen tillämpar IAS 16 likartat inom Sverige.

Förslag till vidare forskning: För att ytterligare kartlägga redovisningsbeteenden kan andra poster i redovisningen, såsom förvaltningsfastigheter, studeras. Vidare kan onoterade företag, som inte redovisar enligt IFRS, inkluderas i en liknande studie för att se om andra faktorer förklarar deras redovisningsbeteenden.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1 INLEDNING	1
1.1 BAKGRUND	1
1.2 PROBLEMDISKUSSION	2
1.3 PROBLEMFÖRMULERING	3
1.4 SYFTE	3
1.5 AVGRÄNSNINGAR	3
1.6 TIDIGARE FORSKNING	4
2 METOD	5
2.1 UNDERSÖKNINGSANSATS	5
2.2 URVAL	5
2.3 DATAINSAMLING	6
2.3.1 Årsredovisningar	6
2.3.2 Övrig sekundärdata	9
2.4 DATABEARBETNING	9
2.4.1 Multipel regressionsanalys	10
2.4.2 Independent samples t-tests	11
2.4.3 Diagram och tabeller	12
3 REFERENSRAM	13
3.1 HARMONISERING	13
3.2 MATERIELLA ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR	14
3.2.1 Jämförelse av IAS 16 och RR 12	14
3.2.2 Redovisningspraxis	16
3.3 MOTIV TILL REDOVISNINGSBETEENDEN	17
3.3.1 Redovisningstradition	17
3.3.2 Institutionell teori	18
3.3.3 Resultatstyrning	20
3.3.4 Kvalitativa egenskaper	20
3.4 SAMMANFATTNING OCH KOPPLING TILL FRÅGESTÄLLNINGARNA	22
4 EMPIRI	24
4.1 MULTIPEL REGRESSIONSANALYS	24
4.1.1 Bransch	24
4.1.2 Omsättning	25
4.1.3 Finansiell ställning	26
4.2 INDEPENDENT SAMPLES T-TESTS	26
4.2.1 Bransch	27
4.2.2 Omsättning	27
4.3 NYTTJANDEPERIOD	28
4.4 SAMMANFATTNING OCH KOPPLING TILL FRÅGESTÄLLNINGARNA	29
5 ANALYS	30
5.1 EN JÄMFÖRELSE AV IAS 16 OCH RR 12	30
5.2 MULTIPEL REGRESSIONSANALYS	31
5.2.1 Bransch	31
5.2.2 Omsättning	32
5.2.3 Finansiell ställning	33
5.3 INDEPENDENT SAMPLES T-TESTS	33
5.4 NYTTJANDEPERIOD	35

6 SLUTSATS	38
6.1 SLUTSATSER GÄLLANDE FRÅGESTÄLLNINGARNA	38
6.2 SLUTDISKUSSION	40
6.3 FÖRSLAG TILL VIDARE FORSKNING	41
7 REFERENSER	42
8 BILAGOR	I
8.1 MULTIPEL REGRESSIONSANALYS	I
8.1.1 Totalt RV/AV	I
8.1.2 Totalt årliga avskrivningar/AV	II
8.1.3 Totalt årliga nedskrivningar/AV	III
8.1.4 Maskiner RV/AV	IV
8.1.5 Maskiner årliga avskrivningar/AV	V
8.1.6 Maskiner årliga nedskrivningar/AV	VI
8.1.7 Byggnader RV/AV	VII
8.1.8 Byggnader årliga avskrivningar/AV	VIII
8.1.9 Byggnader årliga nedskrivningar/AV	IX
8.1.10 Inventarier RV/AV	X
8.1.11 Inventarier årliga avskrivningar/AV	XI
8.1.12 Inventarier årliga nedskrivningar/AV	XII
8.1.13 Transport RV/AV	XIII
8.1.14 Transport årliga avskrivningar/AV	XIII
8.1.15 Transport årliga nedskrivningar/AV	XIV
8.2 INDEPENDENT SAMPLES T-TEST	XV
8.2.1 Komponentavskrivning	XV
8.2.2 Omprövning	XVIII
8.2.3 Språkbruk	XXII
8.3 NYTTJANDEPERIOD	XXXI
8.3.1 Nyttjandeperiod Maskiner och Transport	XXXI
8.3.2 Nyttjandeperiod per bransch	XXXII
8.4 RÅDATA	XXXVIII

TABELLFÖRTECKNING

TABELL 1. BENÄMNINGAR	7
TABELL 2. VARIABLER	9
TABELL 3. JÄMFÖRELSE AV IAS 16 OCH RR 12.....	16
TABELL 4. GENOMSNITTLIGA VÄRDEN AVSEENDE BRANSCH.....	25
TABELL 5. GENOMSNITTLIGA VÄRDEN AVSEENDE OMSÄTTNING	26
TABELL 6. FREKVENNS DUMMYVARIABLER AVSEENDE BRANSCH.....	27
TABELL 7. FREKVENNS DUMMYVARIABLER AVSEENDE OMSÄTTNING	27
TABELL 8. NYTTJANDEPERIODSÖVERSIKT	28
TABELL 9. NYTTJANDEPERIODSÖVERSIKT PER BRANSCH	28
TABELL 10. KORSTABELL KOMPLEMENTAVSKRIVNING	34
TABELL 11. KORSTABELL OMPRÖVNING	35
TABELL 12. KORSTABELL SPRÅKBRUK	35



1 INLEDNING

I inledningen presenteras bakgrunden till uppsatsens valda område. Vidare konkretiseras bakomliggande problem som ligger till grund för uppsatsens frågeställningar och syfte. Avsnittet avslutas med avgränsningar samt tidigare forskning som genomförts och är av intresse för uppsatsen.

1.1 BAKGRUND

God jämförbarhet mellan företag är en förutsättning för effektiva allokeringar av kapital och därmed ett måste för att på bästa möjliga sätt utnyttja samhällets resurser (Östman, 1997). Genom relevanta jämförelser kan intressenter såsom investerare, banker och leverantörer fatta korrekta beslut om investeringar, beviljande av lån och kreditvillkor. Redovisning är ett betydelsefullt verktyg för att jämföra företag då redovisningen mäter och beskriver företags ekonomiska situation samt visar hur resurser används och värde skapas. En allmän uppfattning är att det finns en korrekt redovisning oberoende av sammanhang, dock bör det uppmärksammas att det finns flera olika sätt att redovisa samma ekonomiska händelse, vilket kan påverka intressenternas uppfattning om företagets ekonomiska situation (Stolowy et al, 2006).

Aktörer i näringslivet agerar mer och mer internationellt och bör därför kunna förstå samt lita på räkenskaperna från företag var helst i världen de har sitt säte. Internationaliseringen grundar sig på en mindre reglerad kapitalmarknad där kapital kan röra sig fritt över landsgränserna. Aspekter som diversifierad produktion, outsourcing av tjänster, minskade handelshinder och teknisk utveckling bidrar till internationaliseringen av näringslivet och ökar kraven på jämförbarhet av företag över landsgränser (Jakobsson, 2007).

Skillnader i redovisningsprinciper mellan länder försvårar en effektiv allokering till de företag där kapitalet används effektivast (Sundgren et al, 2007) och aspekter såsom kultur, tradition, ägarstrukturer och skattekoppling, som innebär att redovisningspraxis skiljer sig åt mellan länder, är därmed ett problem (Stolowy et al, 2006). För att öka jämförbarheten mellan företag på internationell basis, och därmed bidra till förbättrade allokeringar av kapital, grundades 1973 International Accounting Standards Boards (IASB) föregångare¹. De har sedan dess arbetat för harmonisering av redovisningspraxis i världen genom att ge ut redovisningsstandarder, International Financial Reporting Standards² (IFRS), som ska vara relevanta, globala och av hög kvalitet (www.iasb.org). IASB är en privat organisation och har ingen makt att begära att företag följer redovisningsstandarderna de gett ut. Emellertid har många länder via nationell lagstiftning implementerat IASB:s standarder, med eller utan egna tillägg och ändringar. Inom Europeiska Unionen (EU) antogs, med vissa modifieringar, IASB:s standarder genom IAS-förordningen 2002. Det innebär att cirka 7000 börsnoterade europeiska företag, däribland cirka 380 företag på Nordiska börsens Stockholmslista (2008), idag redovisar enligt samma redovisningsstandarder (Stolowy et al, 2006).

¹ International Accounting Standards Committee (IASC).

² IFRS har givits ut sedan 2001, dessförinnan gavs International Accounting Standards (IAS) ut av IASC.



1.2 PROBLEMDISKUSSION

Med strävan efter jämförbarhet i en allt mer internationaliserad värld och införandet av IASB:s redovisningsstandarder som bakgrund väcks frågan om huruvida en likartad tillämpning av IFRS är verklighet. IASB:s målsättning är att likadana ekonomiska transaktioner ska redovisas på samma sätt och att redovisningen därmed ska vara fullt jämförbar. För att kunna uppnå en enhetlig tolkning av företags årsredovisningar krävs det att affärstransaktioner behandlas lika i företag, dock lämnar lagstiftning och praxis idag ett stort utrymme för olika tolkningar då de kan betraktas som relativt vaga (Sundberg, 2004). Implementeringen av IFRS i Europa har enligt Tweedie (2007) varit framgångsrik, där kapitalmarknaden har tillgång till mer information nu än innan, och Soderstrom et al (2007) menar att de företag som nu redovisar enligt IFRS tenderar att ha en högre kvalitet på redovisningen än innan IFRS infördes. Dock skriver Neveling (2007) att fördelarna med IFRS är långt ifrån realiserade och att företag fortfarande implementerar standarderna olika, vilket underminerar målet om ett enhetligt redovisningsspråk. Vidare menar Marton (2007) att det kommer att ta tid innan samtliga europeiska länder har tagit till sig IFRS principer på ett likartat sätt.

Svårigheten att uppnå en enhetlig tillämpning stärks av att standarderna anses komplexa, då kortfattade engelska begrepp blandas med relativt långa meningar. Det gör att översättningen försvåras till andra språk och därför kan missförstånd uppstå vid tolkningen av standardens innehåll (Buisman, 2007). Vidare anses inte standarderna heller särskilt tydliga och de lämnar utrymme för tolkningar utifrån företagets enskilda situation som kan påverka redovisningen (Marton, 2007). Buisman (2007) anser att standardernas komplexitet gör att innehåll och utformning bör ses över och eventuellt förenklas.

Falkman (2004) menar att det redovisningsteoretiska kaos, som harmoniseringen av den svenska och internationella redovisningen resulterat i, tydligast syns på redovisning av tillgångar. I de flesta företag utgör posten materiella anläggningstillgångar en väsentlig del av företagets totala tillgångar (Pettersson, 2008). Harmoniseringen har genom implementeringen av IASB:s standarder resulterat i att svenska börsnoterade företag från och med 2005 redovisar sina materiella anläggningstillgångar enligt International Accounting Standard 16 (IAS 16) (Regeringens proposition 2004/05:24). Materiella anläggningstillgångar utgör ett område där företag har en rad frågor att ta ställning till och där det således finns ett utrymme för företag att göra olika tolkningar. De frågor som företagen måste ta ställning till omfattar bedömningen om när en tillgång ska redovisas, hur anskaffningsvärdet ska beräknas, hur lång tid företaget kommer att bruka tillgången samt huruvida det förekommer ett restvärde. Bedömningar bör ske utifrån det enskilda företagets förutsättningar och är i hög grad subjektiva (Pettersson, 2008). Det stora bedömningsutrymmet avseende materiella anläggningstillgångar gör att redovisningen i företag kan variera, då hänsyn ska tas till specifika ekonomiska situationer i det enskilda företaget. Implementeringen av IFRS, där skillnader i hur företagen tagit till sig standarden kan variera, tillsammans med ett stort bedömningsutrymme gör att jämförbarheten inom området kan antas vara bristfällig. Därav kan företag redovisa sina materiella anläggningstillgångar olika och faktorer inom och utom företaget som inte härrör till tillgången kan påverka redovisningen.



1.3 PROBLEMFÖRMULERING

Utrymmet för företagens egna bedömningar vad gäller redovisning av materiella anläggningstillgångar innebär att det kan finnas skillnader i hur företagen väljer att redovisa sina materiella anläggningstillgångar. Med skillnader avses i uppsatsen till exempel om vald nyttjandeperiod samt huruvida komponentavskrivning tillämpas skiljer sig åt mellan företagen. Dock ska skillnaderna ej bero på faktorer som är direkt hänförliga till sammansättningen av de materiella anläggningstillgångarna, då exempelvis byggnader och inventarier inte kan anses vara jämförbara, utan snarare bero på omständigheter som branschtillhörighet, omsättning och finansiell ställning. Därmed är den inledande frågeställningen:

Finns det skillnader i hur företag redovisar sina materiella anläggningstillgångar och i så fall vilka?

Om skillnader i hur företag har valt att redovisa sina materiella anläggningstillgångar påträffas initieras följande fråga:

Vilka faktorer och/eller egenskaper förklarar varför det finns skillnader i hur företag redovisar sina materiella anläggningstillgångar?

1.4 SYFTE

Uppsatsens syfte är att i en kvantitativ studie identifiera skillnader i redovisningsbeteenden mellan företag, genom att undersöka redovisningen av de materiella anläggningstillgångarna. Redovisningsbeteenden definieras i uppsatsen som omedvetna och medvetna redovisningsval som påverkar företagens redovisning samt leder till att liknande ekonomiska situationer redovisas olika. Vidare avser uppsatsen att utreda vilka faktorer och egenskaper som kan förklara en eventuell skillnad mellan företag. Avsikten är att kartlägga företags redovisningsbeteenden och därmed förklara varför företag väljer att redovisa samma ekonomiska händelse olika, vilket kan vara till hjälp för årsredovisningens intressenter.

1.5 AVGRÄNSNINGAR

Uppsatsen har avgränsats till att omfatta svenska företag noterade på Nordiska börsens Stockholmslista och enbart företagens årsredovisningar för 2006. För att uppnå uppsatsens syfte att kartlägga huruvida det finns skillnader i redovisningsbeteende har en avgränsning till posten materiella anläggningstillgångar gjorts, då det är en post som innefattar mycket bedömningar och således ger utrymme för olika tolkningar. Vidare omfattar studien endast företag där de materiella anläggningstillgångarna utgör minst 20 % av den totala balansomslutningen.



1.6 TIDIGARE FORSKNING

Redovisning av materiella anläggningstillgångar i och med övergången till IFRS har behandlats i flera akademiska uppsatser och nedan följer en sammanfattning av undersökningar som är av intresse för den här uppsatsen. Hjerpe et al (2004) undersökte företags uppfattning om redovisningsharmonisering i samband med införandet av IFRS applicerat på värdering av materiella anläggningstillgångar. Företagen hade en generell positiv inställning till redovisningsharmoniseringen som IFRS skulle innebära, men såg även de merkostnader implementeringen av IFRS skulle medföra i och med högre krav på upplysningar och information i årsredovisningen. I en kvalitativ studie jämförde Cankalp et al (2006) två företags uppfattning om införandet och implementeringen av IAS 16 där de två företagen hade mycket respektive lite materiella anläggningstillgångar. Slutsatsen var att implementeringen av IAS 16 inte skulle påverka företagen i någon större utsträckning då den tidigare svenska redovisningsrekommendationen överensstämde väl med IAS 16. Fredrikson et al (2007) gjorde en jämförande studie av företags angivna nyttjandeperiodsintervall för materiella anläggningstillgångar mellan klädbranschen och byggbranschen. Författarnas slutsats var att branschsnittet för nyttjandeperiodens intervall skiljde sig åt mellan de två branscherna och att klädbranschen tenderade att vara mer specifik.



2 METOD

Avsnittet avser att beskriva uppsatsens tillvägångssätt med utgångspunkt i urvalsförfarandet och metoder för insamling samt bearbetning av data. Vidare presenteras även fördelar och nackdelar med den valda metoden samt hur den påverkar tillförlitligheten i uppsatsens resultat.

2.1 UNDERSÖKNINGSANSATS

Då uppsatsens syfte är att kartlägga hur företag har valt att redovisa materiella anläggningstillgångar har en kvantitativ studie av företagens årsredovisningar genomförts. En kvantitativ metod är lämplig då enskilda företags egenskaper är av intresse, det vill säga vad en minoritet eller majoritet anser i en fråga (Jacobsen, 2002). Vidare menar Holme et al (1997) att en kvantitativ metod är formaliserad och strukturerad samt präglas av kontroll från forskaren. Fördelen med en kvantitativ studie är att informationen standardiseras och är lätt att bearbeta. En kvantitativ studie kan även omfatta ett större antal företag då tidsåtgången för en undersökning är mindre än vid en kvalitativ ansats. Dock måste även hänsyn tas till att en kvantitativ metod kan ses som ytlig, då metoden inte kan vara alltför komplex kan det vara svårt att gå in på djupet. Ytterligare en risk med den kvantitativa ansatsen är att det redan vid studiens ingång definieras vad som är relevant att besvara (Jacobsen, 2002). Holme et al (1997) menar att det finns ett huvudsakligt problem vid en kvantitativ metod som beror på människors stora tilltro till siffror, vilket kan resultera i missbruk eller feltolkningar. Trots det är en kvantitativ ansats bäst lämpad för uppsatsens studie och det är därmed av stor vikt att tydligt definiera urval av företag, studerade variabler samt analysmetod för att undvika feltolkningar.

2.2 URVAL

Uppsatsens urval baserades på alla noterade företag på Nordiska börsens Stockholmslista i januari 2008, vilket var 378 företag. Vid en aggregering ställdes kriteriet att minst 20 % av balansomslutningen skulle utgöras av materiella anläggningstillgångar i företagets årsredovisning för räkenskapsåret 2006 (vid brutet räkenskapsår har den senaste årsredovisningen använts) för att företaget skulle ingå i urvalet. Kriteriet utformades med anledning av att de materiella anläggningstillgångarna skulle kunna betraktas som en väsentlig post i de utvalda företagen, samt att företag där posten inte har en stor betydelse exkluderas, och efteråt kvarstod 110 företag. Vidare eliminerades 19 företag till följd av att deras materiella anläggningstillgångar huvudsakligen utgjordes av förvaltningsfastigheter, vilket inte omfattas av IAS 16 utan berörs i IAS 40 och företagen ingick således inte i urvalet.

Vid genomförandet av studien eliminerades ytterligare 12 företag som inte redovisade enligt IFRS det undersökta räkenskapsåret eller inte redovisade tillräcklig information gällande de variabler som studien omfattas av. Exempelvis gick det inte att urskilja anskaffningsvärden och avskrivningar för de enskilda tillgångskategorierna. Studiens slutliga urval bestod av 79 företag, se bilaga 8.4 för studiens valda företag.



2.3 DATAINSAMLING

Data som används i en studie kan vara av två olika karaktärer, primär eller sekundär. Primärdata är information som forskaren samlar in för första gången, från den primära informationskällan, för en speciell problemställning. Sekundärdata däremot baseras på information som samlats in av någon annan, för ett annat ändamål (Jacobsen, 2002). I uppsatsen är insamlad data uteslutande sekundär, då den har inhämtats från årsredovisningar samt litteratur i form av böcker och artiklar. Enligt Jacobsen (2002) är ett problem med sekundärdata att informationen samlats in för en annan problemställning och därför inte alltid kan användas till det syfte som finns med studien. Dessutom är sekundärdata ofta manipulerad för att passa ett särskilt behov, genom till exempel indelningar och kategoriseringar. Dock är det viktigt att skilja på årsredovisningar och annan sekundärdata, då årsredovisningar framtas i syfte att ge intressenter information om företagets ekonomiska ställning och situation. Informationen som samlats in från årsredovisningar har därför varit användbar samt passat bra till den genomförda studiens problemställning.

2.3.1 Årsredovisningar

Data som samlats in från årsredovisningar har hos flertalet företag varit kategoriserad utifrån slag av materiell anläggningstillgång, vilket har lett till att en liknande klassificering utförts i uppsatsen. I studien har företagets materiella anläggningstillgångar klassificerats och delats upp i tillgångskategorierna: *Byggnader och mark, Maskiner, Inventarier, verktyg och installationer* samt *Transport*. De tre förstnämnda kategorierna liknar företagets egna klassificeringar och de har därför använts även här. I vissa företag har kategorin *Maskiner och inventarier* funnits, vilken i uppsatsen klassificerats som Maskiner av anledningen att maskiner genomgående har visat sig ha ett högre värde än inventarierna varför en placering i kategorin Maskiner anses mest lämplig. Transport innefattar specifika tillgångar för företagen i transportbranschen, såsom flygplan och fartyg, och kategorin har inkluderats i studien då den här typen av tillgångar anses vara av ett för stort och väsentligt värde för att bortses ifrån. Alla företag innehar inte alla typer av materiella anläggningstillgångar varför det finns ett variabelbortfall i studien. Då bortfallet inte lett till att något företag helt uteslutits från undersökningen (objektbortfall), utan bara delar av tillgångarna saknas, är det fråga om ett variabelbortfall (Dahmström, 2000). Varje tillgångskategori har analyserats var för sig, men analyser har också genomförts på företagets totala innehav av materiella anläggningstillgångar som vidare benämns Totalt.

Studien omfattas av variablerna: bransch, omsättning, soliditet, förändring i rörelseresultat i förhållande till omsättning, redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde, årlig avskrivning i förhållande till anskaffningsvärde, årlig nedskrivning i förhållande till anskaffningsvärde, komponentavskrivning, omprövning av restvärde och nyttjandeperiod samt språkbruk. Motiven till de valda variablerna definieras i de fyra kommande styckena.

Företagen har i uppsatsen delats in i fem olika branscher för att utreda om branschtillhörighet är en faktor som påverkar redovisningen av materiella anläggningstillgångar. De fem branscherna samt antalet företag i respektive bransch är; *Produktion och tillverkning* (41), *Tjänst och service* (16), *Detailhandeln* (8), *Råvaror* (8) samt *Transport* (6). Indelningen har genomförts utifrån kriteriet att företagen i en bransch ska ha någorlunda lika materiella anläggningstillgångar som kan antas redovisas på ett likartat sätt. Det viktigaste



är nämligen inte vad det enskilda företaget till exempel tillverkar utan snarare att det tillverkar något, då det leder till innehav av en viss typ av materiella anläggningstillgångar. Indelningen har således genomförts så att ett företags specifika sammansättning av materiella anläggningstillgångar ej ska påverka skillnaderna i studien. Branschindelningen har resulterat i ett ojämnt antal företag i respektive bransch, där vissa endast innefattar ett fåtal företag vilket kan påverka resultatet av analysen, både inom branschen men också branschens inverkan på det totala resultatet. Trots det har en indelning i fem branscher valts, då vissa branscher har så speciella materiella anläggningstillgångar, vilket gäller till exempel företag i branscherna Transport och Råvaror. Hade företagen delats in i ett mindre antal branscher hade resultatet kunnat snedvridas av den anledningen. Vidare i uppsatsen har branscherna och tillgångskategorierna förkortats för att underlätta för läsaren, se tabell 1.

Kategori	Benämning
<i>Tillgångskategori</i>	
Byggnader och mark	Byggnader
Maskiner	Maskiner
Inventarier, verktyg och installationer	Inventarier
Transport	Transport
<i>Bransch</i>	
Produktion och tillverkning	Produktion
Tjänst och service	Tjänst
Detaljhandeln	Detaljhandeln
Råvaror	Råvaror
Transport	Transport

Tabell 1. Benämningar

Företagens omsättning är en intressant variabel då den kan ses som ett mått på företagets storlek. Vidare kan det antas att stora företag har mer resurser för att utreda nya redovisningsalternativ och agerar mer internationellt vilket kan påverka och förklara eventuella skillnader i redovisningen. Soliditeten visar företagets finansiella ställning, och då främst hur företaget finansierat sin verksamhet och däribland sina materiella anläggningstillgångar. Variabeln är relevant i den här studien då det kan skilja sig åt hur olika typer av materiella anläggningstillgångar finansieras. En tredje variabel som ingår i studien är förändringen i rörelseresultatet, från föregående år, i förhållande till omsättningen. Den här förändringen visar också den på företagets finansiella ställning, men då snarare hur verksamheten går och inte hur den är finansierad. Då det är av intresse att se om förändringen i resultatet påverkar hur företaget hanterar de materiella anläggningstillgångarna, till exempel om avskrivningarna förändras beroende på hur det går för företaget, har den här variabeln inkluderats.

Uppsatsen berör IAS 16 och därför har de viktigaste områdena i standarden ansetts intressanta att undersöka närmare. Områdena är särskilt reglerade av standarden och ska följas av företagen, varför det är relevant att se om det finns några skillnader i hur de har behandlats av företagen. Redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde är antingen en



indikation på hur länge företaget har haft sina tillgångar eller en indikation på om de skrivit av sina materiella anläggningstillgångar snabbt eller långsamt. Är det en indikation på avskrivningshastighet kan variabeln jämföras med årlig avskrivning i förhållande till anskaffningsvärde. De materiella anläggningstillgångarnas nyttjandeperiod visar på hur länge företagen uppskattar att de ska använda sina tillgångar, vilket är intressant att jämföra med hur stora företagens egentliga avskrivningar är. Därav är även den här variabeln relaterad till årlig avskrivning i förhållande till anskaffningsvärde. Årlig nedskrivning i förhållande till anskaffningsvärde visar på i hur stor utsträckning företagen har en värdeminskning på sina materiella anläggningstillgångar. Det kan vara av intresse att undersöka om någon specifik bransch har högre nedskrivningar eller om storleken på företaget kan påverka nedskrivningsbehovet. Då vilka tillgångar företagen innehar varierar mellan branscher kan det vara intressant att se om andelen som genomför komponentavskrivningar skiljer sig åt mellan olika branscher. En skillnad kan också existera mellan större och mindre företag. Ett annat område som det också kan vara intressant att undersöka skillnader inom är huruvida företagen genomför omprövning av restvärde och nyttjandeperiod, vilket ska utföras varje räkenskapsår enligt IAS 16.

Slutligen har företagens språkbruk undersökts, vilket har gjorts genom att se vilket begrepp som använts för de materiella anläggningstillgångarnas utgående balans i noten. Om företagen använt begreppet restvärde eller ej kan vara en antydning på anpassningsnivån till IFRS, beroende på om man tillämpar ett svenskt eller mer internationellt språkbruk, varför variabeln är relevant i undersökningen. Då restvärde enligt IAS 16 och RR 12 motsvarar den materiella anläggningstillgångens kvarvarande värde efter nyttjandeperiodens slut kan användandet av ordet som utgående balans tolkas som felaktigt.

För att resultatet i en undersökning ska ha ett vetenskapligt värde måste variablerna i studien vara reliabla och valida. Reliabiliteten anger tillförlitligheten och användbarheten hos variabeln. (Ejvegård, 1996). Enligt Dahmström (2000) innebär en hög reliabilitet ett litet antal slumpvariabler och det är således viktigt att variablerna som använts räknats ut med hjälp av rätt siffror. Hur siffrorna tagits fram av företagen påverkar däremot inte uppsatsens reliabilitet. Det är viktigt att reliabiliteten är god då det är en förutsättning för en hög validitet, vilket innebär att variablerna i studien ska vara lämpliga och relevanta mått på det som ska undersökas så att det som mäts sammanfaller med det man vill mäta. Siffrorna som använts för att ta fram variablerna i uppsatsen har hämtats från årsredovisningar, vilkas uppförande styrs av regler som ska följas. Då företagen använder samma standard för att ta fram siffrorna som återfinns i årsredovisningarna bör de därför vara relevanta mått som lämpligen kan användas för studien. Dock bör standardens bedömningsutrymme uppmärksammas då det kan påverka validiteten genom att siffrorna i årsredovisningarna inte är lämpliga för studien om bedömningarna som gjorts är felaktiga. Vidare menar Ejvegård (1996) att måtten ska användas konsekvent. Är måtten och mätmetoderna klara och tydliga är det därför inget problem att uppnå hög validitet. I uppsatsen har mätbara variabler som är relevanta för det som ska undersökas definierats, vilka till exempel är redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde. Som tidigare nämnts följer alla företag i studien samma lagstiftning, IAS 16, och till exempel anskaffningsvärde har tagits fram på ett likartat och konsekvent sätt hos företagen, vilket tyder på att uppsatsens validitet är hög.



Av de 79 företag som ingår i undersökningen har fem använt en annan valuta än SEK i sina årsredovisningar, varav två har redovisat i USD och tre i EURO. För att kunna genomföra jämförelser mellan företagen, trots valutaskillnader, har omräkning till SEK gjorts. Vid omräkningen har riksbankens växelkurser³ på balansdagen använts (www.valuta.se).

Några få av företagen har återfört tidigare genomförda nedskrivningar under räkenskapsåret. I undersökningen har dessa behandlats på samma sätt som nedskrivningar då det viktigaste är att se om företaget har behandlat värdeförändringar av sina materiella anläggningstillgångar, inte om det är positiva eller negativa förändringar.

2.3.2 Övrig sekundärdata

I den teoretiska referensramen har tidsskriftsartiklar använts för att komplettera böcker och därmed täcka in forskning om relevanta ämnen för uppsatsen. Artiklar har sökts via Business Source Premier, där bland annat sökorden accounting, institutionalism och harmonization använts. I Far Komplet har sökorden harmonisering och redovisningstradition använts.

2.4 DATABEARBETNING

Vid en urvalsundersökning är en förutsättning att datan som används är normalfördelad. Det kravet kan dock tummas på om populationen samt stickprovet är tillräckligt stora. Då gäller enligt den centrala gränsvärdessatsen att urvalet är approximativt normalfördelat (Dahmström, 2000). Vidare menar Lantz (2003) att om stickprovsurvalet är större än 30 följer det reglerna för normalfördelning enligt den centrala gränsvärdessatsen, så länge den ursprungliga populationen är normalfördelad. Urvalet i den genomförda studien består av 79 observationer, vilket leder till att normalfördelningskravet är uppfyllt i de fall då alla företag inkluderats i undersökningen. Delar av de nedan nämnda regressionsanalyserna innefattar däremot enbart några av företagen, varför stickprovsurvalen i de fallen understiger 30 och därför inte kan anses vara approximativt normalfördelade. Av den anledningen kan tillförlitligheten i de regressionsanalyserna där antalet företag är mindre än 30 antas påverkas negativt. I tabell 2 presenteras de variabler som har bearbetats i uppsatsens studie, genom multipla regressionsanalyser och independent samples t-tests.

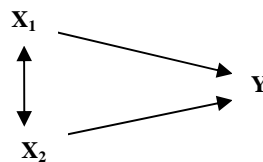
Y-variabler (beroende variabler)	<ul style="list-style-type: none"> • Redovisat värde/Anskaffningsvärde • Årlig avskrivning/Anskaffningsvärde • Årlig nedskrivning/Anskaffningsvärde • Komponentavskrivning • Omprövning • Språkbruk
X-variabler (oberoende variabler)	<ul style="list-style-type: none"> • Omsättning • Soliditet • Förändring rörelseresultat/Omsättning • Bransch

Tabell 2. Variabler

³ Riksbankens valutakurser den 29 december 2006; USD 6,8725 och EURO 9,0500.

2.4.1 Multipel regressionsanalys

För att besvara uppsatsens inledande frågeställning, om det finns skillnader i hur företag redovisar sina materiella anläggningstillgångar, har multipla regressionsanalyser genomförts av den data som inhämtats från företagens årsredovisningar. Regressionsanalyserna har utförts i det statistiska analysprogrammet SPSS. Enligt Dahmström (2000) kan ett linjärt samband mellan kvantitativa variabler sammanfattas och analyseras i en regressionsanalys. Då fler än en oberoende variabel inkluderas i modellen erhålles en multipel regressionsanalys och genom den multipla linjära regressionen finns en bättre möjlighet att med hjälp av de oberoende variablerna förklara variationen hos den beroende variabeln. Enligt Eggeby et al (1999) finns det ingen övre gräns för antalet oberoende variabler i den multipla regressionsanalysen. I den enklaste regressionsmodellen förekommer monokausalitet, vilket innebär att modellen enbart pekar ut en förklarande variabel, medan en multipel regressionsanalys bygger på multikausalitet där flera verkande faktorer urskiljs. Användandet av en multipel regressionsanalys är enligt Eggeby et al (1999) mer realistisk då verkligheten oftast inte är monokausal. I figur 1 illustreras hur en multipel regressionsanalys ser ut.



Figur 1. Den enklaste multipla regressionsanalysen. Källa Eggeby, Söderberg, 1999, sid 146.

Vid en multipel regressionsanalys tillämpas vanligen formeln: $y = a + B_1X_1 + B_2X_2$ (Körner et al, 2005). Variabeln a i formeln motsvarar regressionslinjens skärningspunkt med y -axeln medan b -variablerna är linjens riktnings- eller regressionskoefficienter. Riktningskoefficienten anger hur mycket y ändras då x ökar med en enhet. I den multipla regressionsanalysen motsvarar x -variablerna de oberoende variablerna som förklarar y -variabeln. Y -variabeln är den beroende variabel, det vill säga att y är beroende av eller en funktion av den oberoende variabeln x . I studien definieras omsättning, soliditet, bransch och förändring i rörelseresultatet som de oberoende x -variablerna. Som y -variabler har redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärdet, årliga avskrivningar i förhållande till anskaffningsvärdet och årliga nedskrivningar i förhållande till anskaffningsvärdet använts. För variablerna redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärdet, årliga avskrivningar i förhållande till anskaffningsvärdet samt årliga nedskrivningar i förhållande till anskaffningsvärdet har analysen delats upp och analyserats utifrån de tidigare nämnda kategorierna av materiella anläggningstillgångar, såsom Byggnader.

Bransch har vid bearbetningen utformats som fem dummyvariabler, där respektive bransch är en dummy. Inom varje bransch kan företagen antingen anta värdet 0 eller 1, där 0 innebär att företaget inte tillhör branschen och 1 att företaget tillhör branschen. I den multipla regressionsanalysen kan alla dummyvariabler samt konstanten a inkluderas, dock exkluderas då en dummyvariabel på grund av att perfekt multikollinearitet uppstår (Edlund, 1997). Det innebär att tolkningen av den multipla regressionsanalysen blir en annan, då branschernas värden redovisas i förhållande till den exkluderade variabeln som ses som referensgrupp (Andrén, 2008).



Formeln i studien med dummyvariablerna inkluderade blir: $y = a + B_0D_1 + B_1D_2 + B_2D_3 + B_3D_4 + B_4D_5 + B_5X_1 + B_6X_2 + B_7X_3$. D:na i formeln symboliserar de fem dummyvariablerna, varav dummyvariabeln Produktion exkluderas vid körningarna. Formlerna, med utskrivna undersökningsvariabler, visas nedan.

Redovisat värde/ anskaffningsvärde = $a + B_0$ Produktion + B_1 Tjänst + B_2 Detaljhandeln + B_3 Råvaror + B_4 Transport + B_5 Omsättning + B_6 Soliditet + B_7 Förändring rörelseresultat

Årlig avskrivning/ anskaffningsvärde = $a + B_0$ Produktion + B_1 Tjänst + B_2 Detaljhandeln + B_3 Råvaror + B_4 Transport + B_5 Omsättning + B_6 Soliditet + B_7 Förändring rörelseresultat

Årlig nedskrivning/ anskaffningsvärde = $a + B_0$ Produktion + B_1 Tjänst + B_2 Detaljhandeln + B_3 Råvaror + B_4 Transport + B_5 Omsättning + B_6 Soliditet + B_7 Förändring rörelseresultat

I utskriften från SPSS visar variabeln R^2 , determinationskoefficienten som uttrycks i procent, hur mycket av variansen i den beroende variabeln som förklaras av modellen. Vid ett litet urval kan procentsatsen uttryckas något överoptimistiskt och det är därför viktigt att även se till värdet på R^2 adjusted, som är anpassat för att bättre motsvara populationens värde. Efter att ha konstaterat huruvida variansen förklaras av modellen eller inte utreds vilken eller vilka av variablerna som bidrar till förklaringsgraden. Vid en sådan granskning tolkas anovans betavärden⁴ för de olika variablerna, ju större betavärde en variabel har desto större bidrag till förklaringsgraden har den variabeln. Därefter granskas kolumnen omnämnd Sig. för att se huruvida variabelns bidrag till ekvationens förklaringsgrad är signifikant eller ej. I den multipla regressionsanalysen tillämpades en 95 % signifikansnivå, vilket innebär att om signifikansvärdet understiger 0,05 är variabeln signifikant. Att en variabel inte är signifikant kan bero på att de oberoende variablerna i modellen överlappar varandra (Pallant, 2007).

När en multipel regressionsanalys genomförts kan multikollinearitet uppstå, vilket innebär att de oberoende variablerna i modellen är inbördes korrelerade. Multikollinearitet går emot de antaganden som regressionsanalysen vilar på och det kan därför vara svårt att utläsa de oberoende variablernas effekt på den beroende variabeln. Ett sätt att upptäcka multikollinearitet är att se till modellens determinationskoefficient (R^2) samt dess t-kvoter. Ett högt R^2 -värde (över 0,8) och inga eller få signifikanta t-kvoter ($|t| < 2$) är en indikation på att multikollinearitet existerar (Edlund, 1997). För att se studiens R^2 -värden och t-kvoter se bilaga 8.1.

2.4.2 Independent samples t-tests

Komponentavskrivning, omprövning och språkbruk har i databearbetningen definierats som dummyvariabler. Dummyvariabler kan anta två olika värden, antingen värdet 0 eller 1, och används för att kvantifiera en kvalitativ egenskap som exempelvis kön (Edlund, 1997). I studien innebär det att företagen antingen har eller inte har de olika egenskaperna, det vill säga antingen så tillämpas exempelvis komponentavskrivning eller så görs det ej, där 1 innebär att de har egenskapen och 0 att de inte har egenskapen. För att undersöka om det finns en skillnad i hur frekvent de olika dummyvariablerna förekommer har independent

⁴ I SPSS utskriften omnämnt unstandardised coefficients B.



samples t-tests genomförts. T-test används för att jämföra två grupper värden och undersöka huruvida det förekommer en skillnad i medelvärdet eller andelen mellan de olika grupperna (Pallant, 2007). Testet visar vad medelvärdet är för de olika grupperna samt ifall skillnaderna mellan grupperna är signifikanta eller ej. I studien har omsättningen för de företag som har respektive inte har de olika egenskaperna jämförts för att se om skillnaden i andelen mellan företagen beror på omsättningsstorlek. Vidare har även andelen företag som har de olika egenskaperna jämförts mellan de olika branscherna för att på så sätt se om det finns signifikanta skillnader i exempelvis hur stor andel företag som nämner omprövning mellan branscherna. En 95 % signifikansnivå har tillämpats.

2.4.3 Diagram och tabeller

Utöver de multipla regressionsanalyserna har insamlad data sammanställts och bearbetats i olika tabeller med hjälp av Excel. Sammanställningen har utgått ifrån genomsnittliga värden på de olika y-variablerna för respektive bransch men en uppdelning har även gjorts utifrån företagets omsättning. Vid uppdelningen av företagen storleksmässigt utgick studien från företagets median⁵ gällande omsättning. En sådan indelning avser att undersöka om skillnader mellan företagen kan förklaras utifrån vilken bransch de tillhör eller vilken omsättning företaget har.

För att bearbeta företagets angivna intervall för nyttjandeperiod av materiella anläggningstillgångar, som vanligtvis står i årsredovisningens första not, jämfördes intervallet mot den uträknade årliga avskrivningen i förhållande till anskaffningsvärdet. Intervallet för nyttjandeperiod anges i de flesta fall i år och räknades därmed om till en procentsats för att kunna ställas mot den årliga avskrivningen. För att åskådliggöra jämförelsen utformades ett diagram som visar angivet intervall samt en markering vid årlig avskrivning. I de fall då den årliga avskrivningen är utanför det angivna intervallet hamnar markeringen vid intervallets slut eller början. Företagen ordnades efter bransch samt tillgångskategori och visas i omsättningsordning i diagrammen för att eventuella variationer utifrån storlek skulle kunna påträffas. I analysen återfinns sammanfattande diagram där genomsnittsvärden för respektive bransch och kategori presenteras. I diagrammen över Byggnaders nyttjandeperiodsintervall uteslöts tre företag vars värden kraftigt avvek från övriga företag och därmed hade försämrat diagrammets illustrativa effekt.

⁵ 2 252 727 tkr i omsättning motsvarar medianen.

3 REFERENSRAM

I referensramen presenteras den harmoniseringsprocess som har förändrat redovisningslagstiftningen. Därefter redogörs för skillnader i rådande och tidigare lagstiftning gällande materiella anläggningstillgångar samt redovisningspraxis, vilket avser ge förståelse för hur företag ska redovisa sina materiella anläggningstillgångar. Avsnittet innehåller även teorier och begrepp vilka kan inverka på och förklara företagens redovisningsbeteenden.

3.1 HARMONISERING

Vid upprättande av finansiella rapporter kan det förekomma skillnader mellan rapporternas utformning beroende på i vilket land som rapporten framställs. Anledningen till en sådan differens kan bero på sociala och ekonomiska faktorer samt de nationella användarnas behov och krav (IASB:s föreställningsram). Buisman (2007) anser att behovet av harmonisering grundar sig i kravet på tillförlitlig information vid beslutsfattande samt att en ökad global konkurrens kräver mer information för att säkerställa en hög kvalitet i de finansiella rapporterna. Artsberg (2003) anger vidare att den globala kapitalmarknadens krav på jämförbara årsredovisningar är motivet till en harmonisering.

Inom EU har det förts en diskussion kring hur noterade företags redovisning ska kunna harmoniseras samt hur de ska kunna närma sig de internationella redovisningsnormerna. 2002 resulterade det i IAS-förordningen, vilket innebar att noterade företag inom Europa från och med 2005 skulle tillämpa de av IASB utgivna redovisningsstandarderna IFRS (Westermark, 2005). IASB strävar efter en harmonisering, där skillnaderna mellan redovisningsstandarder ska minska och jämförbarheten mellan de finansiella rapporterna ska öka (IASB:s föreställningsram). Artsberg (2003) menar dock att harmonisering kan ses som en process där standardisering är det yttersta och att IASB inte har lyckats skapa det som de utger sig för att göra än, nämligen standarder, utan enbart rekommendationer. Vidare skriver Artsberg att IASB som expertorgan hoppas uppnå en informell auktoritet trots avsaknaden av den formella auktoriteten. Buisman (2007) anser dock att IFRS är att betrakta som ett globalt redovisningsspråk och att det har tagit tid att uppnå den acceptans som finns idag.

Artsberg (2003) uppger att en långtgående standardisering kan hämma redovisningsteknikens utveckling och att det går att ifrågasätta huruvida det krävs normer och regler för att driva harmoniseringen framåt. Marknaden kan genom en naturlig utveckling harmonisera sig själv utan påtryckningar från normgivare och en sådan utveckling kan ses som den mest naturliga. Nilsson (2002) menar att de stora skillnaderna som finns mellan länders kultur, tradition och miljö kan eliminera eller åtminstone förhindra en del av fördelarna med harmoniseringen. Buisman (2007) anger att IFRS kritiseras av företag som använder standarderna, dels för dess komplexitet men även för användandet av verkligt värde. Kritiken har även omfattat huruvida en konvergering av standarderna är försvarbar då redovisningsresultaten fortfarande är differentierade trots mer harmoniserade standarder. Buisman (2007) hävdar ändå att en harmonisering är behövd då två regelverk, IFRS och US GAAP, används av företag som verkar på samma marknad.

3.2 MATERIELLA ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR

Utgångspunkten vid rättstillämpning och således även vid upprättandet av redovisningen är vad lagen föreskriver. Dock framgår inte allt av lagar och således krävs det ibland vägledning ifrån andra rättskällor och nedan presenteras den ordning som företagen ska följa vid rättstillämpningen (Lehrberg, 1996). I avsnittet kommer lagstiftning avseende materiella anläggningstillgångar presenteras först och därefter sedvänja inom redovisning.

1. Lag
2. Förarbeten
3. Prejudikat (rättspraxis)
4. Sedvänja

Svenska företag ska enligt Bokföringslagen (BFL) 4 kap 2 § upprätta sin bokföring med beaktande av god redovisningssed. I förarbetena till BFL definieras god redovisningssed som normer grundade på redovisningspraxis, rekommendationer och uttalanden från myndigheter samt organisationer (Regeringens proposition 2004/05:24). God redovisningssed vid redovisning av materiella anläggningstillgångar framgick tidigare av Redovisningsrådets rekommendation 12 (RR 12) för noterade företag och av Bokföringsnämndens allmänna råd 2001:3 (BFNAR 2001:3) för onoterade företag samt av Årsredovisningslagen (ÅRL). I syfte att främja en internationell harmonisering antogs IAS-förordningen 2002 inom EU. Antagandet av förordningen resulterade i att alla noterade företag inom Europa från och med 2005 skulle tillämpa de av IASB utgivna standarderna IFRS (Regeringens proposition 2004/05:24) och att Redovisningsrådets betydelse sannolikt skulle minska (Nilsson, 2005). Inom området materiella anläggningstillgångar blev därmed International Accounting Standard 16 (IAS 16) tillämplig från och med 2005 på koncernnivå.

3.2.1 Jämförelse av IAS 16 och RR 12

I avsnittet kommer en jämförelse av IAS 16 och RR 12 presenteras, där fokus har legat på de i standarden viktigaste områdena. Skillnaderna belyser vad en konvertering till IAS 16 från RR 12 innebär för förändring i redovisningen. Vid jämförelsen framkom det att de skillnader som är av vikt för uppsatsens studie omfattar omprövning, avskrivningsmetoder och komponentavskrivning. Vad gäller omprövning ska nyttjandeperiod och avskrivningsmetod omprövas årligen enligt IAS 16 och vid behov enligt RR 12. Vidare ska även restvärde omprövas årligen i IAS 16, vilket inte behöver beaktas i RR 12 om det är försumbart. Ytterligare en skillnad som är väsentlig för uppsatsens studie är att RR 12 nämner en avskrivningsmetod som ej nämns i IAS 16, nämligen progressiv avskrivning. Skillnaden avseende komponentavskrivning är att det enligt IAS 16 är tvingande medan RR 12 har en mindre strikt inställning och rekommenderar det då delar av en materiell anläggningstillgång har olika nyttjandeperiod. För att se alla likheter samt skillnader mellan IAS 16 och RR 12 avseende de viktigaste områdena se tabell 3 nedan.



Jämförda poster	IAS 16	RR 12
Tillämpningsområde	Behandlar ej jord- och skogsbruks-tillgångar, prospekterings- och utvärderingstillgångar samt mineral-rättigheter och mineralfyndigheter.	Behandlar ej redovisning av brytning och exploatering av naturtillgångar.
Definition av materiella AT	Fysiska tillgångar som innehas för produktion eller distribution av varor eller tjänster, för uthyrning till andra, eller administrativa ändamål, och förväntas användas under mer än en period.	Fysiska tillgångar som är avsedda att stadigvarande utnyttjas i verksamheten, inklusive för uthyrning.
Redovisning i BR	En materiell anläggningstillgång ska redovisas i balansräkningen då det är sannolikt att företaget kommer att få framtida ekonomiska fördelar till följd av tillgången samt då anskaffningsvärdet kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.	Överensstämmer helt med IAS 16.
Anskaffningsvärde	Anskaffningsvärdet består av; inköpspriset, inklusive tullavgifter och punktskatter, efter avdrag för rabatter, eventuella utgifter som är direkt hänförliga till tillgångens skick och för att få den på plats, samt utgifter för nedmontering och bortforsling. Kursförluster kan inkluderas då valutasäkring ej kan ske.	Samma som IAS 16 med skillnaden att det ej är tillåtet att inkludera kursförluster i anskaffningsvärdet.
Tillkommande utgifter	Tillkommande utgifter som förbättrar tillgångens prestanda får läggas till anskaffningsvärdet, då syftet med sådana utgifter är att förlänga tillgångens livslängd eller avsevärt förbättra dess kvalitet. Däremot ska löpande underhåll redovisas som kostnader när de uppkommer.	Överensstämmer helt med IAS 16.
Värdering	Till anskaffningsvärdet vid förvärvandet och därefter enligt anskaffningsvärde- eller omvärderingsmetoden. Vid en omvärdering beräknas tillgångens värde till verkligt värde minus avdrag för ackumulerade avskrivningar samt nedskrivningar. Omvärdering skall genomföras så regelbundet att redovisat värdet inte avviker väsentligt från det verkliga värdet på balansdagen. En ökning av tillgångens värde redovisas mot eget kapital medan en minskning redovisas i resultaträkningen.	Till anskaffningsvärdet vid förvärvandet och därefter med avdrag för av-, ned- och uppskrivningar.



Jämförda poster	IAS 16	RR 12
Avskrivning	Tillämpliga avskrivningsmetoder är den linjära, degressiva samt produktionsberoende.	En alternativ avskrivningsmetod är progressiv avskrivning, vilken ej nämns i IAS 16.
Komponentavskrivning	Komponentavskrivning är tvingande då varje del av en materiell anläggningstillgång har ett betydande anskaffningsvärde.	Komponentavskrivning rekommenderas när delar av en materiell anläggningstillgång har olika nyttjandeperiod. Komponentavskrivning är ej lika strikt.
Nedskrivning	Om en materiell anläggningstillgångs redovisade värde överstiger återvinningsvärdet ska en nedskrivning ske.	Överensstämmer helt med IAS 16.
Uppskrivning	Får ej göras.	Får ske under vissa förutsättningar, för en viss kategori av tillgångar enligt en systematisk metod.
Omprövning	Tillgångens restvärde, avskrivningsmetod och nyttjandeperiod ska omprövas varje räkenskapsår.	Nyttjandeperiod och avskrivningsmetod ska prövas löpande. Restvärde behöver ej beaktas om det är försumbart.
Restvärde	En tillgångs restvärde är det belopp som ett företag skulle kunna erhålla vid avyttring av tillgången efter avdrag för uppskattade kostnader för avyttringen, om tillgången redan uppnått den ålder och det skick som den väntas uppnå i slutet av nyttjandeperioden.	Överensstämmer helt med IAS 16.
Upplysningar	I företagets finansiella rapportering ska upplysningar lämnas, för respektive slag av materiell anläggningstillgång, om bland annat värderingsgrund, avskrivningar och nedskrivningar samt nyttjandeperiod.	Överensstämmer helt med IAS 16.

Tabell 3. Jämförelse av IAS 16 och RR 12

3.2.2 Redovisningspraxis

Jönsson (1985) nämner att begreppet praxis kan innebära dels vad som tillämpas i praktiken men även en allmänt vedertagen sed att handla på ett visst sätt. Vad som avgör om något kan räknas till praxis är vanligtvis hur stor andel som agerar på ett visst sätt, inom till exempel en bransch. Men det ska inte bara vara vanligt förekommande utan också allmänt accepterat för att det ska vara fråga om praxis. Praxis sprids till störst del mellan företag genom att de läser varandras årsredovisningar och tar till sig andra företags handlingsätt.

Inom redovisningsområdet är praxis en fråga om en allmänt vedertagen sed (Jönsson, 1985). Enligt Sundberg (2004) kan redovisningspraxis sägas innebära att företag får göra som de vill så länge de i not redovisar vad de gjort, vilket styrks av ÅRL 2 kap 3 §: *om avvikelser görs från vad som följer av allmänna råd eller rekommendationer från normgivande organ, skall upplysning om detta och om skälen för avvikelserna lämnas i en not.*



Dahlberg (2005) har undersökt vilken betydelse specifik branschpraxis har i redovisningen. Med branschspecifik praxis avses i undersökningen: *en redovisningssedvänja som är specifik för och vedertagen av en viss grupp av redovisningskyldiga med samma typ av huvudsakliga ekonomiska verksamhet*. Historiskt har branschpraxis tillmätts stor betydelse, vilket kan förklaras av att antalet rekommendationer som styr redovisningen tidigare var mindre både till antal och till omfattning. Med tiden har redovisningen blivit allt mer detaljstyrd, varför branschspecifik praxis dock förlorat i betydelse. Ett exempel på branschpraxis minskade betydelse är att en ökad internationalisering har lett till att nya rättsordningar trätt i kraft i Sverige.

I den kvalitativa undersökning som gjorts av Dahlberg (2005) har intervjuer med ekonomer och jurister, verksamma inom den akademiska världen likväl som på revisionsbyråer och statliga myndigheter, genomförts. Undersökningen visar på att det är svårt att finna dokumenterad branschpraxis och att det sällan finns några enhetliga redovisningsstandarder inom en bransch. En anledning kan vara att det sällan finns någon likartad syn på redovisning inom en specifik bransch samt att förhållandena för företag inom samma bransch kan skifta. Vidare åskådliggör undersökningen att förekomsten av branschspecifik praxis, likväl som möjligheterna att en sådan skall uppstå och fortleva, är begränsade. Det beror dels på att det är svårt att fastställa förekomsten av praxis i en specifik bransch men även på att det saknas ekonomiska incitament, då det är kostsamt att ta fram branschpraxis och nyttan överstiger därmed inte kostnaden (Dahlberg, 2005).

3.3 MOTIV TILL REDOVISNINGSBETEENDEN

Redovisning av materiella anläggningstillgångar baseras till viss del på företagens egna bedömningar, exempelvis vid uppskattning av nyttjandeperiod och vid val av avskrivningsmetod. I avsnittet kommer begrepp samt teorier att presenteras som kan antas påverka eller influera företag att redovisa sina materiella anläggningstillgångar på ett specifikt sätt och således inverkar på de finansiella rapporternas utformning. Därefter beskrivs de kvalitativa egenskaper som bör vara uppfyllda för att de finansiella rapporterna som företag ger ut ska vara användbara för mottagarna.

3.3.1 Redovisningstradition

Enligt Smith (2006) kännetecknas redovisning traditionellt sett av två olika civilrättsliga traditioner; den kontinentala och den anglosaxiska traditionen, som utvecklats till följd av bland annat skillnader i ägarstruktur i olika länder. Den kontinentala traditionen har sitt ursprung i de västeuropeiska länderna, med ett fåtal undantag, medan den anglosaxiska traditionen härstammar från USA, Holland, Storbritannien, Irland och Japan. Den anglosaxiska traditionen bygger på sedvana samt utfall av rättsfall och utgörs inte utav lagstiftning utan utformas snarare av professionen i respektive land (Smith, 2006). Engström (2007) skriver att den anglosaxiska lagstiftningen som baserats på sedvana och vad befolkningen anser vara korrekt skiljer sig från den kontinentala traditionen där lagstiftningen snarare har påförts från en högre instans, såsom landets regering eller kung i form av lagar. Skillnaderna i det juridiska systemet mellan de kontinentala och de anglosaxiska länderna förklaras av Artsberg (2003) genom att de anglosaxiska länderna präglas av så kallad case law och de kontinentala av code law. Den kontinentala traditionen



strävar efter ett välfungerande rättssystem medan den anglosaxiska baseras på domstolars vilja att fatta rätt domslut utifrån sedvana och tidigare domslut (Engström, 2007).

Existensen av två redovisningstraditioner har inneburit en skild syn på vad som är riktig redovisning. De som omfattas av den kontinentala traditionen anser att en redovisning som överensstämmer med lagen är den mest korrekta medan företrädare för den anglosaxiska traditionen förespråkar den redovisning som ger en mest rättvis bild av verkligheten (Smith, 2006). Engström (2007) skriver vidare att den kontinentala traditionen präglas av försiktighet där värdering av anläggningstillgångar sker med utgångspunkt från anskaffningsvärdet och omsättningstillgångar enligt lägsta värdets princip. De anglosaxiska ländernas värdering har i kontrast till de kontinentala ländernas försiktighet utgått från marknadsvärde vid värdering av tillgångar. Däremot har försiktigheten fått visst genomslag i USA i ett försök att motverka optimistiska finansiella rapporter (Engström, 2007). Artsberg (2003) beskriver ytterligare en skillnad mellan den anglosaxiska och den kontinentala traditionen som främst grundar sig i hur företagen finansierar sin verksamhet, med eget kapital eller via upplåning.

Inom den kontinentala traditionen finns det en koppling mellan redovisningslagstiftningen och skattelagstiftningen, vilket har resulterat i att civillagstiftningen har angivit ett högsta tillåtna tillgångsvärde medan skattelagstiftningen angivit ett lägsta. En sådan koppling förekommer inte i den anglosaxiska traditionen som istället har präglats av frikopplade värderingsregler (Smith, 2006). Syftet med den kontinentala traditionens koppling mellan redovisning och beskattning är enligt Engström (2007) att verka som skydd för företagets borgenärer medan den anglosaxiska traditionens förhållningssätt anses syfta till att tillgodose aktieägare med rättvis ekonomisk information. Den slutsats som Artsberg (2003) presenterar är att de anglosaxiska länderna är mer informativa och öppna samt har en mindre försiktig redovisning än de kontinentala och att det vid en tillämpning av det anglosaxiska regelverket blir en högre vinst än om det kontinentala regelverket används.

3.3.2 Institutionell teori

För att skapa en förståelse för den institutionella teorin kan en kortfattad beskrivning av allmän jämviktsteori, vilken den institutionella teorin ifrågasätter, vara till nytta. Allmän jämviktsteori innebär att total rationalitet, perfekt information och kostnadsfria transaktioner är uppfyllda och därmed att marknaden fungerar perfekt. Allmän jämviktsteori ligger till grund för Adam Smiths klassiska teori om den osynliga handen som styr marknadsaktörer att endast agera i syfte att öka sin egen välfärd (Hedlund, 2007).

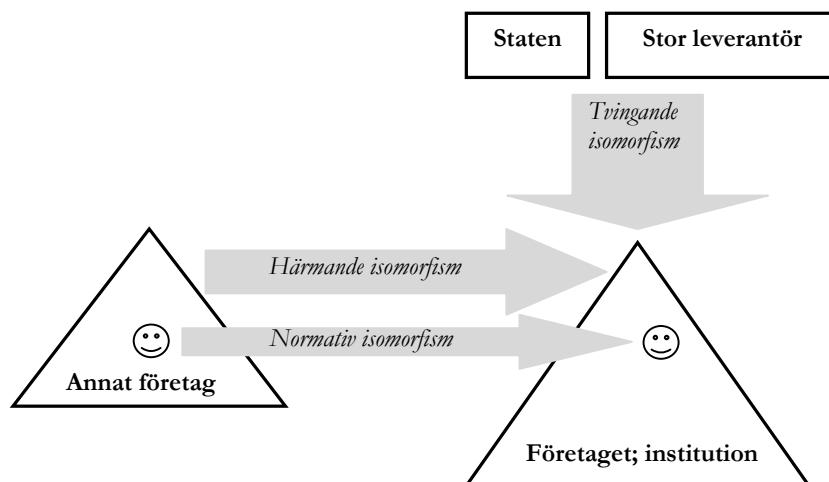
Institutionalismen definieras som en motvikt till teorin om marknads absoluta jämvikt och belyser istället de sociala, kulturella och teknologiska aspekter som påverkar ekonomin (www.ne.se). DiMaggio et al (1991) förklarar institutionalismen som realistisk i förhållande till allmän jämviktsteori och menar att individen försöker maximera sin nytta men hämmas av tankemässiga begränsningar, ofullständig information och svårigheter att väga fördelar och nackdelar mot varandra. Institutionalismen har sin grund i att all mänsklig aktivitet tenderar att bli vanemässig och därmed antar ett mönster, vilket antas underlätta för individen som då slipper fatta beslut utan kan handla utefter vana istället. Följaktligen uppstår institutionalism i alla sammanhang då vanemässiga handlingar utförs och de sociala



grupper som handlar utifrån samma vana klassificeras som institutioner. Institutionen förutsätter en gemensam historia eftersom de skapas efter upprepade och liknande handlingar, således är institutionen en produkt av sin egen historia (Berger et al, 1998). En institution kan även definieras som en uppsättning av socialt konstruerade regler och handlingsmönster som är skapade av aktörer och som i sin tur skapar aktörerna (Tengblad, 2006). Institutionalistiska faktorer ligger till grund för att harmonisering och standardisering av redovisning blir mer komplex, där institutionella faktorer såsom lagstiftning, skattesystem och finansiering av kapital beskrivs som betydelsefulla institutionella faktorer vid utveckling av redovisningspraxis i ett land (Andersson et al, 2007).

Under 1980-talet utvecklades nyinstitutionalismen där DiMaggio och Powell hade en ledande roll i att definiera olika drivkrafter vilka gör att olika institutioner efterliknar varandra, så kallad isomorfism. Nyinstitutionalismen bortser från individens rationalitet samt individualism och ser istället till det sociala samspelet och vanemässiga beteendet som förklaringen till organisationers struktur (Carruthers, 1995). Inom nyinstitutionalismen ligger fokus på institutioner som är skapade av arbetsmarknaden och ställer därmed företag, skolor och statliga verk i centrum (DiMaggio et al, 1991).

Nyinstitutionalismen identifierar tre olika former av isomorfismer, det vill säga sätt som institutioner kan påverkas. Den första isomorfismen är tvingande och byggs upp av lagar och förordningar med tillhörande sanktionssystem. Tvingande isomorfism behöver inte bara ske via staten utan kan också uppstå då exempelvis en stor kund kräver miljöanpassning av sina leverantörer. Härmande isomorfism innebär att institutionen i en valsituation, där osäkerhet uppstår, tittar på liknande institutioner för att fatta beslut och gör likadant. Det medför att beteenden och trender sprids mellan institutioner. Slutligen finns även normativ isomorfism som kan exemplifieras med att personal i ett företag även tillhör en yrkesgrupp, såsom ekonomer eller jurister, och därmed i hög grad påverkas av utbildning, fortbildning och professionella nätverk. Enligt DiMaggio et al (1991) är det främst staten och de professionella yrkesgrupperna som bidrar till hur beteenden sprids mellan institutioner, se figur 2 för en förklarande illustration.



Figur 2. Illustration av härmande, tvingande och normativ isomorfism. Egen tolkning av Carruthers (1995).



Nyinstitutionalismen lämpar sig väl för att analysera beteenden inom redovisningsområdet, Carruthers (1995) belyser det faktum att redovisningen förut betraktades som ett enbart teknisk ämne men numera ses som dynamiskt och inte enbart genomsyrat av total rationalitet.

3.3.3 Resultatstyrning

Income smoothing är en form av planerad redovisning där företag medvetet försöker styra och påverka resultatet för att undvika fluktuationer. Vidare innebär income smoothing att företag försöker uppnå en önskvärd tillväxt där ett stabilt men något lägre resultat är att föredra framför ett högt och volatilt. Företagsledningens kriterier vid val av redovisningsprinciper utgår från att maximera nyttan för företaget och motiveras av att de vill förbättra företagets relation till sina intressenter. Ytterligare en typ av planerad redovisning är earnings management, vilket innebär att företagsledare genom möjligheten att välja mellan olika sätt att redovisa transaktioner ges en flexibilitet vid avspeglingen av den ekonomiska verkligheten. Det här bedömningsutrymme som ges i redovisningen resulterar i att inkomstnivåer kan manipuleras tills önskvärd inkomst uppnås (Riahi-Belkaoui, 2003).

Enligt Healy et al (1999) finns det ett flertal val som företagsledare kan göra gällande materiella anläggningstillgångar, såsom bedömningar av nyttjandeperiod, restvärde samt nedskrivningsbehov. Utöver det görs även val av vilken avskrivningsmetod som ska tillämpas. Bedömningarna kan leda till antingen en nytta eller en kostnad för företagets intressenter, beroende på vilken information företagsledningen lämnar. Om bedömningarna leder till att tillgångar allokeras fel då information utelämnas eller då informationen som lämnas genom företagsledarnas valmöjligheter blivit felaktig innebär det en kostnad för intressenterna. Det kan ställas mot den nytta som kan uppkomma om allokeringsbesluten förbättras genom att de finansiella rapporterna genom bedömningarna blir mer informativa. Vidare menar Healy et al (1999) att det är viktigt att standardsättare är medvetna om vilka standarder som är förknippade med mycket bedömningar, då det kan innebära en kostnad för företagets intressenter. Ett försök från standardsättarnas sida att minska företagsledningens resultatstyrning är därför skiftet mot att redovisa till verkligt värde.

3.3.4 Kvalitativa egenskaper

I avsnittet presenteras de i IASB:s föreställningsram angivna kvalitativa egenskaper som företag ska göra avvägningar mellan vid upprättandet av finansiella rapporter.

Relevans

Huvudkriteriet i IASB:s föreställningsram är att informationen i de finansiella rapporterna ska vara relevant, vilket den är om den påverkar användarens beslut genom att bedömningen av händelser som skett eller kommer att ske underlättas. För att informationen ska vara användbar som beslutsunderlag har två minimikrav ställts upp, begriplighet och aktualitet (Smith, 2006). Med begriplighet avses att informationen ska vara förståelig för användaren och det förutsätts då att användaren besitter en rimlig kunskap inom ämnet samt granskar informationen som lämnas med en rimlig noggrannhet (IASB:s föreställningsram). Informationen ska också vara tillräckligt aktuell för att den ska ha någon effekt på



användarens beslut. Av den anledningen bör finansiella rapporter inte ges ut allt för långt efter periodens slut eller med för stort intervall (Smith, 2006).

Tillförlitlighet

Informationen i de finansiella rapporterna bör även vara tillförlitlig för att vara användbar, vilket innebär att den varken innehåller väsentliga felaktigheter eller är vinklad. Det är viktigt att användarna kan lita på att den lämnade informationen på ett korrekt sätt återspeglar företagets ekonomiska verklighet (IASB:s föreställningsram). Enligt Smith (2006) kan tillförlitlighet delas upp i begreppen validitet och verifierbarhet. Validitet innebär att informationen utvisar det som den gör gällande eller vad användaren rimligen kan anta att den ska ange (IASB:s föreställningsram). För att informationen ska uppfylla kravet på validitet ska den vara neutral, den ska således inte vara vinklad. Ett exempel på brist i neutralitet är då en tillgång skrivs av på längre tid än dess ekonomiska livslängd för att på så sätt uppvisa ett bättre resultat. Validitet ställer också ett krav på att informationen ska vara fullständig, den ska därmed innefatta de väsentliga händelser som skett under perioden. Som en restriktion till det nu nämnda finns kravet på att redovisningen ska vara väsentlig, informationen som lämnas ska vara tillräckligt betydelsefull (Smith, 2006). Enligt IASB:s föreställningsram är information väsentlig om ett utelämnande eller en felaktighet kan påverka de beslut som användaren fattar på grund av informationen. Graden av väsentlighet varierar således med storleken på posten eller felet samt med kringliggande omständigheter (IASB:s föreställningsram). Begreppet verifierbarhet tar hänsyn till att informationen i de finansiella rapporterna påverkas av subjektiva bedömningar. Exempel på när sådana bedömningar äger rum är när en tillgångs ekonomiska livslängd samt dess restvärde bestäms. Ett sätt att avgöra graden av verifierbarhet är att jämföra ett antal oberoende personers bedömningar i en viss fråga, till exempel en materiell anläggningstillgångs restvärde. Ju högre samstämmighet mellan de oberoende bedömarna, desto högre verifierbarhet (Smith, 2006).

Försiktighet

Försiktighetsprincipen innebär enligt IASB:s föreställningsram att de bedömningar som görs i redovisningen ska utföras med försiktighet, så att till exempel tillgångarnas värde inte överskattas. Principen innebär däremot inte att företaget ska göra avsiktliga underskattningar av sina tillgångar, då det skulle leda till att rapporterna inte är neutrala och av den anledningen inte heller tillförlitliga (IASB:s föreställningsram). I Sverige har försiktighetsprincipen haft en stark ställning och betydelse, vilken kan förklaras av den koppling som finns mellan redovisning och beskattning (Artsberg, 2003). Historiskt har principen inneburit att redovisningsposter ska värderas så att resultatet hellre underskattas än överskattas (Gröjer, 2002). Företag har därför ofta kostnadsfört en utgift direkt istället för att aktivera den som en tillgång i fler fall än vad som varit motiverat, vilket har lett till en överdriven försiktighet (Artsberg, 2003). Den svenska årsredovisningslagen har dock omkonstruerats något och numera ska värderingen av redovisningsposterna göras med en rimlig försiktighet enligt ÅRL 2 kap 4 § 3 p, vilket ska tolkas så att det inte längre är tillåtet att medvetet underskatta tillgångarna eller överskatta skulderna. Försiktighet tolkas således i dagsläget på ett liknande sätt i ÅRL och IASB (Gröjer, 2002).



Jämförbarhet

För att de finansiella rapporterna ska vara användbara för mottagarna är det viktigt att det finns en möjlighet att jämföra rapporterna dels över flera år inom samma företag och dels mellan olika företag. Om jämförbarhet ska vara möjlig måste värderingsprinciper för likartade transaktioner redovisas på ett liknande sätt över år och i olika företag. Kravet på jämförbarhet innebär däremot inte att företag ska hindras från att anpassa sig till nya lagar och standarder, då det kan leda till att kraven på relevans och tillförlitlighet inte uppfylls (IASB:s föreställningsram). För att en användare ska ha möjlighet att jämföra olika företags finansiella ställning och utveckling måste, som redan nämnts, lika händelser och tillstånd redovisas på samma sätt. Till exempel så måste tillgångar som representerar likadana resurser värderas till samma belopp i alla företag, vilket inte alltid sker i realiteten (Smith, 2006).

Nytta och kostnad

Att ta fram redovisningsinformation genererar både en intäkt och en kostnad, där intäktssidan representeras av värdet på de förbättrade besluten i och med informationen och kostnaderna de för att producera och förbättra informationen (Smith, 2006). För att det ska vara givande att ta fram en viss information bör nyttan med att tillhandahålla den förbättrade informationen överstiga kostnaden för densamma. Ett problem kan uppstå när det inte är samma part som drar nytta av informationen som den vilken kostnaderna faller på. Ett annat problem är att värdet av intäktssidan, förbättringen, sällan kan uttryckas i kronor. Problemen kan leda till att det kan vara svårt att göra en jämförelse mellan nyttan och kostnaden vid framtagandet av information (IASB:s föreställningsram).

3.4 SAMMANFATTNING OCH KOPPLING TILL FRÅGESTÄLLNINGARNA

Inom EU har det förts en diskussion kring hur noterade företag ska få en mer harmoniserad redovisning, vilket innebär att noterade företag inom Europa från och med 2005 tillämpar redovisningsstandarderna IFRS som givits ut av IASB. Vid redovisning av materiella anläggningstillgångar innebär det att svenska företag som tidigare redovisat enligt RR 12 nu ska följa IAS 16. De två lagstiftningarna liknar varandra i stor utsträckning, men vid en jämförelse visar det sig att lagstiftningarna skiljer sig åt vad gäller till exempel omprövning och avskrivningar. Utöver lagstiftningen styrs redovisningen också av praxis, en allmänt vedertagen sed. En studie genomförd av Dahlberg (2005) visar dock att branschpraxis har fått en minskad betydelse, bland annat på grund av att redovisningen blivit mer detaljstyrd och att det sällan finns någon enhetlig syn på redovisning inom en specifik bransch.

Traditionellt sett kännetecknas redovisningen av två civilrättsliga traditioner, den kontinentala och den anglosaxiska traditionen. De två traditionerna har haft en skild syn på vad som är en korrekt redovisning, där den kontinentala traditionen ansett att redovisningen ska överensstämma med lagen medan den anglosaxiska traditionen förespråkar en redovisning som ger en rättvisande bild. Vilken tradition lagstiftningen bygger på kan således inverka på företagets redovisning. En annan teori som kan förklara varför företag redovisar på ett specifikt sätt är den institutionella teorin som har sin grund i att all mänsklig aktivitet tenderar att bli vanemässig. Sociala grupper, såsom företag, handlar utifrån samma vana och klassificeras därför som institutioner. En utveckling av institutionalismen är nyinstitutionalismen, vilken identifierar tvingande, härmande och normativ isomorfism, vilka



är sätt som institutioner kan påverkas. Ytterligare en anledning kan vara att företag medvetet försöker styra och påverka resultatet, genom income smoothing eller earnings management. Slutligen kan en anledning till att företag kan uppvisa skilda redovisningsbeteenden vara att redovisningen enligt IASB:s föreställningsram ska innehålla vissa kvalitativa egenskaper. Beroende på vilka avvägningar företaget gör kan det således leda till att redovisningen utformas på olika sätt.

Referensramens inledande avsnitt, 3.1, utgör en grund för varför företag ska redovisa materiella anläggningstillgångar enligt IAS 16, där harmonisering av redovisningen på internationell basis ses som det främsta argumentet. Det efterföljande avsnittet, 3.2, beskriver hur redovisningen ska ske samt vilka skillnader som föreligger jämfört med tidigare lagstiftning. Avsnitt 3.2, tillsammans med avsnitt 3.3, som förklarar vilka motiv som kan påverka företagens redovisningsbeteenden, ämnar besvara uppsatsens andra frågeställning gällande vilka faktorer och egenskaper som förklarar varför företag redovisar sina materiella anläggningstillgångar på olika sätt.



4 EMPIRI

I empiriavsnittet presenteras och förklaras i studien insamlad data samt bearbetningen, i form av multipla regressionsanalyser och independent samples t-tests.

4.1 MULTIPEL REGRESSIONSANALYS

I avsnittet kommer insamlad data från studien att presenteras i tabellform samt resultaten från bearbetningen i form av multipla regressionsanalyser att redovisas. De i metoden beskrivna formlerna, vilka utgör grunden för de kommande avsnitten där respektive x-variabelns påverkan på y-variablerna behandlas, är:

$$\text{Redovisat värde/ anskaffningsvärde} = a + B_0 \text{Produktion} + B_1 \text{Tjänst} + B_2 \text{Detaljhandeln} + B_3 \text{Råvaror} + B_4 \text{Transport} + B_5 \text{Omsättning} + B_6 \text{Soliditet} + B_7 \text{Förändring rörelseresultat}$$

$$\text{Årlig avskrivning/ anskaffningsvärde} = a + B_0 \text{Produktion} + B_1 \text{Tjänst} + B_2 \text{Detaljhandeln} + B_3 \text{Råvaror} + B_4 \text{Transport} + B_5 \text{Omsättning} + B_6 \text{Soliditet} + B_7 \text{Förändring rörelseresultat}$$

$$\text{Årlig nedskrivning/ anskaffningsvärde} = a + B_0 \text{Produktion} + B_1 \text{Tjänst} + B_2 \text{Detaljhandeln} + B_3 \text{Råvaror} + B_4 \text{Transport} + B_5 \text{Omsättning} + B_6 \text{Soliditet} + B_7 \text{Förändring rörelseresultat}$$

De multipla regressionsanalyserna som genomförts visar bland annat på hur bra de oberoende variablerna förklarar variansen i modellens beroende variabel. Modellerna har en förklaringsgrad (R^2) som varierar mellan 0,02-0,86. Variabeln redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde gällande Transport har den högsta förklaringsgraden, medan årlig nedskrivning i förhållande till anskaffningsvärde Totalt har den lägsta förklaringsgraden. I bilaga 8.1 återfinns samtliga modellens determinationskoefficienter. Nedan utreds vilka av x-variablerna, det vill säga de oberoende variablerna, som är signifikanta.

4.1.1 Bransch

De fem branscherna som studien omfattar samt antalet företag i respektive bransch är; Produktion (41), Tjänst (16), Detaljhandeln (8), Råvaror (8) och Transport (6).

I tabell 4 presenteras genomsnittliga värden för de undersökta variablerna, inom respektive bransch. Det framgår att transportbranschens materiella anläggningstillgångar utgör den största andelen i förhållande till företagets balansomslutning, medan Detaljhandeln har lägst andel materiella anläggningstillgångar. Tabellen visar också att det förekommer variationer mellan de olika branscherna avseende hur stora årliga avskrivningar de gör inom varje kategori materiella anläggningstillgångar. Det går även att utläsa att årliga nedskrivningar varierar mellan branscherna och att transportbranschen är den enda bransch som inte har haft några nedskrivningar inom någon av tillgångskategorierna.

Genomsnittliga värden					Byggnader			
Bransch	Omsättning	RV/BO	Soliditet	Δ resultat	AV	RV/AV	Avsk/AV	Nedsk/AV
Produktion	20521464	0,3645	0,4536	0,0073	2583882	0,6354	0,0358	0,0021
Tjänst	10621223	0,3195	0,4173	0,0110	797395	0,6271	0,0426	0,0000
Detaljhandeln	17904763	0,2756	0,4484	0,0223	303450	0,7416	0,0339	0,0000
Råvaror	21789452	0,4750	0,4603	0,0814	5874461	0,6662	0,0258	0,0001
Transport	11150389	0,6971	0,3851	0,0076	868813	0,5262	0,0546	0,0000
Totalt genomsnitt	17668046	0,3828	0,4412	0,0171	2269618	0,6446	0,0365	0,0013

Genomsnittliga värden					Inventarier			
Bransch	AV	RV/AV	Avsk/AV	Nedsk/AV	AV	RV/AV	Avsk/AV	Nedsk/AV
Produktion	7630604	0,3918	0,0738	0,0035	623399	0,3211	0,0922	0,0005
Tjänst	17701304	0,3114	0,0703	0,0100	760317	0,3598	0,1000	0,0008
Detaljhandeln	339692	0,3783	0,1059	0,0000	2458821	0,3912	0,1119	0,0000
Råvaror	24839236	0,3744	0,0545	0,0004	344324	0,3064	0,0739	0,0077
Transport					43684	0,4445	0,0552	0,0000
Totalt genomsnitt	11995278	0,3805	0,0723	0,0045	845494	0,3419	0,0937	0,0011

Genomsnittliga värden					Totalt			
Bransch	AV	RV/AV	Avsk/AV	Nedsk/AV	AV	RV/AV	Avsk/AV	Nedsk/AV
Produktion					11042285	0,5033	0,0698	0,0026
Tjänst					14628140	0,4297	0,0966	0,0051
Detaljhandeln					2859074	0,4632	0,0826	0,0003
Råvaror					34346298	0,5553	0,0842	0,0014
Transport	4896748	0,8283	0,0467	0,0000	6474631	0,8153	0,0526	0,0000
Totalt genomsnitt	4896748	0,8283	0,0467	0,0000	12952844	0,5133	0,0767	0,0026

Tabell 4. Genomsnittliga värden avseende bransch

Vid utförande av en multipel regressionsanalys påvisas att branscherna inte uppvisar någon genomgående signifikans. Bransch förklarar till 95 % y-variablernas variation avseende redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde Totalt samt årliga nedskrivningar i förhållande till anskaffningsvärde inom kategorin Inventarier. Dock uppvisar även bransch signifikans avseende redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde gällande Maskiner och Byggnader, men på en 90 % signifikansnivå. Se bilaga 8.1 för de fullständiga resultaten från de multipla regressionsanalyserna.

4.1.2 Omsättning

Tabell 5 illustrerar skillnader mellan de olika variablerna till följd av omsättningsstorlek⁶. Inom Byggnader uppvisas en variation i variabeln redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde, men vidare uppvisar tabellen inte några stora variationer till följd av uppdelningen efter omsättning. Den multipla regressionsanalysen åskådliggör avsaknaden av signifikanta variationer, då den enda signifikanta variabeln är redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde för Byggnader. För de multipla regressionsanalyserna se bilaga 8.1.

⁶ Utifrån framtagen median, 2 252 727 tkr, där företag med högre omsättning än medianen ses som större och företag med lägreomsättning än medianen ses som mindre.



Genomsnittliga värden					Byggnader			
Alla företag	Omsättning	RV/BO	Soliditet	Δ resultat	AV	RV/AV	Avsk/AV	Nedsk/AV
Lägre omsättning	710236	0,3937	0,4409	0,0047	189410	0,7059	0,0338	0,0017
Högre omsättning	34201910	0,3722	0,4415	0,0292	3911887	0,5961	0,0387	0,0010
Totalt genomsnitt	17668046	0,3828	0,4412	0,0171	2269618	0,6446	0,0365	0,0013

Genomsnittliga värden	Maskiner				Inventarier			
Alla företag	AV	RV/AV	Avsk/AV	Nedsk/AV	AV	RV/AV	Avsk/AV	Nedsk/AV
Lägre omsättning	361422	0,3843	0,0776	0,0079	85901	0,3310	0,0919	0,0004
Högre omsättning	23227967	0,3768	0,0672	0,0012	1577958	0,3523	0,0954	0,0019
Totalt genomsnitt	11995278	0,3805	0,0723	0,0045	845494	0,3419	0,0937	0,0011

Genomsnittliga värden	Transport				Totalt			
Alla företag	AV	RV/AV	Avsk/AV	Nedsk/AV	AV	RV/AV	Avsk/AV	Nedsk/AV
Lägre omsättning	559723	0,9012	0,0348	0,0000	627045	0,5423	0,0782	0,0041
Högre omsättning	9233773	0,7555	0,0585	0,0000	24970499	0,4851	0,0752	0,0011
Totalt genomsnitt	4896748	0,8283	0,0467	0,0000	12952844	0,5133	0,0767	0,0026

Tabell 5. Genomsnittliga värden avseende omsättning

4.1.3 Finansiell ställning

De multipla regressionsanalyserna visar att förändringen i företagens rörelseresultat i förhållande till omsättning förklarar variationen i årliga avskrivningar i förhållande till anskaffningsvärde, inom kategorierna Byggnader och Inventarier på en 95 % signifikansnivå. Det upptäckta sambandet är negativt, och således har företag med en positiv förändring av rörelseresultatet ett lägre värde på sina årliga avskrivningar. Se bilaga 8.1.2, 8.1.8 och 8.1.11 för de signifikanta regressionsanalyserna. Vidare är rörelseresultat i förhållande till omsättning signifikant på en 90 % nivå avseende årliga avskrivningar i förhållande till anskaffningsvärde Totalt och för redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde gällande Byggnader. Variabeln soliditet har genomgående i de multipla regressionsanalyserna ej varit signifikant. I bilaga 8.1 presenteras de multipla regressionsanalyserna.

4.2 INDEPENDENT SAMPLES T-TESTS

Vid studien av årsredovisningar studerades huruvida företagen tillämpade komponentavskrivning på sina materiella anläggningstillgångar samt om de i årsredovisningen nämnde huruvida de omprövade restvärde och nyttjandeperioder eller ej. Vidare granskades även företagens språkbruk i årsredovisningarna, med fokus på vilket begrepp som används för de materiella anläggningstillgångarnas utgående balans i noten. I avsnittet kommer genomsnittliga värden samt resultaten från genomförda independent samples t-tests att presenteras, för att således se huruvida dummyvariablernas frekvens skiljer sig åt mellan företagen till följd av branschtillhörighet och omsättning.



4.2.1 Bransch

I tabell 6 framkommer att Transport är den bransch som mest frekvent tillämpar komponentavskrivning samt använder begreppet restvärde som språkbruk. Det framgår även att Tjänst och Produktion i störst utsträckning nämner att de omprövar restvärde och nyttjandeperiod för sina materiella anläggningstillgångar. För alla de representerade variablerna i tabellen påträffas det en variation mellan branscherna.

Bransch	Komp.avsk.	Restvärde	Omprövning	Antal ftg
Produktion	24 %	32 %	56 %	41
Tjänst	25 %	31 %	69 %	16
Detaljhandeln	50 %	38 %	38 %	8
Råvaror	38 %	38 %	25 %	8
Transport	67 %	50 %	33 %	6

Tabell 6. Frekvens dummyvariabler avseende bransch

Då de procentuella skillnaderna testades i independent samples t-tests framkom det att de enda differenserna som var signifikanta på en 95 % signifikansnivå var de mellan Produktion och Transport avseende komponentavskrivningar samt mellan Tjänst och Råvaror gällande omprövning. För exakt signifikans i independent samples t-tests se bilaga 8.2.

4.2.2 Omsättning

En indelning av företag utifrån storleken på omsättningen visar att 55 % av företagen med högre omsättning nämner att de omprövar nyttjandeperiod och restvärde medan 49 % av företagen med en lägre omsättning nämner detsamma. Det framgår vidare av tabell 7 att skillnaden mellan hur stor andel av företagen med en hög respektive låg omsättning som tillämpar komponentavskrivning samt använder språkbruket restvärde inte skiljer sig markant.

Omsättning	Komp.avsk.	Restvärde	Omprövning	Antal ftg
Låg	31 %	36 %	49 %	39
Hög	33 %	33 %	55 %	40

Tabell 7. Frekvens dummyvariabler avseende omsättning

Vid independent samples t-tests visade det sig att antalet företag med hög respektive låg omsättning som procentuellt tillämpar eller inte tillämpar de tre dummyvariablerna inte skiljer sig åt. Det innebär att de procentuella skillnader som åskådliggörs i tabell 7 ej är signifikanta på en 95 % signifikansnivå, se bilaga 8.2 för de genomförda körningarna avseende omsättning.



4.3 NYTTJANDEPERIOD

I avsnittet kommer företagens angivna nyttjandeperiodsintervall att studeras och ställas mot årlig avskrivning i förhållande till anskaffningsvärde som representerar den approximativa nyttjandeperioden.

Tabell 8 visar ett genomsnittligt intervall för den angivna nyttjandeperioden i de studerade företagen avseende de olika tillgångskategorierna, för respektive företags angivna nyttjandeperioder se bilaga 8.4. Vidare visar tabellen hur stora årliga avskrivningar företagen i genomsnitt redovisade i årsredovisningen 2006. Av tabellen framgår det att de bredaste intervallen förekommer i Maskiner och Inventarier där tillgångarna skrivs av med mellan 9 och 27 % respektive 13 och 30 % per år. Vidare visar tabell 8 att årets avskrivning ligger utanför det angivna nyttjandeperiodsintervallet för tidigare nämnda kategorier.

Genomsnitt alla branscher		
Kategori	Nyttjandeperiod	Årets avskrivning
Maskiner	9-27 %	7 %
Inventarier	13-30 %	9 %
Byggnader	3-6 %	4 %
Transport	4-5 %	5 %

Tabell 8. Nyttjandeperiodsöversikt

I tabell 9 har en indelning efter bransch sammanställts för att utreda om det förekommer skillnader mellan branscherna. Vad gäller Inventarier varierar det angivna nyttjandeperiodsintervallet och årlig avskrivning något mellan de olika branscherna, medan variationen gällande Maskiner är större. Det skall dock noteras att endast ett företag i Detaljhandeln hade maskiner, se bilaga 8.4, vilket innebär att den stora variationen i nyttjandeperiod och årlig avskrivning gällande Maskiner främst förklaras av ett avvikande företag. Årlig avskrivning gällande Byggnader varierar inte mycket mellan branscherna medan skillnaderna i angivet nyttjandeperiodsintervall är stora. Återigen kan den stora variationen härledas till några få företag som kraftigt avviker från medelvärdet.

Bransch	Byggnader		Inventarier		Maskiner		Transport	
	Nyttjandeperiod	Avsk	Nyttjandeperiod	Avsk	Nyttjandeperiod	Avsk	Nyttjandeperiod	Avsk
Produktion	3-5 %	5%	12-31 %	9 %	8-24 %	7 %	4-5 %	5%
Tjänst	3-15 %	4%	16-31 %	7 %	12-38 %	7 %		
Detaljhandeln	3-6 %	3%	14-32 %	7 %	7-14 %	11 %		
Råvaror	4-6 %	3%	14-31 %	8 %	7-26 %	6 %		
Transport	2-11 %	5%	15-33 %	6 %				

Tabell 9. Nyttjandeperiodsöversikt per bransch



4.4 SAMMANFATTNING OCH KOPPLING TILL FRÅGESTÄLLNINGARNA

Empirin utgår från de i metoden beskrivna formlerna som ämnar utreda huruvida redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde, årliga avskrivningar i förhållande till anskaffningsvärde samt årliga nedskrivningar i förhållande till anskaffningsvärde kan förklaras av variablerna bransch, omsättning samt finansiell ställning.

Studien visar att det finns en statistiskt säkerställd skillnad mellan branscher vad gäller redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde samt årliga nedskrivningar i förhållande till anskaffningsvärde. Vad gäller omsättning identifierades en signifikant skillnad avseende redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde. För att studera företagens finansiella ställning analyserades variablerna soliditet samt förändring i rörelseresultat i förhållande till omsättning. Rörelseresultatet uppvisade ett statistiskt säkerställt negativt samband med årliga avskrivningar i förhållande till anskaffningsvärde vad gäller två tillgångsslag. Soliditet förklarade inte variationen i någon av variablerna.

I empirin behandlas även tre dummyvariabler; tillämpning av komponentavskrivning, om företagen nämner omprövning samt användning av begreppet restvärde i noten om materiella anläggningstillgångar. Studien visar en signifikant skillnad vad gäller komponentavskrivning mellan branscher, där Transport är den bransch där det tillämpas mest frekvent. Vidare skiljer sig frekvensen av huruvida företagen nämner omprövning, där det nämns mest i branschen Tjänst. Vid en uppdelning på omsättning identifierades inga signifikanta skillnader vad gäller dummyvariablerna.

Slutligen behandlar empirin angivet nyttjandeperiodsintervall i förhållande till uträknad årlig avskrivning. Studien visar att angivet nyttjandeperiodsintervall inte skiljer sig åt mellan företag med avseende på bransch eller omsättning. Dock visar studien att uträknad årlig avskrivning inte alltid ligger i nyttjandeperiodsintervallet.

Empiriavsnittet besvarar uppsatsen inledande frågeställning genom att utreda huruvida det förekommer skillnader i redovisningen av materiella anläggningstillgångar mellan företag. Avsnitt 4.1 påvisar de skillnader som kan härledas till bransch, omsättning samt finansiell ställning. Efterföljande avsnitt, 4.2, behandlar skillnader vad gäller tillämpning av komponentavskrivningar, om företag nämner omprövning samt språkbruk. Slutligen ämnar det sista avsnittet, 4.3, visa skillnader i företagens nyttjandeperioder vad gäller materiella anläggningstillgångar.



5 ANALYS

I avsnitt fem kommer insamlad och bearbetad data från empiriavsnittet att ställas mot de beskrivna begrepp och teorier som återfinns i referensramen. Vidare kommer även lagstiftningen avseende materiella anläggningstillgångar att analyseras. Avsnittet avser att analysera studiens data och utgöra en grund för det kommande avsnittets slutsatser.

5.1 EN JÄMFÖRELSE AV IAS 16 OCH RR 12

Svensk redovisningslagstiftning, som bygger på den kontinentala redovisningstraditionen, har historiskt sett baserats på lagar som påförts företagen från en högre instans (Engström, 2007). Det kan ställas mot IAS 16 som grundas på sedvanerätt och har utvecklats av kunniga inom redovisningsprofessionen. Att lagstiftningen baserats på skilda civilrättsliga traditioner gör att det kan antas finnas en skillnad i utformningen av svensk och internationell lag. Då RR 12 utvecklades gjordes det dock med ambitionen att den i så stor utsträckning som möjligt skulle följa IAS 16, varför även RR 12 utformats av professionen och därmed kan anses genomsyras av anglosaxiska värderingar. Både nuvarande och tidigare lagstiftning bygger således på samma civilrättsliga tradition.

De skillnader som identifierats i lagstiftningarna gällande redovisning av materiella anläggningstillgångar kan vara en förklaring till varför företags redovisningsbeteende kan ha förändrats i övergången från RR 12 till IAS 16. Att företag numera ges möjlighet att värdera tillgångar enligt omvärderingsmetoden, istället för till anskaffningsvärde, innebär att företagen kan redovisa mindre försiktigt. Försiktighetsprincipen förespråkar att redovisningen ska ske till anskaffningsvärde (Engström, 2007) och vid en jämförelse med RR 12, som enbart tillåter värdering till anskaffningsvärde, kan man utläsa att RR 12 har en mer försiktig inställning till värderingen av materiella anläggningstillgångar. Det bör dock beaktas att RR 12 gav möjligheten att skriva upp värdet på tillgångarna. I den genomförda studien har inga företag valt att redovisa enligt omvärderingsmetoden, varför inga skillnader ur en försiktighetssynvinkel har uppdragats gällande val av värdering efter förvärvandet.

En annan skillnad mellan nuvarande och tidigare lagstiftning, vilket kan vara en indikation på att det finns en skillnad ur försiktighetssynpunkt, är den gällande avskrivningsmetod. Enligt RR 12 ges företag möjligheten att skriva av sina materiella anläggningstillgångar progressivt, vilket anses mindre försiktigt än andra avskrivningsmetoder. Det faktum att den progressiva avskrivningsmetoden är mindre försiktig bygger på att avskrivningen är lägre i början av nyttjandeperioden och en större del av utgiften för tillgången redovisas i balansräkningen. I det fallet är det således IAS 16 som, genom att inte nämna den progressiva metoden, ger uttryck för försiktighetsprincipen. Att det inte finns någon liktydig trend i vilken lagstiftning som är mer eller mindre försiktig är ytterligare ett tecken på att RR 12 kan bygga på den anglosaxiska traditionen, då den enligt Engström (2007) präglats av mindre försiktighet än den kontinentala traditionen.

Vad gäller omprövning av tillgångars restvärde, behöver företag enligt RR 12 ej beakta restvärdet om det är försumbart. På samma sätt behöver företag inte lika strikt tillämpa komponentavskrivning enligt RR 12, vilket enligt IAS 16 är tvingande i båda fallen. Det faktum att företag ges en möjlighet att välja huruvida de ska beakta de här faktorerna eller ej kan ses som ett uttryck för avvägningen mellan nyttan och kostnaden med att upprätta redovisningen, där merarbetet som bedömningarna innebär kan överstiga värdet på den förbättrade redovisningen som kan upprättas speciellt i mindre företag.

Att det skulle finnas en skillnad i redovisningen mellan större och mindre företag hade inte varit otänkbart då företag med högre omsättning i större utsträckning kan anses verka globalt och därför skulle ha lättare att anpassa sig till den internationella lagstiftningen. Dock är RR 12 och IAS 16 lika varandra, med undantag för de skillnader som belysts ovan. RR 12 började användas några år innan IAS 16 implementerades och då lagstiftningarna är så pass lika innebär det i praktiken att svenska företag sedan 2001, då RR 12 implementerades, redovisat enligt delar av IAS 16. Likheterna mellan lagstiftningarna kan vara en förklaring till att det inte skiljer sig så mycket åt mellan företag avseende storlek.

Det faktum att nuvarande och tidigare lagstiftning liknar varandra i så stor utsträckning kan vara ett tecken på att den harmonisering som IASB eftersträvat har fallit väl ut vad gäller redovisning av materiella anläggningstillgångar, vilket också styrks av resultatet från studien som genomfördes av Cankalp et al (2006). Frågan som däremot kan ställas är huruvida jämförbarheten förbättrats i och med implementeringen av IAS 16 då uppsatsen visar att det finns skillnader i företags sätt att redovisa materiella anläggningstillgångar som beror på något annat än företagets specifika situation.

5.2 MULTIPEL REGRESSIONSANALYS

I avsnittet kommer den kvantitativa studien av årsredovisningar samt bearbetningen genom multipla regressionsanalyser att analyseras med hjälp av referensramen. De oberoende variablerna (x-variablerna) bransch, omsättning, förändring i rörelseresultat samt soliditet analyseras utifrån huruvida de förklarar variationen i de beroende variablerna (y-variablerna) redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde, årlig avskrivning i förhållande till anskaffningsvärde samt årlig nedskrivning i förhållande till anskaffningsvärde.

5.2.1 Bransch

Bransch förklarar enligt de multipla regressionsanalyserna variationen i redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde och årlig nedskrivning i förhållande till anskaffningsvärde, vilket kan bero på att det finns ett vedertaget sätt inom respektive bransch att redovisa materiella anläggningstillgångar. Att bransch förklarar variationen i årlig nedskrivning i förhållande till anskaffningsvärde avseende Inventarier kan grunda sig på att enbart ett fåtal företag har genomfört nedskrivningar då värdebeständiga värdenedgångar, som enligt både RR 12 och IAS 16 krävs för att få göra nedskrivningar, ej är vanligt förekommande vid en högkonjunktur. Det faktum att företag gör nedskrivningar kan således ej anses bero på bransch utan är snarare ett resultat av samhällsekonomiska faktorer såsom konjunktur.



Att redovisningen till följd av bransch skiljer sig åt gällande redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde Totalt kan antas grundas på att de olika kategorierna av materiella anläggningstillgångar är diversifierade och att företagen inom respektive bransch har olika sammansättningar av materiella anläggningstillgångar. Det kan exempelvis vara så att vissa företag inom transportbranschen innehar tillgångar som inte är jämförbara med några andra, såsom flygplan eller fartyg, och de har därför i enlighet med IAS 16 anpassat redovisningen efter tillgångens säregenskaper. En sådan anpassning av redovisningen utifrån företagets specifika situation, som resulterar i skillnader i redovisningen av materiella anläggningstillgångar, inkluderas inte i uppsatsens definition av skillnader men belyses ändå som en tänkbar förklaring. Dahlberg (2005) skriver att en viss grupp företag med samma typ av verksamhet kan utveckla en redovisningssedvänja, vilket således kan antas vara fallet vid redovisning av materiella anläggningstillgångar. Dock hävdar Dahlberg vidare att dokumenterad branschpraxis är svår att finna eftersom förhållandena för företag inom samma bransch kan skifta. Med Dahlbergs studie som utgångspunkt kan det antas att dokumenterad branschpraxis inte är vanligt förekommande men att det till följd av branschernas olika verksamhetsområden, och sammansättningen av tillgångarna, utformats metoder för att redovisa materiella anläggningstillgångar och det kan tänkas förklara den föreliggande variationen bland y-variablerna för tillgångskategorierna Totalt.

Det faktum att bransch förklarar variationen i y-variablerna i tillgångskategorin Inventarier kan analyseras ur ett institutionellt perspektiv, där agerandet styrs av vana och antagna mönster. Carruthers (1995) menar att redovisningen kan analyseras med hjälp av nyinstitutionalismen, där skillnader i redovisning av materiella anläggningstillgångar bäst kan förklaras av den härmande isomorfismen. Att studier påvisar en avsaknad av branschpraxis kan ställas mot branschens signifikansnivå samt det institutionella beteendet och det kan således indikera att även om dokumenterad branschpraxis saknas förekommer det genom ett institutionellt beteende en omedveten praxis. Därmed indikerar branschens signifikans att det återfinns ett härmande beteende mellan företag som verkar inom samma bransch och i en valsituation tar de efter varandras redovisningsbeteenden genom att till exempel läsa varandras årsredovisningar och interagera med andra företag.

5.2.2 Omsättning

Vid en uppdelning i mindre och större företag baserat på omsättning framgick det att den enda statistiskt säkerställda skillnaden är den gällande redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde inom kategorin Byggnader, där större företag uppvisar ett lägre redovisat värde än mindre företag. En förklaring till skillnaden avseende det redovisade värdet i förhållande till anskaffningsvärdet kan vara att större företag har bedrivit sin verksamhet under en längre tid och därmed hunnit skriva av byggnaderna mer. Förklaringen stärks av det faktum att det inte finns någon signifikant skillnad vad gäller årlig avskrivning i förhållande till anskaffningsvärde inom kategorin mellan mindre och större företag, vilket innebär att företag oavsett storlek skriver av byggnaderna ungefär lika mycket.

Då större företag kan antas ha en mer internationellt anpassad redovisning och verka mer globalt, kan det antas att företag med högre omsättning skulle kännetecknas av en mer anglosaxisk tradition som enligt Engström (2007) innefattar en mindre försiktig redovisning



än den kontinentala traditionen. Resultatet av studien kan dock påvisa att större företag inte är mindre försiktiga, då årlig avskrivning i förhållande till anskaffningsvärde inte skiljer sig åt mellan större och mindre företag.

Att företag oberoende av storlek redovisar liknande ekonomiska händelser på samma sätt är enligt Smith (2006) en förutsättning för att intressenter ska kunna jämföra företag. Det faktum att omsättning enbart uppvisar signifikans gällande redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde för Byggnader tyder på att större och mindre företag redovisar sina materiella anläggningstillgångar likvärdigt och att jämförbarheten således är god. Däremot är det viktigt att ha i åtanke att företag, genom bedömningsutrymmet i IAS 16, ska anpassa redovisningen efter företagets specifika situation och behov. Om företagets redovisning av materiella anläggningstillgångar skulle skilja sig åt behöver det därför inte innebära att redovisningen är felaktig utan att företagen anpassat redovisningen efter sin specifika situation. Därför är det anmärkningsvärt att redovisningen i mångt och mycket överensstämmer mellan företagen gällande de olika tillgångskategorierna. Det faktum att variabeln omsättning inte i någon stor utsträckning uppvisar signifikans indikerar att ett företags storlek inte påverkar redovisningen av de materiella anläggningstillgångarna.

5.2.3 Finansiell ställning

Förändringen i rörelseresultat i förhållande till omsättning uppvisar en signifikant skillnad gällande årliga avskrivningar i förhållande till anskaffningsvärde för Byggnader och Inventarier, vilket indikerar att ett företags ekonomiska ställning påverkar redovisningen. Riahi-Belkaoui (2003) menar att bedömningsutrymmen i redovisningen ger företagsledningen en möjlighet att manipulera sina inkomstnivåer tills de är önskvärda, vilket företagen kan antas göra genom att justera avskrivningarnas storlek. Vidare kan det faktum att signifikansen avser årliga avskrivningar tyda på att företagen genom sina avskrivningar försöker påverka årets resultat och en sådan indikation stärker tesen om att det förekommer ett beteende där företagsledningen väljer avskrivningsperiod utifrån att de vill uppvisa ett stabilt resultat (Healy et al, 1999). Det vanligaste torde dock vara att företaget vill betala så lite skatt som möjligt, varför företagsledningen vid ett högt resultat bör ha incitament att redovisa höga årliga avskrivningar. Det faktum att variabeln soliditet ej är signifikant i någon av de multipla regressionsanalyserna antas antyda att hur företagen finansierar sina materiella anläggningstillgångar ej påverkar redovisningen av dem.

5.3 INDEPENDENT SAMPLES T-TESTS

I avsnittet kommer resultaten från de genomförda independent samples t-tests att analyseras med hjälp av referensramen. Empirin påvisar att det förekommer variationer i hur stor andel av företagen som tillämpar komponentavskrivning i respektive bransch medan det inte förekommer någon signifikant skillnad i andel vid en uppdelning efter omsättning. Dock kunde det vid inledandet av studien antas att omsättningen kunde vara en förklaring till skillnaden i andelen som tillämpar komponentavskrivning, då kostnaden för små företag kunde antas överstiga nyttan och således enligt Smith (2006) motivera till att ej använda komponentavskrivning.

En tillämpning av komponentavskrivning i företag med tillgångar där delar antas ha olika nyttjandeperiod kan ge en korrekt återspeglning av deras ekonomiska verklighet, vilket enligt



IASB:s föreställningsram ger en tillförlitlig redovisning. Det är således viktigt att företag gör en riktig bedömning för att redovisningen ska bli relevant, för om tillgångarna ej har olika livslängd underlättar inte en komponentavskrivning vid beslutsfattandet och är enligt Smith (2006) i linje med kravet på relevant redovisning. Enligt IAS 16 ska komponentavskrivning tillämpas då varje del av en materiell anläggningstillgång har ett betydande värde, vilket överensstämmer med tillförlitlig redovisning. Då uppdelningen efter omsättning inte påvisar någon signifikant skillnad i andelen som tillämpar komponentavskrivning kan det indikera att företagets sammansättning av materiella anläggningstillgångar har större inverkan på huruvida komponentavskrivning tillämpas än företagets storlek, vilket är i linje med IAS 16.

Vidare kan skillnaderna i hur stor andel som komponentavskriver i respektive bransch enligt Jönsson (1985) påvisa att det förekommer en vedertagen sed i branscherna. Men enligt Dahlberg (2005) finns det sällan några enhetliga redovisningsstandarder inom en bransch och branschpraxis kan vara svår att finna, vilket innebär att skillnaden i hur stor andel som tillämpar komponentavskrivning inte kan indikera på förekomsten av någon specifik praxis. Den enda signifikanta skillnaden i de genomförda independent samples t-tests var den avseende hur stor andel som komponentavskriver i Produktion och Transport, där transportbranschens andel är 179 % större än den för Produktion, se tabell 10. Anledningen till att det är den enda signifikanta skillnaden, trots att exempelvis Produktion andel är 108 % större än Detaljhandeln, kan anses bero på att Transport har de mest särpräglade materiella anläggningstillgångarna samt att branschen omfattar ett fåtal företag. Vidare kan ett institutionellt beteende, det vill säga att företagen enbart agerar utifrån ett invariant beteendemönster (DiMaggio et al, 1991), förekomma. Men det faktum att den enda signifikanta skillnaden förekommer mellan Transport och Produktion, som kan anses ha olika typer av materiella anläggningstillgångar, indikerar att sammansättningen av de materiella anläggningstillgångarna är det som i störst utsträckning påverkar företagets tillämpning av komponentavskrivning.

<i>Komponentavskrivning</i>	Produktion	Tjänst	Detalj	Råvaror	Transport
Produktion	1,0000	0,9600	0,4800	0,6316	0,3582
Tjänst	1,0417	1,0000	0,5000	0,6579	0,3731
Detaljhandeln	2,0833	2,0000	1,0000	1,3158	0,7463
Råvaror	1,5833	1,5200	0,7600	1,0000	0,5672
Transport	2,7917	2,6800	1,3400	1,7632	1,0000

Tabell 10. Korstabell komponentavskrivning

Variabeln omprövning uppvisar i empirin en signifikant skillnad i hur stor andel som nämner att de omprövar nyttjandeperiod och restvärde. Dock kan det anses att sådana skillnader inte borde förekomma då alla företag enligt IAS 16 ska ompröva samt nämna det i årsredovisningen, men det bör poängteras att studien enbart mäter hur stor andel som nämner omprövning och ej hur många som verkligen gör det. Det kan således vara så att företag nämner omprövning för att det krävs enligt IAS 16 utan någon större eftertanke och handling.



Den enda signifikanta skillnaden som återfinns är den mellan Tjänst och Råvaror, där Tjänsts andel enligt tabell 11 är 176 % större än Råvarors. Det faktum att det förekommer en signifikant skillnad mellan andelarna i de olika branscherna kan indikera att det förekommer ett institutionellt beteende där företagen, likt DiMaggio et al (1991) skriver, agerar vanemässigt och där sociala grupper som handlar utifrån samma vana ses som en institution. Företagen i branscherna kan således ses som institutioner och likt Jönsson (1985) skriver kan beteendet antas spridas genom att de läser varandras årsredovisningar och därmed kan det antas att andelen som nämner omprövning är åtskilda till följd av ett institutionellt beteende.

<i>Omprövning</i>	Produktion	Tjänst	Detalj	Råvaror	Transport
Produktion	1,0000	0,8116	1,4737	2,2400	1,6970
Tjänst	1,2321	1,0000	1,8158	2,7600	2,0909
Detaljhandeln	0,6786	0,5507	1,0000	1,5200	1,1515
Råvaror	0,4464	0,3623	0,6579	1,0000	0,7576
Transport	0,5893	0,4783	0,8684	1,3200	1,0000

Tabell 11. Korstabell omprövning

Andelen som använder begreppet restvärde för de materiella anläggningstillgångarnas utgående balans kan antas verka som ett mått på hur väl företagen tagit till sig den nya redovisningsstandarden, då restvärde enligt IAS 16 ej beskriver den utgående balansen utan vad företaget kan få betalt för tillgången efter att nyttjandeperioden har passerat. Skillnaderna avseende hur stor andel inom respektive bransch som använder begreppet restvärde är ej signifikanta trots att exempelvis Transports andel är 61 % större än Tjänst, se tabell 12. Då det ej förekommer några signifikanta skillnader i hur stor andel som skriver restvärde kan det antas att språkbruket ej är branschrelaterat eller beroende av hur stor omsättning företagen har och att företagen har ett likvärdigt språkbruk.

<i>Språkbruk</i>	Produktion	Tjänst	Detalj	Råvaror	Transport
Produktion	1,0000	1,0323	0,8421	0,8421	0,6400
Tjänst	0,9688	1,0000	0,8158	0,8158	0,6200
Detaljhandeln	1,1875	1,2258	1,0000	1,0000	0,7600
Råvaror	1,1875	1,2258	1,0000	1,0000	0,7600
Transport	1,5625	1,6129	1,3158	1,3158	1,0000

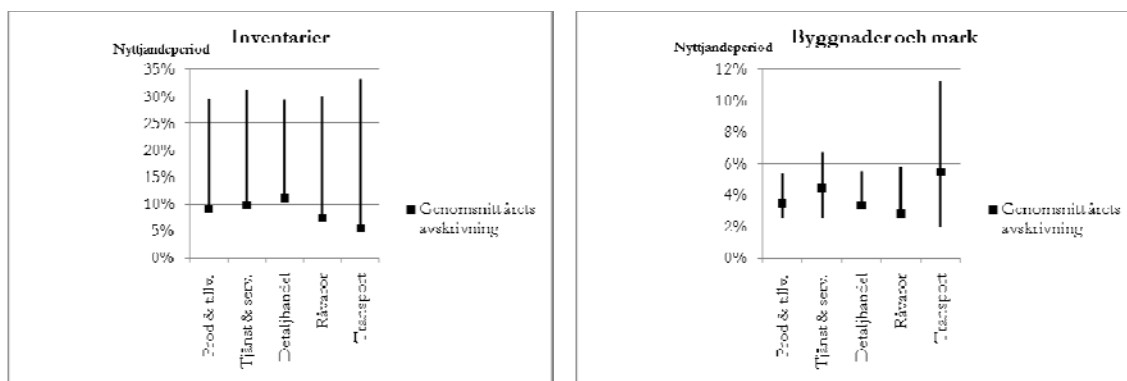
Tabell 12. Korstabell språkbruk

5.4 NYTTJANDEPERIOD

Nyttjandeperiodsintervallet anges normalt i årsredovisningens not om redovisningsprinciper medan årlig avskrivning för respektive kategori går att avläsa i noten om materiella anläggningstillgångar. Figur 3 och 4 visar branschernas genomsnittliga angivna nyttjandeperiodsintervall, i procent, för två av de fyra tillgångskategorierna med en markering vid årets genomsnittliga avskrivning. I bilaga 8.3 återfinns diagram som visar samtliga företag i respektive bransch sorterade efter omsättning. Sorteringen efter omsättning ämnar undersöka huruvida större och mindre företag anger olika nyttjandeperiodsintervall i förhållande till årlig avskrivning. De sammanfattande figurerna visar att företag tenderar att ange ett nyttjandeperiodsintervall som är betydligt kortare än



den uträknade nyttjandeperioden (årets avskrivning i förhållande till anskaffningsvärdet), vilket åskådliggörs genom att markeringen för avskrivningen ligger långt ner i det angivna nyttjandeperiodsintervall. Ett exempel är Inventarier i branschen Råvaror där genomsnittligt angivet nyttjandeperiodsintervall är 3 till 10 år medan årlig avskrivning visar att nyttjandeperioden i genomsnitt är 10 år, se figur 3.



Figur 3 och 4. Nyttjandeperiodsintervall för Inventarier och Byggnader

Samma mönster återfinns gällande Maskiner, vilket åskådliggörs i figurerna i bilaga 8.3. Därmed kan informationen om nyttjandeperiodsintervall sägas vara motsägelsefull då läsaren av årsredovisningen kan antas tro att den uträknade nyttjandeperioden för en tillgångskategori torde vara någonstans i mitten av det angivna nyttjandeperiodsintervall. Det är anmärkningsvärt då informationen om nyttjandeperiodsintervall oftast är mer lättillgänglig för läsaren, då den inte bara står längre fram i årsredovisningen utan även anges i år för att vara tydlig och lättläst. Den egentliga genomsnittliga nyttjandeperioden måste läsaren istället räkna ut själv trots att den kan antas vara minst lika intressant som nyttjandeperiodsintervall. Följaktligen kan tillförlitligheten i informationen om nyttjandeperiodsintervall ifrågasättas då den inte kan sägas motsvara företagets ekonomiska verklighet, vilket är ett av kraven i IASB:s föreställningsram.

Nyttjandeperiodsintervall jämfört med årlig avskrivning ger en indikation på att nyttjandeperioden är kortare än vad den i själva verket är och det antyder att företagen vill uppfattas som försiktiga, eftersom försiktighetsprincipen historiskt sett har inneburit att tillgångar hellre ska undervärderas än övervärderas (Gröjer, 2002). Det här kan ha ett samband med att Sverige traditionellt har en kontinental redovisningstradition där försiktig redovisning har förespråkats (Artsberg, 2003). Att den uträknade nyttjandeperioden är längre än nyttjandeperiodsintervall kan vara en indikation på att en harmonisering har skett och att de svenska, traditionellt kontinentala, företagen därmed närmar sig den mer anglosaxiska redovisningen. Det kan bero på den ökade internationella konkurrensen om kapital som medför att en alltför snabb avskrivning innebär ett försämrat resultat, vilket är till nackdel för företaget. Informationen om nyttjandeperiodsintervall påverkar inte företagets balans- eller resultaträkning, som ofta används för att jämföra företag, och därmed kan företagen kombinera försiktig information i noten om redovisningsprinciper med en mer harmoniserad redovisning i balans- och resultaträkningen. De missvisande nyttjandeperiodsintervallen kan vidare ha institutionalistiska förklaringar där företagen anger



nyttjandeperiodsintervall vanemässigt (Carruthers, 1995) eller härmar andra företag (DiMaggio et al, 1991) genom att ange samma nyttjandeperioder. Det vanemässiga beteendet kan därmed antas hänförligt till en tid då nyttjandeperioderna var kortare och därmed överensstämde bättre med intervallen.

Vad gäller Byggnader är angivet nyttjandeperiodsintervall mer överensstämmande med uträknad nyttjandeperiod, då markeringen för årlig avskrivning ligger mer i mitten av nyttjandeperiodsintervallet i figur 4. Det kan förklaras av det faktum att kategorin har egenskaper som skiljer sig åt från övriga tillgångar. Ett företag har säkerligen färre byggnader än både inventarier och maskiner, vilket innebär att när en byggnad införskaffas krävs bara en bedömning för att fastställa nyttjandeperioden och således kan en mer rättvisande bild av tillgångens förbrukande ges.

Diagrammen i bilaga 8.3 visar att det inte föreligger något tydligt samband mellan företagens omsättning och angivet nyttjandeperiodsintervall i jämförelse med uträknad nyttjandeperiod. Vidare indikerar det faktum att skillnaderna mellan branscherna inte är påtagliga att någon utbredd branschpraxis inte står att finna och stärker Dahlbergs (2005) tes om en begränsad branschpraxis. Således kan varken en uppdelning efter omsättning eller bransch påvisa några stora skillnader i nyttjandeperiodsintervall.



6 SLUTSATS

Det avslutande avsnittet ämnar inledningsvis besvara uppsatsens frågeställningar genom att sammanfatta studiens resultat samt analys. Vidare kommer övriga slutsatser som framkommit men ej besvarar frågeställningarna att presenteras i en slutdiskussion. Avslutningsvis ges förslag på vidare forskning inom området.

6.1 SLUTSATSER GÄLLANDE FRÅGESTÄLLNINGARNA

I avsnittet kommer de båda frågeställningarna att besvaras och slutsatser kring dem att presenteras var och en för sig.

Finns det skillnader i hur företag redovisar sina materiella anläggningstillgångar och i så fall vilka?

Slutsatsen av den genomförda studien är att det finns skillnader i hur företag redovisar sina materiella anläggningstillgångar, som ej beror på faktorer som är direkt hänförliga till sammansättningen av de materiella anläggningstillgångarna. Skillnaderna återfinns mellan undersökningens branscher avseende redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde och årliga nedskrivningar i förhållande till anskaffningsvärde inom en av tillgångskategorierna samt Totalt. Det förekommer även skillnader i årliga avskrivningar i förhållande till anskaffningsvärde avseende förändringen i företagets rörelseresultat samt i redovisat värde i förhållande till anskaffningsvärde gällande omsättning. Däremot finns det inga skillnader gällande företagen i studien med avseende på soliditet och således dras slutsatsen att hur företagen finansierar sin verksamhet ej påverkar redovisningen av de materiella anläggningstillgångarna.

Slutsatsen avseende dummyvariablerna komponentavskrivning, omprövning och språkbruk är att det uppvisas skillnader mellan hur frekvent företagen tillämpar komponentavskrivning i de olika branscherna samt huruvida de nämner omprövning av nyttjandeperiod och restvärde. Avseende språkbruket, där benämningen på den utgående balansen undersöktes, identifierades inga skillnader mellan företagen vare sig avseende bransch eller omsättning.

Slutligen dras slutsatsen att företagens angivna nyttjandeperiodsintervall inte skiljer sig åt mellan företagen i studien, men det faktum att den approximativa årliga avskrivningen ligger utanför det angivna nyttjandeperiodsintervallet ses som intressant och berörs vidare i slutdiskussionen. Slutsatsen avseende den inledande frågeställningen är således att det finns skillnader i hur företag redovisar sina materiella anläggningstillgångar.

Vilka faktorer och/eller egenskaper förklarar varför det finns skillnader i hur företag redovisar sina materiella anläggningstillgångar?

I uppsatsen har en jämförelse mellan nuvarande och tidigare lagstiftning gällande redovisning av materiella anläggningstillgångar genomförts, vilken visar att IAS 16 och RR 12 i stor utsträckning liknar varandra. IASB:s strävan efter en harmonisering inom redovisningsområdet har således varit lyckad avseende materiella anläggningstillgångar, vilket



gör att jämförbarheten mellan företag kan anses vara god. Slutsatsen som kan dras är därför att införandet av en ny lagstiftning inte är en förklarande faktor till varför det finns en skillnad i hur företag redovisar sina materiella anläggningstillgångar. Vidare innebär likheterna mellan lagstiftningarna, samt det faktum att både IAS 16 och RR 12 bygger på den anglosaxiska redovisningstraditionen, att inte heller skillnader i redovisningstradition är en förklaring till de skillnader som existerar i företagens redovisningsbeteenden.

Avseende branschens förklaring till skillnaderna Totalt är slutsatsen att sammansättningen av de materiella anläggningstillgångarna är orsaken till skillnaderna snarare än förekomsten av en dokumenterad branschpraxis. Det vill säga att vilken typ av materiell anläggningstillgång som företaget har styr redovisningen när alla kategorier studeras sammanlagt, då exempelvis Transport har materiella anläggningstillgångar såsom fartyg som inte är jämförbara med Detaljhandels materiella anläggningstillgångar. Att det finns skillnader hänförliga till sammansättningen av de materiella anläggningstillgångarna anses bero på att redovisningen är anpassad efter företagets specifika situation, och ligger således utanför uppsatsens definition av skillnader i redovisningsbeteende. Trots det är sammansättningen den faktor som studien påvisar att skillnaderna hänförs till och ingår således i slutsatsen. Vidare är slutsatsen avseende förekomsten av skillnader på grund av branschtillhörighet inom en specifik tillgångskategori att det beror på ett institutionellt beteende där företag med likartad verksamhet ser på varandra, härmar och redovisar på ett liknande sätt.

Det faktum att omsättning ej uppvisat någon omfattande signifikans i studien leder till slutsatsen att skillnaderna i redovisning av materiella anläggningstillgångar ej beror på företagets storlek.

Avseende den skillnad som studien åskådliggjorde gällande förändring i rörelseresultatet i förhållande till omsättning, där företag med ett relativt högre resultat tenderade att redovisa lägre avskrivningar, är slutsatsen att den sannolikt inte beror på företagsledningens incitament att påverka resultatet för att påvisa ett stabilt företag. Eftersom företagsledningen vid en positiv resultatförändring borde vilja minimera skatten och stabilisera resultatutvecklingen, genom att redovisa höga avskrivningar, kan företagsledningens incitament inte ses som en förklaring till det signifikanta sambandet mellan rörelseresultat och avskrivningar. Dock är slutsatsen att företagets resultatutveckling påverkar redovisningen av de materiella anläggningstillgångarna.

Slutsatsen gällande att andelen som tillämpar komponentavskrivning skiljer sig åt mellan branscher men ej avseende omsättning är att vilken typ av materiell anläggningstillgång företaget har styr tillämpningen snarare än företagets storlek. Slutsatsen stärks av att skillnaden påträffades mellan Transport, som är den bransch som anses ha materiella anläggningstillgångarna bestående av komponenter med olika nyttjandeperiod och således ska tillämpa komponentavskrivning, och Produktion. Utifrån den åskådliggjorda skillnaden i andelen som nämner omprövning i respektive bransch kan slutsatsen att ett institutionellt beteende förekommer dras. Slutligen dras slutsatsen att företagets språkbruk ej beror på branschtillhörighet eller företagets storlek, då signifikanta skillnader ej förekommer, och att företagen således använder ett likvärdigt språkbruk för de materiella anläggningstillgångarnas utgående balans.



Sammanfattningsvis är slutsatsen att sammansättningen av de materiella anläggningstillgångarna förklarar skillnaderna i redovisningen, vilket antas ha koppling till branschernas diversifierade tillgångssammansättning. Vidare påverkar förändringen i rörelseresultatet hur de materiella anläggningstillgångarna redovisas. Dock påverkar faktorerna omsättning och soliditet ej redovisningen i någon stor utsträckning. Slutligen dras slutsatsen att svenska företag tillämpar IAS 16 på ett likartat sätt, då de skillnader som har påträffats inte hänförs till lagstiftningen utan snarare företagets specifika situation. Däremot kan inte slutsatsen dras att tillämpningen är korrekt, det vill säga att den överensstämmer med IASB:s avsikt med standarden, utan enbart att den är likartad i Sverige.

6.2 SLUTDISKUSSION

När arbetet med uppsatsen inleddes var en tanke att harmoniseringsgraden borde variera mellan företag och att de större företagen i undersökningen skulle ha kommit längre än de mindre företagen i samband med införandet av IFRS i Sverige. Då den kontinentala traditionen utgår från att tillgångar inte ska övervärderas medan den anglosaxiska strävar efter en rättvisande bild, där värderingen ska utgå från marknadsvärdet, kunde det antas att företag beroende på hur långt de kommit i harmoniseringsprocessen redovisade sina materiella anläggningstillgångar olika. Studien visade dock inte på något sådant samband och variationen i redovisningsbeteendet gällande materiella anläggningstillgångar grundade sig istället på andra aspekter såsom bransch och förändring i rörelseresultat. Det bör dock uppmärksammas att studien inte innefattade förvaltningsfastigheter, då de redovisas enligt en annan redovisningsstandard. Redovisning av förvaltningsfastigheter förändrades markant vid övergången till IFRS, då verkligt värde började tillämpas. Det kan innebära att implementeringen har sett annorlunda ut och harmoniseringen varit mer komplicerad för förvaltningsfastigheter än för övriga materiella anläggningstillgångar.

I studien granskades 79 noterade företags årsredovisningar, där noten om materiella anläggningstillgångar studerades noggrant. En av variablerna i studien var företagets språkbruk för den utgående balansen, det vill säga anskaffningsvärde med avdrag för ackumulerade avskrivningar och eventuella nedskrivningar, och totalt påträffades sju olika begrepp. Ett varierande ordval kan förvirra för läsaren av årsredovisningen och minskar jämförbarheten, vilket gör att språkbruket i den finansiella rapporteringen borde regleras tydligare för att uppnå en enhetlig tillämpning.

När angivet nyttjandeperiodsintervall ställdes mot den approximativa årliga avskrivningen framgick inte några direkta skillnader mellan företag avseende bransch eller omsättning. Däremot visade det sig att årlig avskrivning, genomgående i de studerade företagen, avvek från angivet nyttjandeperiodsintervall. Det besvarar inte uppsatsens frågeställningar med kan ändå tyckas vara intressant att belysa. Skillnaden mellan angivet nyttjandeperiodsintervall och den approximativa avskrivningen, där den framräknade nyttjandeperioden är på fler år än vad som innefattas i det angivna nyttjandeperiodsintervallet, signalerar om en mer försiktig redovisning och innebär motstridiga uppgifter i årsredovisningen. Det försämrar både tillförlitligheten och jämförbarheten, vilket båda är kriterier för en kvalitativ redovisning.



6.3 FÖRSLAG TILL VIDARE FORSKNING

Med slutdiskussionen som utgångspunkt väcks frågan om harmoniseringsgraden inte skiljer sig åt mellan större och mindre företag överhuvudtaget, eller om materiella anläggningstillgångar är ett område i redovisningen som inte påverkats av implementeringen av IFRS i Sverige. Då den här studien endast behandlat materiella anläggningstillgångar faller det sig naturligt att förslag till vidare forskning är liknande studier rörande andra områden inom IFRS, till exempel förvaltningsfastigheter. En sådan studie skulle visa om harmoniseringsgraden skiljer sig åt mellan företag baserat på omsättning, eller om det återigen är andra aspekter som påverkar redovisningsbeteendet.

Det bör uppmärksammas att studien endast behandlat noterade företag, vilket innebär att de innan införandet av IAS 16 redovisat enligt RR 12 och därmed redan påbörjat harmoniseringen med internationell redovisning. Onoterade företag däremot, som inte på samma sätt har tvingats till harmonisering via lagstiftningen, kan ha ett redovisningsbeteende som skiljer sig åt från noterade företag, där den svenska traditionella försiktigheten kan vara en bidragande orsak. Följaktligen kan en studie av redovisningsbeteenden där även onoterade företag inkluderas vara av intresse.

Vad gäller nyttjandeperiod framgick i uppsatsen att angivet nyttjandeperiodsintervall avvek mot årlig avskrivning. Därför skulle det vara intressant att undersöka anledningen till avvikelserna genom att till exempel kartlägga årlig avskrivning under en längre tidsperiod ställt mot utvecklingen av den angivna nyttjandeperioden.



7 REFERENSER

LITTERATUR

- Andersson, T., Stojanovic, M., 2007, *Critical viewpoints on international harmonisation on accounting*, i Fagerström, A., Lundh, S., red, *International accounting - some issues in accounting harmonisation*, Linköpings Universitet, Linköping.
- Artsberg, K., 2003, *Redovisningsteori - policy och praxis*, Liber Ekonomi, Malmö.
- Berger, P.L., Luckman, T., 1998, *Kunskapssociologi- Hur individen uppfattar och formar sin sociala verklighet*, 2:a upplagan, Wahlström & Widstrand, Falun.
- Dahmström, K., 2000, *Från datainsamling till rapport - att göra en statistisk undersökning*, tredje upplagan, Studentlitteratur, Lund.
- DiMaggio, P.J., Powell, W.W., 1991, *The new institutionalism in organizational analysis*, University of Chicago Press, Chicago.
- Edlund, P-O., 1997, *SPSS för Windows 95- multipel regressionsanalys*, Studentlitteratur, Lund.
- Eggeby, E., Söderberg, J., 1999, *Kvantitativa metoder*, Studentlitteratur, Lund.
- Ejvegård, R., 1996, *Vetenskaplig metod*, andra upplagan, Studentlitteratur, Lund.
- Gröjer, J-E., 2002, *Grundläggande redovisningsteori*, Studentlitteratur, Lund.
- Hedlund, S., 2007, *Institutionell teori - ekonomiska aktörer, spelregler och samhällsnormer*, Studentlitteratur, Lund.
- Holme, I.M., Solvang, B.K, 1997, *Forskningsmetodik – om kvalitativa och kvantitativa metoder*, andra upplagan, Studentlitteratur, Lund.
- Jacobsen, D.I., 2002, *Vad, hur och varför? Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*, Studentlitteratur, Lund.
- Jönsson, S., 1985, *Eliten och normerna – drivkrafter i utvecklingen av redovisningspraxis*, Doxa, Lund
- Körner, S., Wahlgren, L., 2005, *Statistiska metoder*, andra upplagan, Studentlitteratur, Lund.
- Lantz, B., 2003, *Operativ verksamhetsstyrning*, Studentlitteratur, Lund.
- Lehrberg, B., 1996, *Praktisk juridisk metod*, tredje upplagan, Iustus Förlag, Uppsala.



- Nilsson, S., 2002, *Redovisningens normer och normbildare*, Studentlitteratur, Lund.
- Nilsson, S., 2005, *Redovisningens normer och normbildare*, Studentlitteratur, Lund.
- Pallant, J., 2007, *SPSS Survival Manual – A step-by-step guide to data analysis using SPSS version 15*, Open University Press, Maidenhead.
- Pettersson, A-K., 2008, *IFRS – I teori och praktik*, Bonnier Utbildning.
- Riahi-Belkaoui, A., 2003, *Accounting – by principle or design?*, Praeger Publishers, Westport.
- Smith, D., 2006, *Redovisningens språk*, tredje upplagan, Studentlitteratur, Lund.
- Stolowy, H., Lebas, J.M., 2006, *Financial Accounting and Reporting*, Andra upplagan, Thomson Learning, London.
- Sundgren, S., Nilsson, H., Nilsson, S., 2007, *Internationell redovisning – teori och praxis*, Studentlitteratur, Lund.
- Westermarck, C., 2005, *EU:s redovisningsstandard – En introduktion till IAS/IFRS*, Norstedts juridik, Stockholm.
- Östman, L., 1997, *Normgivarna och makten*, i Edenhammar, H., Hägg, I., red., *Makten över redovisningen*, SNS i samarbete med Far förlag, Stockholm.

ARTIKLAR

- Buisman, J., 2007, *Blir IFRS globalt redovisningspråk?*, Balans, Nr 4.
- Carruthers, G. B., 1995, *Accounting, ambiguity and the new institutionalism*, Accounting, organizations and society, Vol 20, Nr 4.
- Engström, S., 2007, *Från folkvandringsstid till bokföringsnämnden*, Balans, Nr 10.
- Falkman, P., 2004, *Redovisningens teoretiska kaos*, Balans, Nr 2.
- Healy, P., Wahlen, J., 1999, *A Review of the Earnings Management Literature and Its Implications for Standard Setting*, Accounting Horizon, Vol. 13, No. 4, p. 365-383.
- Marton, J., 2007, *En ny redovisningsvärld?*, Balans, Nr 5.
- Neveling, N., 2007, *IFRS application 'inconsistent' as benefits fail to materialise*, Accountancy Age, 1 februari.
- Soderstrom, N. S., Sunifrs, K., J., 2007, *Adoption and Accounting Quality - A Review*, European Accounting Review, Vol. 16, No. 4, p. 675–702.



Sundberg, L., 2004, *ÄRL i praktiken – lagstiftare och normgivare har glömt jämförbarheten*, Balans, Nr 2.

Tweddie, D., 2008, *Tweddie's best of bread*, Accountancy, Vol 414, No. 1373, p. 26-28.

ÖVRIGA TRYCKTA KÄLLOR

Jakobsson, U., 2007, *Globaliseringen av Svenskt Näringsliv*, Rapport Svenskt Näringsliv.

Tengblad, S., 2006, *Aktörer och institutionell teori*, GRI Rapport, Gothenburg Research Institute.

INTERNET

IASB:

<http://www.iasb.org/About+Us/International+Accounting+Standards+Board+-+About+Us.htm>, besöktes 2008-03-11.

Nationalencyklopedin:

http://www.ne.se.ezproxy.ub.gu.se/jsp/search/article.jsp?i_art_id=212178, besöktes 2008-02-28.

Valutaomvandlare, EuroInvestor:

www.valuta.se, besöktes 2008-02-12.

UPPSATSER

Cankalp, R., Tillberg, M., *Införande och implementering av internationella redovisningsstandarder: och tillämpning av LAS 16: en jämförelse mellan ett industriföretag med mycket materiella anläggningstillgångar*, Magisteruppsats vid Södertörns Högskola, Institutionen för ekonomi och företagande, 2006.

Dahlberg, U., *Branschpraxis rättsliga betydelse i svensk redovisning*, Magisteruppsats vid Linköpings universitet, Företagsekonomiska institutionen, 2005.

Fredrikson, L., Jonsson, N., *Värdering av tillgångar: En branschpraxis för klädbranschen och byggbranschen*, Kandidatuppsats vid Södertörns Högskola, Institutionen för ekonomi och företagande, 2007.

Hjerpe, C., Olausson, R., *Värdering av materiella anläggningstillgångar vid övergången till IFRS*, Magisteruppsats vid Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet, Företagsekonomiska institutionen, 2004.

ÅRSREDOVISNINGAR

Årsredovisningar för de 79 granskade företagen i studien för räkenskapsåret 2006 har granskats. För sammanställning av företagens uppgifter se bilaga 8.4 Rådata.

ÖVRIGT

Andrén, T., Forskare på Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet, vägledande samtal 2008-03-07 och 2008-04-09.

Bokföringslagen (BFL).

International Accounting Standards Boards (IASB), *Föreställningsram för utformning av finansiella rapporter*.

International Accounting Standard 16 (IAS 16), *Materiella anläggningstillgångar*.

Redovisningsrådets rekommendation 12 (RR12), *Materiella anläggningstillgångar*.

Regeringens proposition 2004/05:24, *Internationell redovisning i svenska företag*.

Årsredovisningslagen (ÅRL).



8 BILAGOR

8.1 MULTIPLE REGRESSIONSANALYS

8.1.1 Totalt RV/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,493 ^a	,243	,168	,1796235

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, tjänserv, råvaror, soliditet

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,735	7	,105	3,255	,005 ^a
	Residual	2,291	71	,032		
	Total	3,026	78			

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, tjänserv, råvaror, soliditet

b. Dependent Variable: totrvav

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,451	,062		7,261	,000
	oms	2,67E-010	,000	,051	,488	,627
	soliditet	,102	,119	,096	,861	,392
	deltaresultat	,028	,211	,015	,133	,894
	tjänserv	-,067	,053	-,138	-1,260	,212
	detalj	-,039	,070	-,061	-,566	,573
	råvaror	,049	,071	,075	,688	,494
	trans	,321	,079	,435	4,061	,000

a. Dependent Variable: totrvav

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodill ^a	.	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, tjänserv, råvaror, soliditet

b. Dependent Variable: totrvav



8.1.2 Totalt årliga avskrivningar/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,319 ^a	,102	,013	,0637229

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, tjänserv, råvaror, soliditet

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,033	7	,005	1,149	,343 ^a
	Residual	,288	71	,004		
	Total	,321	78			

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, tjänserv, råvaror, soliditet

b. Dependent Variable: totavsav

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,077	,022		3,498	,001
	oms	1,19E-010	,000	,070	,610	,543
	soliditet	-,019	,042	-,055	-,456	,649
	deltaresultat	-,139	,075	-,229	-1,855	,068
	tjänserv	,028	,019	,175	1,461	,148
	detaljh	,015	,025	,071	,609	,544
	råvaror	,025	,025	,117	,978	,331
	trans	-,017	,028	-,072	-,620	,537

a. Dependent Variable: totavsav

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodtill	.	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, tjänserv, råvaror, soliditet

b. Dependent Variable: totavsav



8.1.3 Totalt årliga nedskrivningar/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,159 ^a	,025	-,071	,0115319

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, tjänserv, råvaror, soliditet

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,000	7	,000	,263	,966 ^a
	Residual	,009	71	,000		
	Total	,010	78			

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, tjänserv, råvaror, soliditet

b. Dependent Variable: totnedav

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,003	,004		,820	,415
	oms	-1,7E-011	,000	-,059	-,494	,623
	soliditet	-,001	,008	-,009	-,074	,942
	deltaresultat	-,004	,014	-,036	-,284	,778
	tjänserv	,002	,003	,083	,666	,507
	detaljh	-,002	,004	-,062	-,510	,612
	råvaror	-,001	,005	-,025	-,200	,842
	trans	-,003	,005	-,068	-,558	,579

a. Dependent Variable: totnedav

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodtill ^a	.	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, tjänserv, råvaror, soliditet

b. Dependent Variable: totnedav



8.1.4 Maskiner RV/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,281 ^a	,079	-,032	,1324504

a. Predictors: (Constant), råvaror, soliditet, oms, tjänserv, detaljh, deltaresultat

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,075	6	,013	,714	,640 ^a
	Residual	,877	50	,018		
	Total	,952	56			

a. Predictors: (Constant), råvaror, soliditet, oms, tjänserv, detaljh, deltaresultat

b. Dependent Variable: rvavmask

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,386	,059		6,513	,000
	oms	-1,0E-010	,000	-,033	-,238	,813
	soliditet	,017	,117	,024	,147	,883
	deltaresultat	-,027	,175	-,025	-,154	,878
	tjänserv	-,081	,045	-,248	-1,788	,080
	detaljh	-,009	,141	-,009	-,060	,952
	råvaror	,039	,057	,099	,682	,498

a. Dependent Variable: rvavmask

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodtill ^a	.	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), råvaror, soliditet, oms, tjänserv, detaljh, deltaresultat

b. Dependent Variable: rvavmask



8.1.5 Maskiner årliga avskrivningar/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,303 ^a	,092	-,017	,0263490

a. Predictors: (Constant), råvaror, soliditet, oms, tjänserv, detaljh, deltaresultat

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,003	6	,001	,840	,545 ^a
	Residual	,035	50	,001		
	Total	,038	56			

a. Predictors: (Constant), råvaror, soliditet, oms, tjänserv, detaljh, deltaresultat

b. Dependent Variable: avsavmask

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,086	,012		7,296	,000
	oms	-8,1E-011	,000	-,131	-,945	,349
	soliditet	-,023	,023	-,160	-,991	,327
	deltaresultat	-,004	,035	-,017	-,106	,916
	tjänserv	-,004	,009	-,062	-,452	,653
	detaljh	,023	,028	,117	,822	,415
	råvaror	-,011	,011	-,144	-,996	,324

a. Dependent Variable: avsavmask

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodtill	.	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), råvaror, soliditet, oms, tjänserv, detaljh, deltaresultat

b. Dependent Variable: avsavmask



8.1.6 Maskiner årliga nedskrivningar/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,208 ^a	,043	-,079	,0177913

a. Predictors: (Constant), råvaror, soliditet, oms, tjänserv, detaljh, deltaresultat

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,001	6	,000	,353	,905 ^a
	Residual	,015	47	,000		
	Total	,016	53			

a. Predictors: (Constant), råvaror, soliditet, oms, tjänserv, detaljh, deltaresultat

b. Dependent Variable: nedavmask

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,009	,008		1,010	,318
	oms	-3,9E-011	,000	-,098	-,661	,512
	soliditet	-,009	,017	-,091	-,519	,606
	deltaresultat	,005	,024	,035	,200	,842
	tjänserv	,006	,006	,140	,955	,344
	detaljh	-,007	,019	-,059	-,388	,700
	råvaror	-,004	,008	-,074	-,485	,630

a. Dependent Variable: nedavmask

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodtill ^a	.	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), råvaror, soliditet, oms, tjänserv, detaljh, deltaresultat

b. Dependent Variable: nedavmask



8.1.7 Byggnader RV/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,440 ^a	,194	,100	,1469601

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,312	7	,045	2,063	,062 ^a
	Residual	1,296	60	,022		
	Total	1,608	67			

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: rvavbygg

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,700	,053		13,212	,000
	oms	-1,2E-009	,000	-,317	-2,680	,009
	soliditet	-,097	,104	-,119	-,936	,353
	deltaresultat	,369	,191	,248	1,938	,057
	tjänserv	-,024	,046	-,062	-,507	,614
	detalj	,104	,060	,206	1,722	,090
	råvaror	,021	,061	,042	,348	,729
	trans	-,104	,107	-,114	-,971	,335

a. Dependent Variable: rvavbygg

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodtill	.	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: rvavbygg



8.1.8 Byggnader årliga avskrivningar/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,476 ^a	,226	,136	,0173880

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,005	7	,001	2,505	,025 ^a
	Residual	,018	60	,000		
	Total	,023	67			

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: avsavbygg

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,035	,006		5,606	,000
	oms	8,62E-011	,000	,185	1,597	,115
	soliditet	-,001	,012	-,008	-,063	,950
	deltaresultat	-,062	,023	-,347	-2,768	,007
	tjänserv	,007	,005	,161	1,350	,182
	detalj	-,002	,007	-,029	-,251	,803
	råvaror	-,008	,007	-,129	-1,091	,280
	trans	,018	,013	,159	1,383	,172

a. Dependent Variable: avsavbygg

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodtill	, ^a	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: avsavbygg



8.1.9 Byggnader årliga nedskrivningar/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,223 ^a	,050	-,071	,0061270

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,000	7	,000	,411	,891 ^a
	Residual	,002	55	,000		
	Total	,002	62			

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: nedbygg

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,002	,002		,715	,478
	oms	-1,1E-011	,000	-,075	-,554	,582
	soliditet	,002	,005	,069	,470	,640
	deltaresultat	-,001	,008	-,014	-,096	,924
	tjänserv	-,002	,002	-,166	-1,190	,239
	detalj	-,002	,003	-,128	-,938	,352
	råvaror	-,002	,003	-,119	-,867	,390
	trans	-,002	,004	-,062	-,465	,644

a. Dependent Variable: nedbygg

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodtill	.	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: nedbygg



8.1.10 Inventarier RV/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,294 ^a	,086	-,050	,1582299

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,111	7	,016	,635	,724 ^a
	Residual	1,177	47	,025		
	Total	1,288	54			

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: rvavinv

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,290	,065		4,447	,000
	oms	-2,1E-011	,000	-,003	-,023	,982
	soliditet	,060	,123	,078	,494	,624
	deltaresultat	-,316	,222	-,226	-1,420	,162
	tjänserv	,044	,054	,120	,818	,417
	detalj	,078	,067	,171	1,170	,248
	råvaror	,010	,086	,017	,118	,907
	trans	,124	,117	,152	1,062	,293

a. Dependent Variable: rvavinv

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodtill ^a	.	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: rvavinv



8.1.11 Inventarier årliga avskrivningar/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,452 ^a	,204	,086	,0346236

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,014	7	,002	1,724	,126 ^a
	Residual	,056	47	,001		
	Total	,071	54			

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: avsavinv

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,090	,014		6,306	,000
	oms	6,24E-013	,000	,000	,003	,997
	soliditet	,002	,027	,012	,079	,937
	deltaresultat	-,107	,049	-,327	-2,201	,033
	tjänserv	,009	,012	,109	,794	,431
	detaljh	,023	,015	,215	1,581	,121
	råvaror	-,010	,019	-,071	-,521	,605
	trans	-,035	,026	-,181	-1,362	,180

a. Dependent Variable: avsavinv

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodtill	, ^a	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: avsavinv



8.1.12 Inventarier årliga nedskrivningar/AV

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,465 ^a	,216	,089	,0045834

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,000	7	,000	1,695	,136 ^a
	Residual	,001	43	,000		
	Total	,001	50			

a. Predictors: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: nedavinv

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-,002	,002		-,845	,403
	oms	-5,9E-012	,000	-,030	-,221	,826
	soliditet	,005	,004	,205	1,327	,192
	deltaresultat	-,009	,007	-,224	-1,425	,161
	tjänserv	,001	,002	,046	,322	,749
	detaljh	,000	,002	-,032	-,229	,820
	råvaror	,008	,003	,442	3,109	,003
	trans	-,001	,003	-,040	-,288	,774

a. Dependent Variable: nedavinv

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	prodtill	.	.	.	,000

a. Predictors in the Model: (Constant), trans, deltaresultat, detaljh, oms, råvaror, tjänserv, soliditet

b. Dependent Variable: nedavinv



8.1.13 Transport RV/AV

Warnings

For models with dependent variable rvavtrans, the following variables are constants or have missing correlations: prodtill, tjänserv, detaljh, råvaror, trans. They will be deleted from the analysis.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,924 ^a	,853	,633	,0762675

a. Predictors: (Constant), deltaresultat, oms, soliditet

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,068	3	,023	3,875	,212 ^a
	Residual	,012	2	,006		
	Total	,079	5			

a. Predictors: (Constant), deltaresultat, oms, soliditet

b. Dependent Variable: rvavtrans

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,790	,086		9,227	,012
	oms	-4,0E-009	,000	-,764	-2,768	,110
	soliditet	,248	,200	,350	1,244	,339
	deltaresultat	-1,760	1,781	-,273	-,988	,427

a. Dependent Variable: rvavtrans

8.1.14 Transport årliga avskrivningar/AV

Warnings

For models with dependent variable avsavtrans, the following variables are constants or have missing correlations: prodtill, tjänserv, detaljh, råvaror, trans. They will be deleted from the analysis.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,871 ^a	,758	,396	,0137008

a. Predictors: (Constant), deltaresultat, oms, soliditet



ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,001	3	,000	2,092	,340 ^a
	Residual	,000	2	,000		
	Total	,002	5			

a. Predictors: (Constant), deltaresultat, oms, soliditet

b. Dependent Variable: avsavtrans

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,047	,015		3,082	,091
	oms	4,71E-010	,000	,650	1,835	,208
	soliditet	-,005	,036	-,053	-,147	,897
	deltaresultat	-,518	,320	-,575	-1,618	,247

a. Dependent Variable: avsavtrans

8.1.15 Transport årliga nedskrivningar/AV

Warnings

The dependent variable nedavtrans has been deleted. Statistics cannot be computed.
For models with dependent variable nedavtrans, the following variables are constants or have missing correlations: nedavtrans, prodtill, tjänserv, detaljh, råvaror, trans. They will be deleted from the analysis.



8.2 INDEPENDENT SAMPLES T-TEST

8.2.1 Komponentavskrivning

Omsättning

Group Statistics

	komp	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
oms	komp	25	13576,11	20835,84595	4167,169
	ej komp	54	19562,46	43510,47231	5921,025

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
oms	Equal variances assumed	2,654	,107	-,652	77	,516	-5986,351	9174,5833	-24255,3	12282,58
	Equal variances not assumed			-,827	76,863	,411	-5986,351	7240,4309	-20404,3	8431,599

Bransch

Group Statistics

	branschpos	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
komppos	Prod & Tillv	41	,2439	,43477	,06790
	Tjänst & Serv	16	,2500	,44721	,11180

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
komppos	Equal variances assumed	,009	,926	-,047	55	,963	-,00610	,12917	-,26496	,25276
	Equal variances not assumed			-,047	26,741	,963	-,00610	,13081	-,27461	,26242

Group Statistics

	branschpod	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
komppod	Prod & Tillv	41	,2439	,43477	,06790
	Detalj	8	,5000	,53452	,18898



Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
komppod	Equal variances assumed	2,729	,105	-1,469	47	,148	-,25610	,17433	-,60680	,09460
	Equal variances not assumed			-1,275	8,898	,234	-,25610	,20081	-,71116	,19896

Group Statistics

branschpor		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
komppor	Prod & Tillv	41	,2439	,43477	,06790
	Råvaror	8	,3750	,51755	,18298

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
komppor	Equal variances assumed	1,495	,227	-0,757	47	,453	-,13110	,17318	-,47950	,21730
	Equal variances not assumed			-,672	9,030	,519	-,13110	,19517	-,57238	,31019

Group Statistics

branschpot		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
komppot	Prod & Tillv	41	,2439	,43477	,06790
	Transport	6	,6667	,51640	,21082

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
komppot	Equal variances assumed	,632	,431	-2,176	45	,035	-,42276	,19433	-,81416	-,03137
	Equal variances not assumed			-1,909	6,083	,104	-,42276	,22148	-,96293	,11740

Group Statistics

branschsod		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
kompsod	Tjänst & Serv	16	,2500	,44721	,11180
	Detalj	8	,5000	,53452	,18898



Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
komsod	Equal variances assumed	2,444	,132	-1,211	22	,239	-,25000	,20643	-,67811	,17811
	Equal variances not assumed			-1,139	12,068	,277	-,25000	,21958	-,72812	,22812

Group Statistics

branschsor		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
komsor	Tjänst & Serv	16	,2500	,44721	,11180
	Råvaror	8	,3750	,51755	,18298

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
komsor	Equal variances assumed	1,189	,287	-,613	22	,546	-,12500	,20383	-,54773	,29773
	Equal variances not assumed			-,583	12,396	,570	-,12500	,21443	-,59056	,34056

Group Statistics

branschsot		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
komsot	Tjänst & Serv	16	,2500	,44721	,11180
	Transport	6	,6667	,51640	,21082

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
komsot	Equal variances assumed	,469	,501	-1,870	20	,076	-,41667	,22283	-,88148	,04815
	Equal variances not assumed			-1,746	7,997	,119	-,41667	,23863	-,96698	,13365

Group Statistics

branschdr		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
kompdr	Detalj	8	,5000	,53452	,18898
	Råvaror	8	,3750	,51755	,18298



Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
kompdr	Equal variances assumed	,467	,506	,475	14	,642	,12500	,26305	-,43919	,68919
	Equal variances not assumed			,475	13,985	,642	,12500	,26305	-,43925	,68925

Group Statistics

branschdt		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
kompdt	Detalj	8	,5000	,53452	,18898
	Transport	6	,6667	,51640	,21082

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
kompdt	Equal variances assumed	,857	,373	-,586	12	,569	-,16667	,28464	-,78684	,45351
	Equal variances not assumed			-,589	11,131	,568	-,16667	,28312	-,78893	,45559

Group Statistics

branschrt		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
komprt	Råvaror	8	,3750	,51755	,18298
	Transport	6	,6667	,51640	,21082

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
komprt	Equal variances assumed	,092	,767	-1,044	12	,317	-,29167	,27925	-,90010	,31677
	Equal variances not assumed			-1,045	10,937	,319	-,29167	,27915	-,90651	,32318

8.2.2 Omprövning

Omsättning

Group Statistics

ompröv		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
oms	ompröv	41	21693,61	46545,66683	7269,212
	ej ompröv	38	13324,67	25109,42269	4073,286



Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
oms	Equal variances assumed	3,157	,080	,983	77	,329	8368,9389	8510,5336	-8577,70	25315,58
	Equal variances not assumed			1,004	62,411	,319	8368,9389	8332,6528	-8285,62	25023,49

Bransch

Group Statistics

branschpos		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
ompröpos	Prod & Tillv	41	,5610	,50243	,07847
	Tjänst & Serv	16	,6875	,47871	,11968

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
ompröpos	Equal variances assumed	3,950	,052	-,865	55	,391	-,12652	,14623	-,41957	,16653
	Equal variances not assumed			-,884	28,681	,384	-,12652	,14311	-,41936	,16631

Group Statistics

branschpod		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
ompröpod	Prod & Tillv	41	,5610	,50243	,07847
	Detalj	8	,3750	,51755	,18298

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
ompröpod	Equal variances assumed	,667	,418	,953	47	,345	,18598	,19508	-,20647	,57842
	Equal variances not assumed			,934	9,753	,373	,18598	,19910	-,25916	,63111

Group Statistics

branschpor		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
omprövpör	Prod & Tillv	41	,5610	,50243	,07847
	Råvaror	8	,2500	,46291	,16366



Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
omprövpör	Equal variances assumed	8,280	,006	1,620	47	,112	,31098	,19200	-,07527	,69722
	Equal variances not assumed			1,713	10,491	,116	,31098	,18150	-,09088	,71284

Group Statistics

branschpot		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
ompröpot	Prod & Tillv	41	,5610	,50243	,07847
	Transport	6	,3333	,51640	,21082

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
ompröpot	Equal variances assumed	1,828	,183	1,033	45	,307	,22764	,22030	-,21607	,67135
	Equal variances not assumed			1,012	6,466	,348	,22764	,22495	-,31331	,76860

Group Statistics

branschsod		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
omprösod	Tjänst & Serv	16	,6875	,47871	,11968
	Detalj	8	,3750	,51755	,18298

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
omprösod	Equal variances assumed	,298	,591	1,469	22	,156	,31250	,21278	-,12879	,75379
	Equal variances not assumed			1,429	13,147	,176	,31250	,21864	-,15931	,78431

Group Statistics

branschsor		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
omprösor	Tjänst & Serv	16	,6875	,47871	,11968
	Råvaror	8	,2500	,46291	,16366



Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
omprösor	Equal variances assumed	,409	,529	2,133	22	,044	,43750	,20514	,01207	,86293
	Equal variances not assumed			2,158	14,547	,048	,43750	,20275	,00417	,87083

Group Statistics

bransch		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
omprösor	Tjänst & Serv	16	,6875	,47871	,11968
	Transport	6	,3333	,51640	,21082

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
omprösor	Equal variances assumed	,030	,864	1,515	20	,145	,35417	,23381	-,13355	,84188
	Equal variances not assumed			1,461	8,449	,180	,35417	,24242	-,19972	,90805

Group Statistics

bransch		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
omprödr	Detalj	8	,3750	,51755	,18298
	Råvaror	8	,2500	,46291	,16366

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
omprödr	Equal variances assumed	1,000	,334	,509	14	,619	,12500	,24550	-,40153	,65153
	Equal variances not assumed			,509	13,829	,619	,12500	,24550	-,40215	,65215

Group Statistics

bransch		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
omprödt	Detalj	8	,3750	,51755	,18298
	Transport	6	,3333	,51640	,21082



Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
omprödt	Equal variances assumed	,092	,767	,149	12	,884	,04167	,27925	-,56677	,65010
	Equal variances not assumed			,149	10,937	,884	,04167	,27915	-,57318	,65651

Group Statistics

branschrt		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
omprört	Råvaror	8	,2500	,46291	,16366
	Transport	6	,3333	,51640	,21082

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
omprört	Equal variances assumed	,379	,549	-,318	12	,756	-,08333	,26242	-,65510	,48844
	Equal variances not assumed			-,312	10,197	,761	-,08333	,26689	-,67645	,50978

8.2.3 Språkbruk

Omsättning

Group Statistics

restvärde		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
oms	restv	27	10658,35	22597,57387	4348,905
	ej restv	52	21307,69	43403,41889	6018,971

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
oms	Equal variances assumed	4,039	,048	-1,191	77	,237	-10649,34	8939,2520	-28449,7	7150,983
	Equal variances not assumed			-1,434	76,990	,156	-10649,34	7425,6980	-25435,8	4137,142



Bransch

Group Statistics

branschpos		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
restvpos	Prod & Tillv	41	,3171	,47112	,07358
	Tjänst & Serv	16	,3125	,47871	,11968

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
restvpos	Equal variances assumed	,004	,948	,033	55	,974	,00457	,13949	-,27496	,28411
	Equal variances not assumed			,033	27,033	,974	,00457	,14049	-,28366	,29281

Group Statistics

branschpod		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
restvpod	Prod & Tillv	41	,3171	,47112	,07358
	Detalj	8	,3750	,51755	,18298

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
restvpod	Equal variances assumed	,307	,582	-,313	47	,755	-,05793	,18487	-,42985	,31399
	Equal variances not assumed			-,294	9,404	,775	-,05793	,19722	-,50117	,38531

Group Statistics

branschpor		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
restvpor	Prod & Tillv	41	,3171	,47112	,07358
	Råvaror	8	,3750	,51755	,18298

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
restvpor	Equal variances assumed	,307	,582	-,313	47	,755	-,05793	,18487	-,42985	,31399
	Equal variances not assumed			-,294	9,404	,775	-,05793	,19722	-,50117	,38531



Group Statistics

	branschpot	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
restvpot	Prod & Tillv	41	,3171	,47112	,07358
	Transport	6	,5000	,54772	,22361

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower	Upper	
restvpot	Equal variances assumed	,888	,351	-,871	45	,388	-,18293	,20991	-,60571	,23985
	Equal variances not assumed			-,777	6,132	,466	-,18293	,23540	-,75593	,39008

Group Statistics

	branschsod	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
restvsod	Tjänst & Serv	16	,3125	,47871	,11968
	Detalj	8	,3750	,51755	,18298

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower	Upper	
restvsod	Equal variances assumed	,298	,591	-,294	22	,772	-,06250	,21278	-,50379	,37879
	Equal variances not assumed			-,286	13,147	,779	-,06250	,21864	-,53431	,40931

Group Statistics

	branschsor	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
restvsor	Tjänst & Serv	16	,3125	,47871	,11968
	Råvaror	8	,3750	,51755	,18298

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower	Upper	
restvsor	Equal variances assumed	,298	,591	-,294	22	,772	-,06250	,21278	-,50379	,37879
	Equal variances not assumed			-,286	13,147	,779	-,06250	,21864	-,53431	,40931

Group Statistics

	branschsot	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
restvsot	Tjänst & Serv	16	,3125	,47871	,11968
	Transport	6	,5000	,54772	,22361



Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
restvsot	Equal variances assumed	,893	,356	-,788	20	,440	-,18750	,23786	-,68366	,30866
	Equal variances not assumed			-,739	8,055	,481	-,18750	,25362	-,77166	,39666

Group Statistics

branschdr		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
restvdr	Detalj	8	,3750	,51755	,18298
	Råvaror	8	,3750	,51755	,18298

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
restvdr	Equal variances assumed	,000	1,000	,000	14	1,000	,00000	,25877	-,55502	,55502
	Equal variances not assumed			,000	14,000	1,000	,00000	,25877	-,55502	,55502

Group Statistics

branschdt		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
restvdt	Detalj	8	,3750	,51755	,18298
	Transport	6	,5000	,54772	,22361

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
restvdt	Equal variances assumed	,343	,569	-,436	12	,670	-,12500	,28641	-,74904	,49904
	Equal variances not assumed			-,433	10,557	,674	-,12500	,28893	-,76421	,51421



Group Statistics

	branschrt	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
restvrt	Råvaror	8	,3750	,51755	,18298
	Transport	6	,5000	,54772	,22361

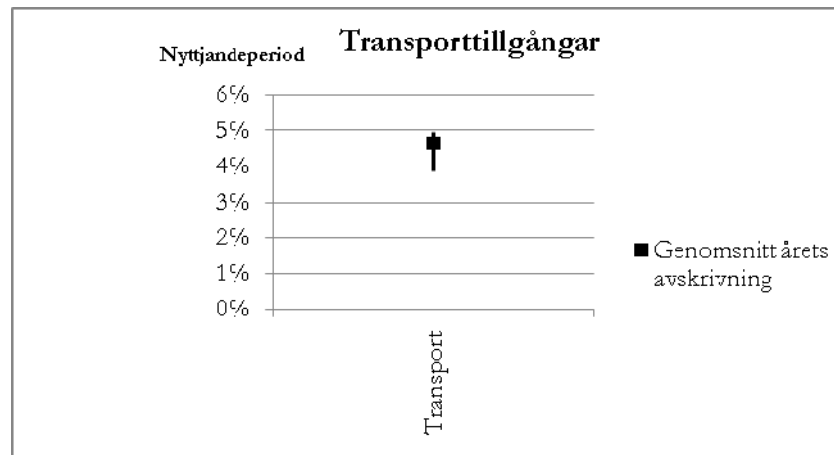
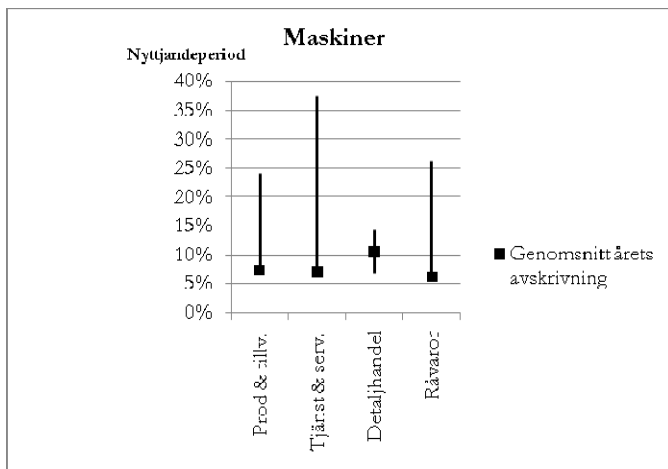
Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
restvrt	Equal variances assumed	,343	,569	-,436	12	,670	-,12500	,28641	-,74904	,49904
	Equal variances not assumed			-,433	10,557	,674	-,12500	,28893	-,76421	,51421



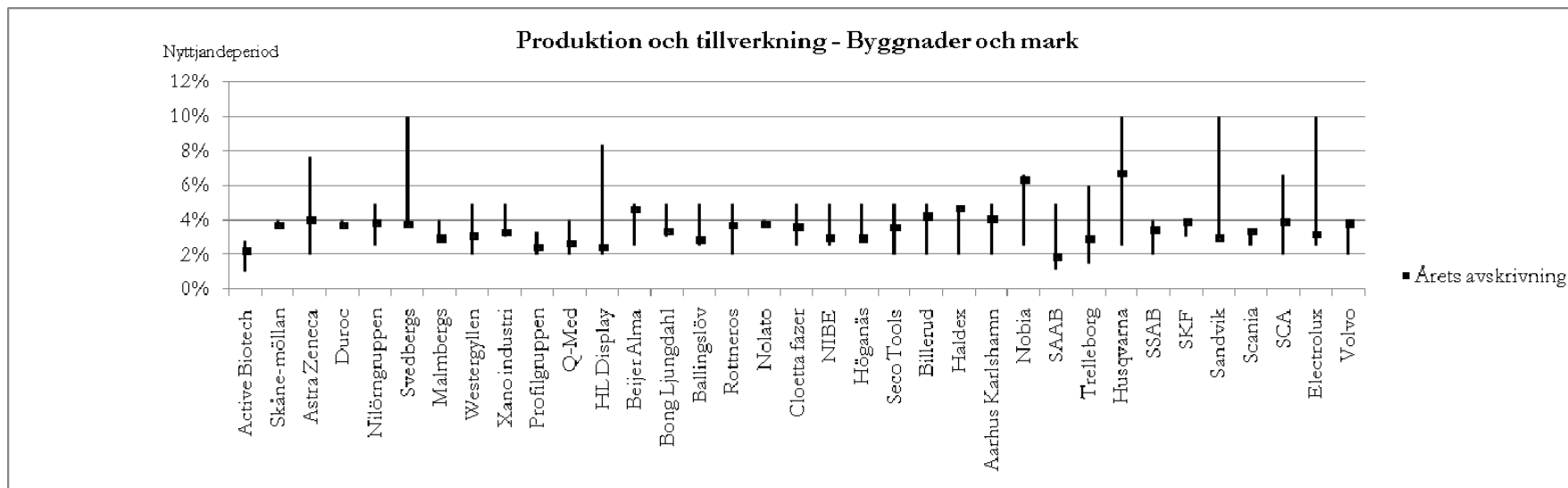
8.3 NYTTJANDEPERIOD

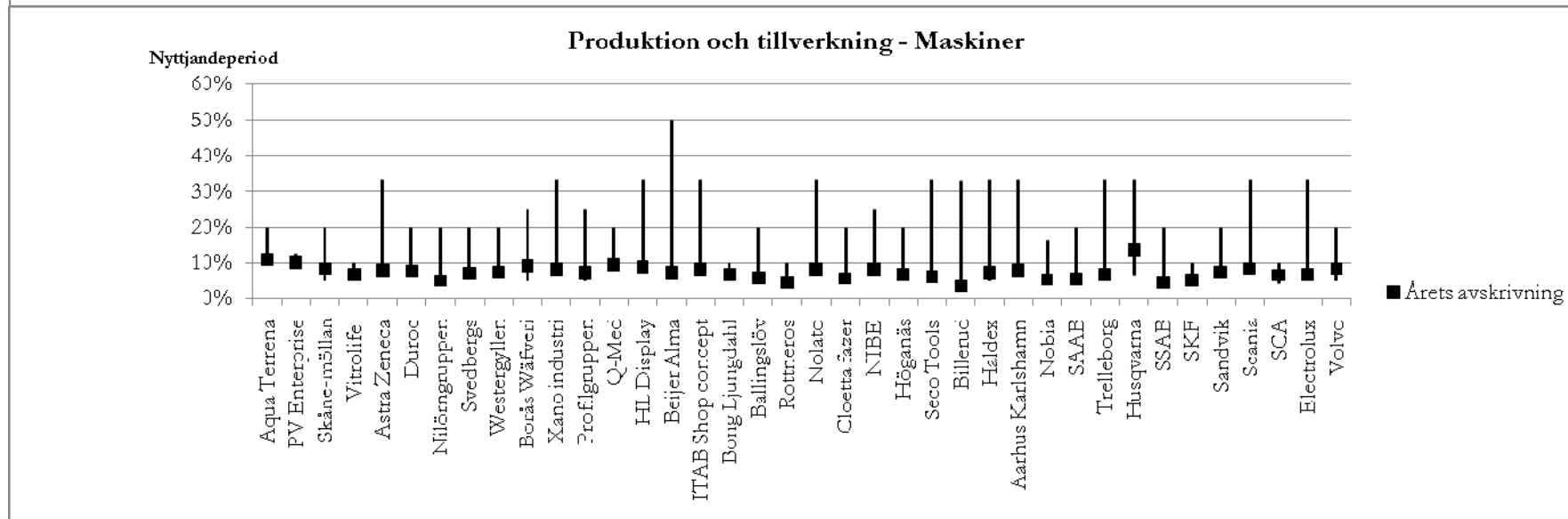
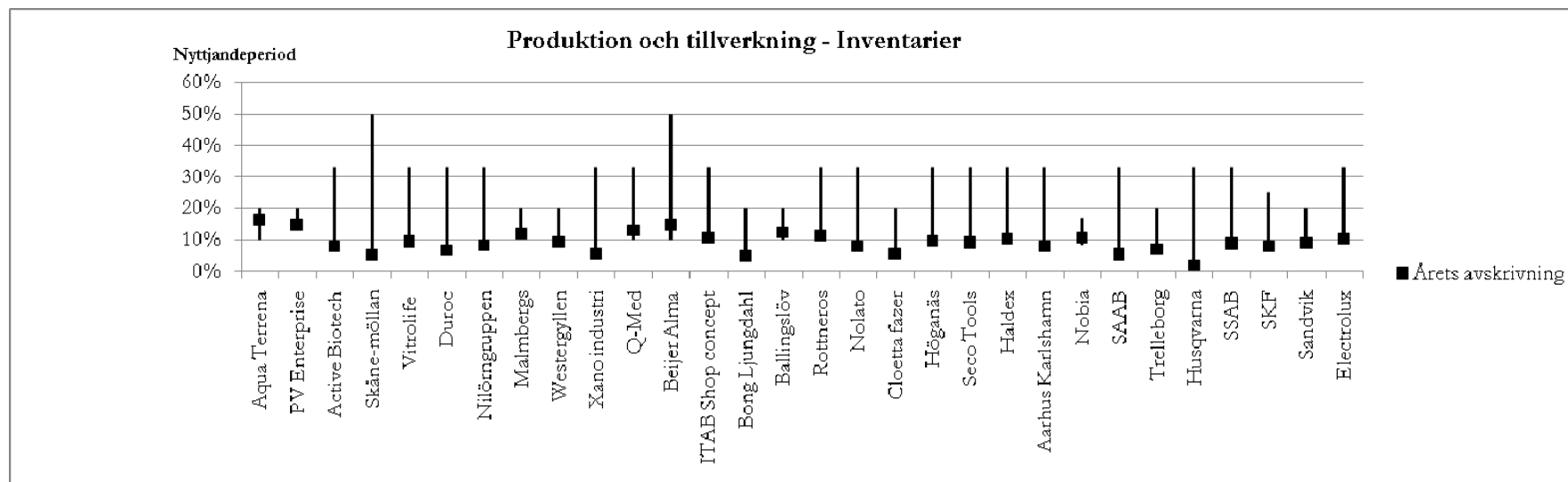
8.3.1 Nyttjandeperiod Maskiner och Transport

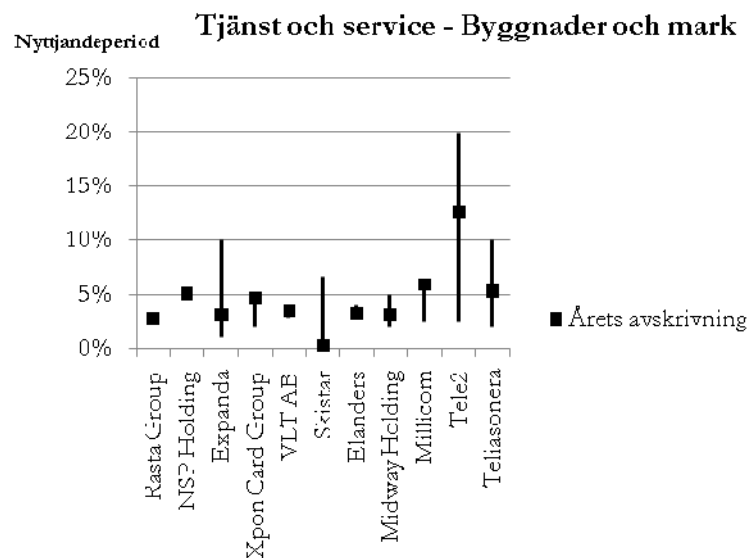
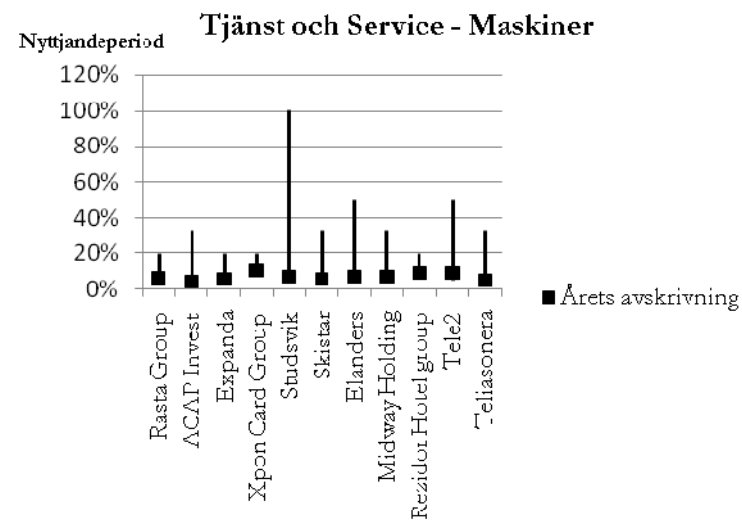
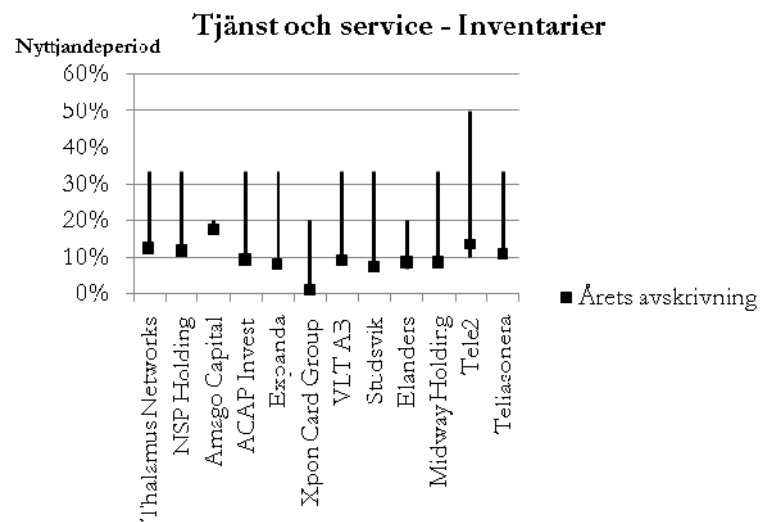


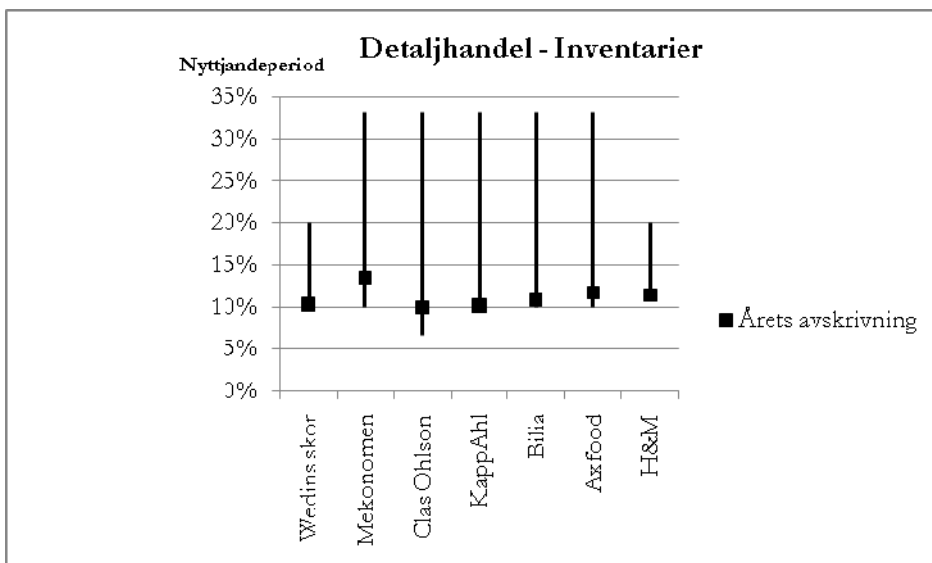
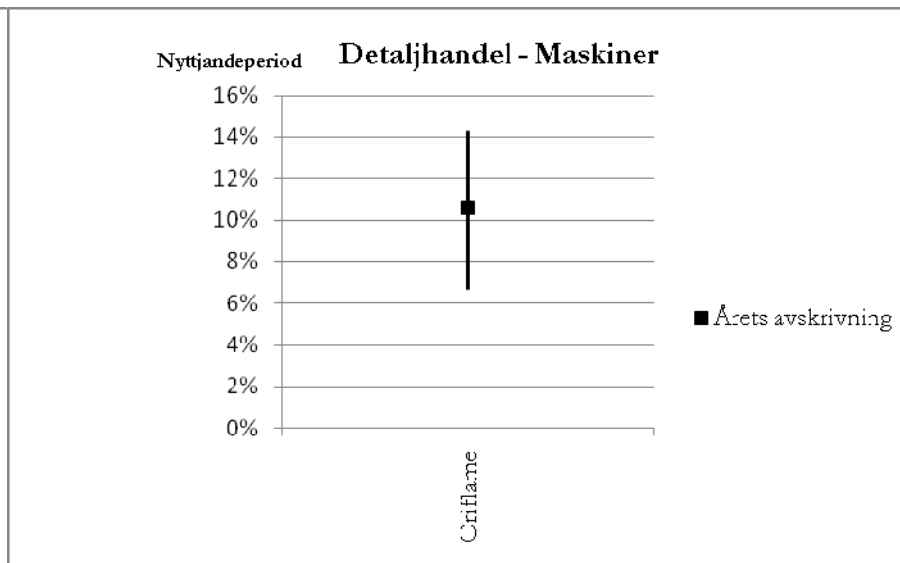
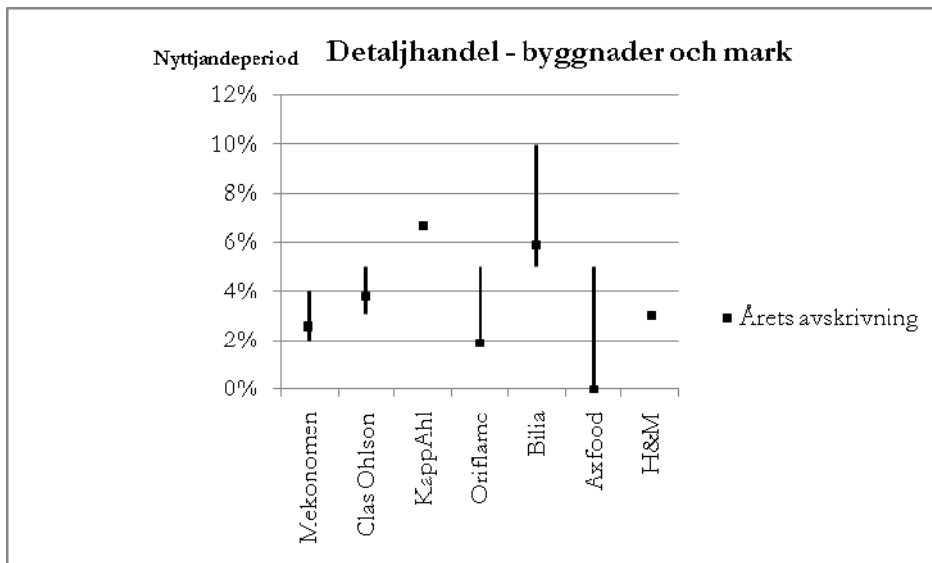


8.3.2 Nyttjandeperiod per bransch



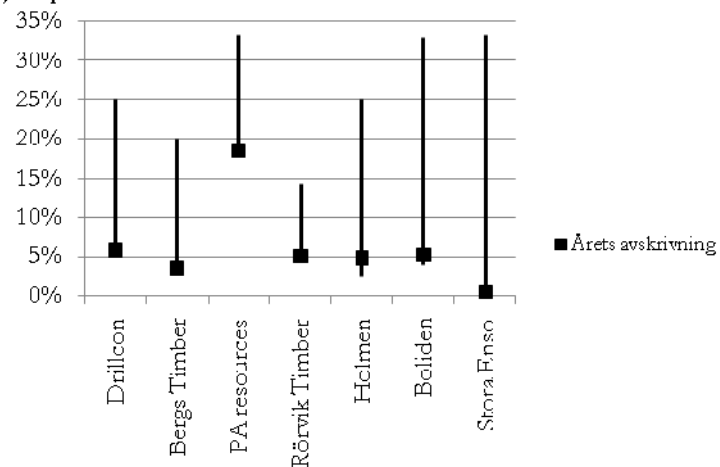




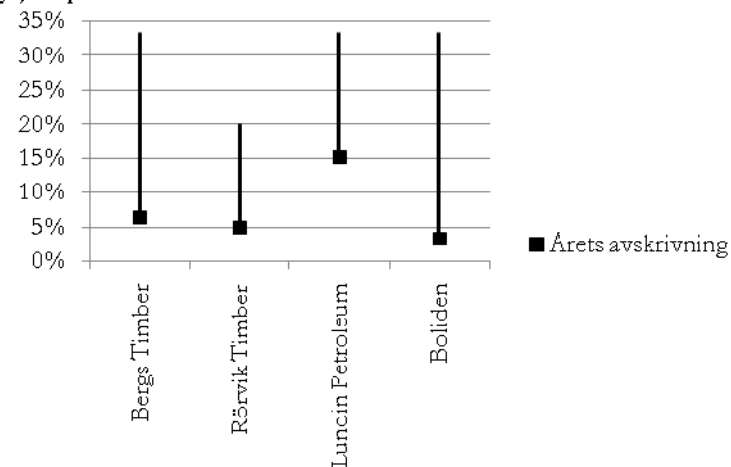




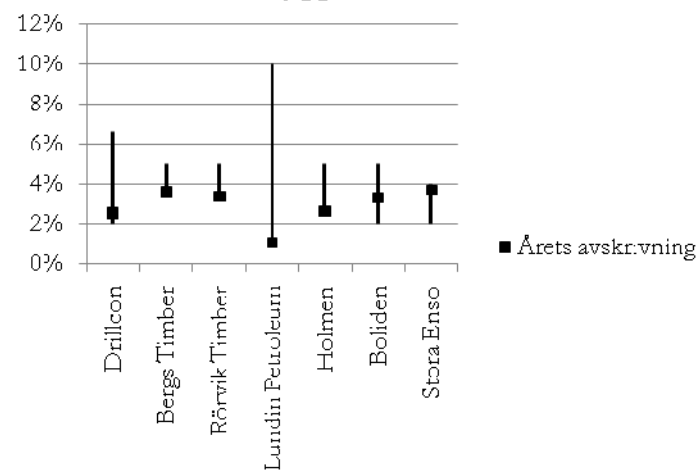
Nyttjandeperiod Råvaror - Maskiner



Nyttjandeperiod Råvaror - Inventarier

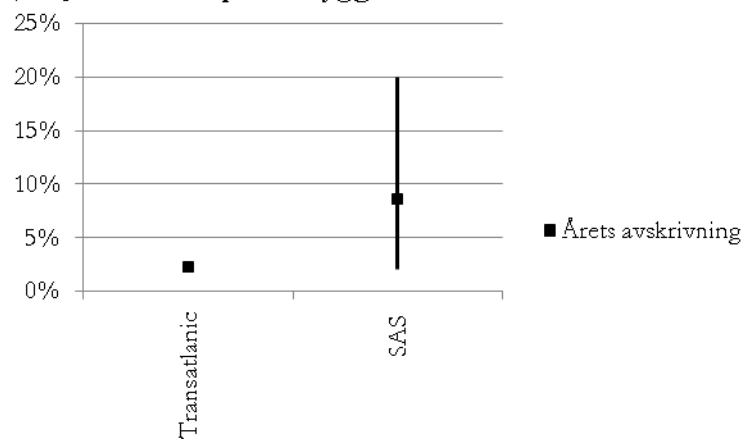


Nyttjandeperiod Råvaror - Byggnader och mark

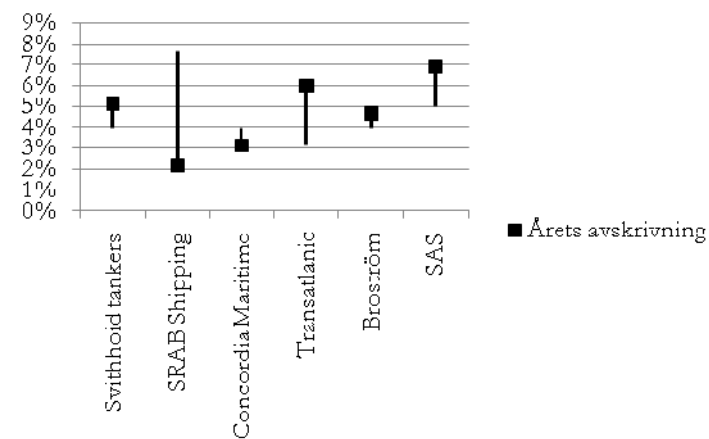




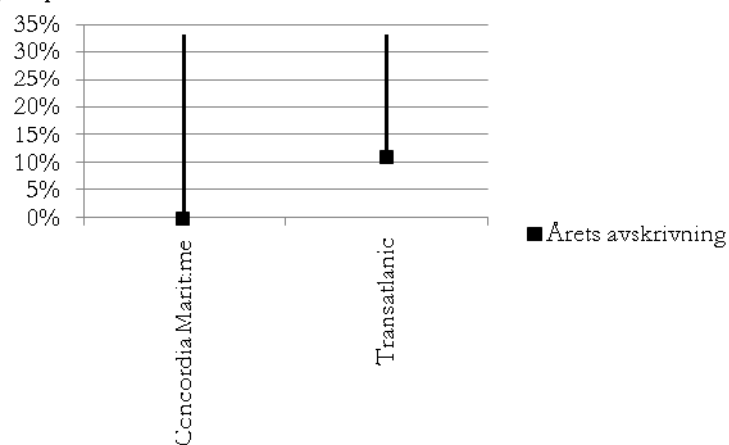
Nyttjandeperiod **Transport - Byggnader och mark**



Nyttjandeperiod **Transport - Transporttillgångar**



Nyttjandeperiod **Transport - Inventarier**





8.4 RÅDATA

						X-variabler, oberoende		
Företag	Bransch	RV/BO	Kategorier MAT	Nyttjandeperiod	AV/kategori	Omsättning	Soliditet	Δ rörelseres
Aarhus Karlshamn	Produktion och tillverkning	0,3968	Byggnader och mark	20-50 år	911000	10929000	0,3300	0,0364
			Maskiner och tekniska anl	3-15 år	2865000			
			Inv, verktyg och install	3-15 år	276000			
			Pågående nyanläggningar		196000			
ACAP Invest	Tjänst- och serviceföretag	0,2347	Rörelsefastigheter	20 år	96575	542900	0,5170	0,0237
			Maskiner och tekniska anl	3-10 år	114533			
			Inv, verktyg och install	3-10 år	80520			
			Pågående nyanläggningar		1834			
Active Biotech	Produktion och tillverkning	0,7520	Byggnader och mark	35-100 år	341202	66359	0,1300	0,1306
			Inv, verktyg och install	3-10 år	153819			
Amago Capital	Tjänst- och serviceföretag	0,2904	Byggnader och mark	-	7583	399719	0,1320	-0,0844
			Inv, verktyg och install	5 år	94168			
Aqua Terrena	Produktion och tillverkning	0,3471	Nedlagda kost i fastighet		2715	9161	-0,1983	-0,6652
			Maskiner och tekniska anl	5-10 år	21563			
			Inventarier	5-10 år	2031			
Astra Zeneca	Produktion och tillverkning	0,2490	Byggnader och mark	13-50 år	34926	181949	0,5150	0,0647
			Masiner och inventarier	3-15 år	64347			
			Pågående nyanläggningar		3182			
Axfood	Detaljhandel	0,2413	Byggnader och mark	2,5-5 år	6	28808000	0,3980	0,0057
			Inv, verktyg och install	10-33 år	3808			
			Pågående nyanläggningar		51			
Ballingslöv	Produktion och tillverkning	0,2176	Byggnader	20-40 år	304590	2274070	0,3000	0,0346
			Mark och markanläggningar	20 år	35528			
			Maskiner och tekniska anl	5-10 år	476352			
			Inventarier	5-10 år	115979			
			Pågående nyanläggningar		12730			



						X-variabler, oberoende		
Företag	Bransch	RV/BO	Kategorier MAT	Nyttjandeperiod	AV/kategori	Omsättning	Soliditet	Δ rörelseres
Beijer Alma	Produktion och tillverkning	0,3350	Mark och markanläggningar		19254	1487754	0,6140	0,0414
			Byggnader	20-40 år	231017			
			Maskiner och tekniska anl	2-10 år	589577			
			Inv, verktyg och install	2-10 år	96106			
Bergs Timber	Råvaror	0,3498	Maskiner och tekniska anl	5-10 år	449900	738900	0,3800	0,1449
			Inv, verktyg och install	3-5 år	39300			
			Byggnader och mark	20-25 år	114300			
			Bostadsfastigheter	50 år				
Bilia	Detaljhandel	0,3740	Byggnader och mark	3-10 år	51000	14056000	0,2800	-0,0060
			Inv, verktyg och install	3-10 år	702000			
			Leasingfordon	Bedöms enskilt	2149000			
Billerud	Produktion och tillverkning	0,6719	Byggnader och mark	20-50 år	1640000	7369000	0,4700	0,1020
			Maskiner och inventarier	3-20 år	10985000			
			Pågående nyanläggningar		74000			
Boliden	Råvaror	0,3337	Byggnader och mark	20-50 år	4910000	35213000	0,6000	0,1549
			Tillredningar	I takt med uttag	3041000			
			Maskiner och tekniska anl	3-25 år	17788000			
			Inv, verktyg och install	3-10 år	1200000			
			Pågående nyanläggningar		231000			
Bong Ljungdahl	Produktion och tillverkning	0,3729	Byggnader, mark o markanl.	20-33 år	256867	1984510	0,3100	-0,0157
			Maskiner och tekniska anl	10-15 år	1204311			
			Inv, verktyg och install	5-10 år	225808			
			Pågående nyanläggningar		9527			
Borås Wäfveri	Produktion och tillverkning	0,4914	Maskiner och tekniska anl	4-20 år	361100	621800	0,3740	-0,0466
			Rörelsefastigheter	12-40 år	209700			
Broström	Transport	0,7430	Fartyg	25 år	7053000	3386100	0,3500	-0,0120
			Fartygskontrakt		89300			
			Övriga mat. AT	3-50 år	96500			



						X-variabler, oberoende		
Företag	Bransch	RV/BO	Kategorier MAT	Nyttjandeperiod	AV/kategori	Omsättning	Soliditet	Δ rörelseres
Clas Ohlson	Detailhandel	0,3503	Byggnader och mark	20-33 år	364600	4101000	0,7060	0,0113
			Inv, verktyg och install	3-15 år	612400			
			Pågående nyanläggningar		500			
Cloetta fazer	Produktion och tillverkning	0,3035	Byggnader och mark	20-40 år	649900	3074000	0,7800	0,0104
			Maskiner och tekniska anl	5-20 år	1433600			
			Inv, verktyg och install	5-10 år	220300			
			Pågående nyanläggningar		71500			
Concordia Maritime	Transport	0,5694	Fartyg	25 år	1086900	381200	0,7300	0,0171
			underhåll, komponent fartyg	3 år	222300			
			Inventarier	3-5 år	300			
Drillcon	Råvaror	0,2876	Byggnader och mark	15-50 år	2000	132113	0,3733	0,0112
			Maskiner och inventarier	4-20 år	49590			
Duroc	Produktion och tillverkning	0,2153	Byggnader	25 år	7936	199480	0,7700	0,0336
			Maskiner och tekniska anl	5-10 år	140925			
			Inventarier	3-5 år	12534			
			Pågående nyanläggningar		532			
Elanders	Tjänst- och serviceföretag	0,2105	Byggnader	25-30 år	186028	1988183	0,3390	-0,0657
			Mark		2596			
			Markanläggningar	20 år	3508			
			Maskiner och tekniska anl	3-10 år	1052447			
			Inv, verktyg och install	5-15 år	117142			
			Pågående nyanläggningar		8546			
Electrolux	Produktion och tillverkning	0,2151	Mark och markanläggningar	10-40 år	1344000	103848000	0,2270	0,0000
			Byggnader	10-40 år	8062000			
			Maskiner och tekniska anl	3-15 år	27864000			
			Inventarier	3-10 år	1890000			
			Pågående nyanläggningar		1383000			



						X-variabler, oberoende		
Företag	Bransch	RV/BO	Kategorier MAT	Nyttjandeperiod	AV/kategori	Omsättning	Soliditet	Δ rörelseres
Expanda	Tjänst- och serviceföretag	0,2022	Byggnader och mark	10-100 år	144100	815900	0,5190	0,0620
			Maskiner och tekniska anl	5-10 år	73300			
			Inv, verktyg och install	3-10 år	74300			
			Pågående nyanläggningar		3100			
H&M	Detaljhandeln	0,2125	Byggnader	33 år	503 000	80081000	0,7813	0,0265
			Mark		60 000			
			Inventarier	5-8 år	13605000			
Haldex	Produktion och tillverkning	0,2971	Byggnader	25-50 år	408000	7890000	0,4010	-0,0001
			Mark och markanläggningar		49000			
			Maskiner	3-20 år	2170000			
			Inv, verktyg och install	3-10 år	758000			
			Pågående nyanläggningar		130000			
HL Display	Produktion och tillverkning	0,2379	Byggnader och mark	12-50 år	100485	1448000	0,4424	0,0304
			Maskiner och inventarier	3-12 år	442995			
			Ombyggnad på fastighet	20 år	13863			
Holmen	Råvaror	0,4288	Skogsmark		100000	18592000	0,5176	0,0181
			Byggnader och markanl	20-33 år	5493000			
			Maskiner och inventarier	4-40 år	24763000			
			Pågående arbeten		174000			
			Förskott till lev		27000			
Husqvarna	Produktion och tillverkning	0,2186	Mark och markanläggningar	10-40 år	153000	29402000	0,3830	0,0076
			Byggnader	10-40 år	1810000			
			Maskiner	3-15 år	6603000			
			Inventarier	3-10 år	315000			
			Pågående nyanläggningar		283000			
Höganäs	Produktion och tillverkning	0,4750	Byggnader och mark	20-33 år	1053000	5123000	0,5148	0,0275
			Maskiner	5-15 år	3201000			
			Inv, verktyg och install	3-5 år	376000			
			Pågående nyanläggningar		62000			



						X-variabler, oberoende		
Företag	Bransch	RV/BO	Kategorier MAT	Nyttjandeperiod	AV/kategori	Omsättning	Soliditet	Δ rörelseres
Impact Coatings	Produktion och tillverkning	0,7264	Mat anlägg tillg	3-10 år	13875	3898	0,6271	0,0077
ITAB Shop concept	Produktion och tillverkning	0,4171	Byggnader och mark	20-33 år	173321	1817700	0,2308	0,0209
			Maskiner	3-10 år	239930			
			Inv, verktyg och install	3-10 år	92199			
			Pågående nyanläggningar		30828			
KappAhl	Detaljhandeln	0,2133	Byggnader	15 år	221000	4473000	0,2769	0,0196
			Inv, verktyg och install	3-10 år	1609700			
Lundin Petroleum	Råvaror	0,8213	Olje och gastillg m prod		10041658	4414506	0,5975	-0,0412
			Olje och gastillg utan prod		6408716			
			Fastigheter	10 år	71259			
			Kontorsinventarier	3-5 år	83896			
Malmbergs	Produktion och tillverkning	0,2203	Byggnader och mark	25-30 år	70841	547659	0,5911	0,0169
			Inv, verktyg och install	5 år	54721			
Mekonomen	Detaljhandeln	0,2787	Byggnader och mark	25-50 år	456737	2432430	0,5797	0,0208
			Byggnadsinventarier	20 år	3439			
			Inventarier, transportmedel	3-10 år	287585			
Midway Holding	Service- och tjänsteföretag	0,2662	Byggnader och mark	20-50 år	377600	2358200	0,5568	0,0833
			Maskiner	3-10 år	347500			
			Inventarier	3-10 år	248100			
			Pågående arbeten		2900			
Millicom	Service- och tjänsteföretag	0,3816	Byggnader och mark	40 år	287133	10831747	0,1754	0,1053
			Nätverksutrustning	5-10 år	10429410			
			Övrigt	2-7 år	996011			
			Pågående nyanläggningar		1591932			
NIBE	Produktion och tillverkning	0,2860	Byggnader och mark	20-40 år	750200	4958000	0,3289	0,0496
			Maskiner och inventarier	4-10 år	1384200			
			Pågående nyanläggningar		52400			



						X-variabler, oberoende		
Företag	Bransch	RV/BO	Kategorier MAT	Nyttjandeperiod	AV/kategori	Omsättning	Soliditet	Δ rörelseres
Nilörngruppen	Produktion och tillverkning	0,2750	Byggnader och mark	20-40 år	42711	278129	0,3377	0,0273
			Maskiner	5-10 år	160742			
			Inv, verktyg och install	3-5 år	23426			
Nobia	Produktion och tillverkning	0,2972	Byggnader	15-40 år	2746000	15590000	0,3880	0,0214
			Mark och markanläggningar		257000			
			Maskiner	6-12 år	2370000			
			Inv, verktyg och install	6-12 år	923000			
Nolato	Produktion och tillverkning	0,3962	Byggnader och mark	25 år	423000	2702000	0,4577	-0,0529
			Maskiner	3-10 år	1281000			
			Inv, verktyg och install	3-10 år	151000			
			Pågående nyanläggningar		24000			
NSP Holding	Tjänst- och serviceföretag	0,2212	Byggnader	20 år	15000	386705	0,3307	0,0603
			Inv, verktyg och install	3-7 år	58418			
Oriflame	Detaljhandeln	0,2856	Byggnader och mark	20-50 år	527805	8307402	0,1098	0,0221
			Hyrd egendom	2-7 år	152574			
			Maskiner	7-15 år	339692			
			Möbler & utrustning	4-7 år	142094			
			Datorer	3-7 år	245807			
			Fordon	4-7 år	56925			
			Pågående nyanläggningar		386616			
PA resources	Råvaror	0,6837	Olje och gastillg	5-10 år	3508148	930103	0,4722	0,2833
			Maskiner och inventarier	3-5 år	15516			
			Pågående nyanläggningar		228			
Profilgruppen	Produktion och tillverkning	0,4551	Byggnader och mark	30-50 år	145000	1086900	0,2448	0,0009
			Maskiner och inventarier	4-20 år	381600			
			Pågående nyanläggningar		2000			
PV Enterprise	Produktion och tillverkning	0,2081	Maskiner	8 år	11833	40768	0,5340	-0,2368
			Inv, verktyg och install	5 år	491			



						X-variabler, oberoende		
Företag	Bransch	RV/BO	Kategorier MAT	Nyttjandeperiod	AV/kategori	Omsättning	Soliditet	Δ rörelseres
Q-Med	Produktion och tillverkning	0,4050	Byggnader och mark	25-50 år	358067	1227650	0,7827	0,1533
			Maskiner	5-10 år	215799			
			Inventarier	3-10 år	66030			
			Pågående nyanläggningar		147285			
Rasta Group	Tjänst- och serviceföretag	0,6788	Byggnader och mark	33 år	132793	204500	0,3846	0,0128
			Nedlagda kostn på fastighet	33 år	32630			
			Maskiner och inventarier	5-10 år	64757			
			Pågående nyanläggningar		1049			
Rezidor Hotel Group	Tjänst- och serviceföretag	0,2175	Installationer i leasade fastigh	10 år	861877	6401237	0,4381	0,0059
			Maskiner och inventarier	5-7 år	1476716			
			Pågående nyanläggningar		69540			
Rottneros	Produktion och tillverkning	0,5237	Markanläggningar	20-50 år	27000	2690000	0,5722	0,0454
			Byggnader	20-50 år	306000			
			Maskiner	10-15 år	2460000			
			Inventarier	3-10 år	115000			
			Pågående nyanläggningar		57000			
Rörvik Timber	Råvaror	0,2948	Byggnader och mark	20 år	201400	2113000	0,2643	0,0159
			Maskiner	7-15 år	606900			
			Inv, verktyg och install	5 år	54100			
			Pågående nyanläggningar		12400			
SAAB	Produktion och tillverkning	0,1311	Byggnader och mark	20-90 år	6 033 000	21 063 000	0,3059	0,0044
			Maskiner och tekniska anl	5-10 år	2 470 000			
			Inv, verktyg och install	3-10 år	2 362 000			
			Pågående nyanläggningar	20-25 år	49 000			
Sandvik	Produktion och tillverkning	0,6409	Byggnader och mark	10-15 år	8 358 000	72 289 000	0,4127	-0,0015
			Maskiner och tekniska anl	5-10 år	24 995 000			
			Inv, verktyg och install	5-10 år	4 342 000			
			Pågående nyanläggningar		2 169 000			



						X-variabler, oberoende		
Företag	Bransch	RV/BO	Kategorier MAT	Nyttjandeperiod	AV/kategori	Omsättning	Soliditet	Δ rörelseres
SAS	Transport	0,5337	Flygplan	20 år	18358000	60 777 000	0,3203	0,0098
			Reservmotorer och reservdelar	20 år	1755000			
			Verkstadskomponenter	5 år	1 310 000			
			Övriga inventarier och fordon	3-5 år	3472000			
			Byggnader	5-50 år	1717000			
			Pågående nyanläggningar		695000			
SCA	Produktion och tillverkning	0,4387	Byggnader	15-50 år	19 600 000	101 439 000	0,4416	0,3356
			Mark		6149000			
			Maskiner och inventarier	10-25 år	77957000			
			Pågående nyanläggningar		4233000			
Scania	Produktion och tillverkning	0,1945	Byggnader och mark	40 år	13 054 000	72 622 000	0,2967	0,0261
			Maskiner och inventarier	3-12 år	23 398 000			
			Pågående nyanläggningar		2 323 000			
			Uthyrningstillgångar		14 288 000			
Seco Tools	Produktion och tillverkning	0,6579	Byggnader och mark	20-50 år	590 000	5 451 000	0,4886	0,0305
			Maskiner och tekniska anl	3-10 år	2 736 000			
			Inv, verktyg och install	3-10 år	574 000			
			Pågående nyanläggningar		138 000			
SKF	Produktion och tillverkning	0,2463	Byggnader	33 år	4 981 000	53 101 000	0,4240	-0,0139
			Mark och markanläggningar		765 000			
			Maskiner och tekniska anl	10-20 år	20 071 000			
			Inv, verktyg och install	4-5 år	2 768 000			
			Pågående nyanläggningar		1 116 000			
Skistar	Tjänst- och serviceföretag	0,8118	Byggnader, mark och markanl	15-50 år	1988862	1 258 718	0,3945	0,0004
			Maskiner och inventarier	3-33 år	2134466			
			Pågående nyanläggningar		111098			
Skåne-möllan	Produktion och tillverkning	0,3314	Byggnader och mark	25 år	7 971	167 862	0,7245	-0,0420
			Maskiner och tekniska anl	5-20 år	68 116			
			Inv, verktyg och install	2-20 år	9 004			



						X-variabler, oberoende		
Företag	Bransch	RV/BO	Kategorier MAT	Nyttjandeperiod	AV/kategori	Omsättning	Soliditet	Δ rörelseres
SRAB Shipping	Transport	0,8511	Fartyg	13-32 år	300370	55 407	0,2701	0,0384
SSAB	Produktion och tillverkning	0,3659	Mark och markanläggningar	20 år	354 000	31 054 000	0,8079	0,0103
			Byggnader	25-50 år	2 575 000			
			Maskiner	5-20 år	16 877 000			
			Inv, verktyg och install	3-5 år	899 000			
			Pågående nyanläggningar		949 000			
Stora Enso	Råvaror	0,6006	Mark och vatten		3880640	112181990	0,4779	0,0642
			Byggnader och konstr.	20-50 år	30329265			
			Maskiner och inventarier	3-50 år	155040980			
			Övriga materiella tillgångar		4349430			
			Anläggningar under arbete		1783755			
Studsvik	Tjänst- och serviceföretag	0,2952	Byggnader	0-50 år	160 683	1219611	0,4116	0,0061
			Maskiner och tekniska anl	0-20 år	357 600			
			Inventarier och verktyg	3-15 år	252 984			
			Pågående nyanläggningar		38283			
Svedbergs	Produktion och tillverkning	0,3099	Byggnader och mark	10-25 år	108974	504411	0,7140	0,0226
			Maskiner och inventarier	5-10 år	122468			
			Övriga inventarier	5 år	20974			
Svithoid tankers	Transport	0,7666	Fartyg		291900	49900	0,2449	-0,0144
Tele2	Tjänst- och serviceföretag	0,2427	Byggnader	5-40 år	191000	50305000	0,4402	-0,0880
			Inv, verktyg och install	2-10 år	1570000			
			Pågående nyanläggningar		1488000			
			Övriga materiella tillgångar		3249000			
			Maskiner och tekniska anl	2-25 år	27153000			
Teliasonera	Tjänst- och serviceföretag	0,2417	Byggnader och mark	10-50 år	7213000	91060000	0,6405	0,0872
			Maskiner och tekniska anl	3-20 år	161590000			
			Inv, verktyg och install	3-10 år	6456000			



						X-variabler, oberoende		
Företag	Bransch	RV/BO	Kategorier MAT	Nyttjandeperiod	AV/kategori	Omsättning	Soliditet	Δ rörelseres
Thalamus Networks	Tjänst- och serviceföretag	0,3439	Stadsnät Ängelholm	20 eller 40 år	58154	222965	0,5514	0,0247
			Kabeltv-anläggningar	8 år	3869			
			Kommunikationsutrustning	3 eller 5 år	51349			
			Inventarier och verktyg	3 eller 5 år	15789			
			Inventarier finansiell leasing		8690			
Transatlantic	Transport	0,7188	Fartyg	20-32 år	2290320	2252727	0,3954	0,0068
			Byggnader och mark	20-50 år	20625			
			Inventarier	3-10 år	87068			
			Pågående nyanläggningar		2200			
Trelleborg	Produktion och tillverkning	0,2180	Byggnader	17-67 år	3079000	27041000	0,3515	-0,0096
			Mark och markanläggningar		620000			
			Maskiner och tekniska anl	3-20 år	8821000			
			Inv, verktyg och install	5-10 år	1632000			
			Pågående nyanläggningar		451000			
Wedins skor	Detaljhandel	0,2491	Inv, verktyg och install	5 år	391255	979272	0,4551	0,0783
Westergyllen	Produktion och tillverkning	0,4138	Byggnader	20-50 år	116216	619611	0,6552	-0,0061
			Mark		5884			
			Markanläggningar		984			
			Maskiner och tekniska anl	5-10 år	434270			
			Inv, verktyg och install	5-10 år	74186			
			Pågående nyanläggningar		315			
Vitrolife	Produktion och tillverkning	0,3016	Byggnader och mark	20-31 år	52113	171264	0,8141	0,0466
			Maskiner och tekniska anl	10 år	27960			
			Inv, verktyg och install	3-5 år	47862			
VLT AB	Tjänst- och serviceföretag	0,2249	Byggnader	35 år	318784	974524	0,4646	0,0147
			Mark och markanläggningar	20-27 år	18200			
			Inventarier och IT-utrustning	3-8 år	134989			
			Pågående nyanläggningar		11280			



						X-variabler, oberoende		
Företag	Bransch	RV/BO	Kategorier MAT	Nyttjandeperiod	AV/kategori	Omsättning	Soliditet	Δ rörelseres
Volvo	Produktion och tillverkning	0,2124	Byggnader	25-50 år	18584000	248135000	0,3374	0,0091
			Mark och markanläggningar	20 år	4447000			
			Maskiner och inventarier	5-20 år	44694000			
			Pågående nyanläggningar		3068000			
Xano industri	Produktion och tillverkning	0,4753	Byggnade och mark	20-33 år	219454	871080	0,3653	0,0417
			Maskiner och tekniska anl	3-10 år	363254			
			Inv, verktyg och install	3-10 år	126464			
			Pågående nyanläggningar		72913			
Xpon Card Group	Tjänst- och serviceföretag	0,2489	Byggnader	20-50 år	44385	969653	0,3819	-0,0719
			Mark		5720			
			Maskiner och tekniska tillg	5-10 år	350022			
			Inventarier	5-10 år	21393			



Y-variabler, beroende						
Företag	Redovisatv/AV	Avsk/AV	Nedsk./AV	Komponentavskrivning	Omprövning	Språkbruk
Aarhus Karlshamn	0,6806	0,0406	0,0000	Nej	Nej	Restvärde
	0,6513	0,0796	0,0000			
	0,2500	0,0797	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
ACAP Invest	0,4617	0,0274	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,2202	0,0422	0,0000			
	0,4250	0,0950	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Active Biotech	1,0216	0,0221	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,1841	0,0808	0,0000			
Amago Capital	0,6079	0,0550	0,0000	Nej	Nej	Restvärde
	0,5232	0,1768	0,0000			
Aqua Terrena	0,4906	0,0873	0,0000	Nej	Nej	Redovisat värde
	0,4626	0,1085	0,0000			
	0,4431	0,1649	0,0000			
Astra Zeneca	0,6741	0,0399	0,0399	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Bokfört värde
	0,3806	0,0798	0,0798			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Axfood	0,5000	0,0000	0,0000	Ja	Nej	Restvärde
	0,3708	0,1179	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Ballingslöv	0,7691	0,0284	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Restvärde
	0,9511	0,0043	0,0000			
	0,3083	0,0584	0,0000			
	0,4244	0,1245	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			



Y-variabler, beroende						
Företag	Redovisatv/AV	Avsk/AV	Nedsk./AV	Komponentavskrivning	Omrövning	Språkbruk
Beijer Alma	0,9250	0,0550	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,6892	0,0461	0,0000			
	0,3421	0,0732	0,0000			
	0,3065	0,1479	0,0000			
Bergs Timber	0,2798	0,0362	0,0029	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,2392	0,0636	0,0000			
	0,5827	0,0140	0,0000			
Bilia	0,9216	0,0588	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,4259	0,1097	0,0000			
	0,8944	0,0707	0,0037			
Billerud	0,4226	0,0421	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,4313	0,0361	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Boliden	0,5187	0,0334	0,0000	Ja	Nej	Utgående balans
	0,6337	0,0533	0,0000			
	0,4032	0,0527	0,0000			
	0,1542	0,0325	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Bong Ljungdahl	0,7181	0,0335	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Restvärde
	0,3518	0,0675	0,0000			
	0,1243	0,0498	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Borås Wäfveri	0,4608	0,0914	0,0147	Nej	Nej	Restvärde
	0,7873	0,0305	0,0000			
Broström	0,8189	0,0466	0,0000	Nej	Nej	Restvärde
	1,0000	0,0000	0,0000			
	0,4404	0,1098	0,0000			



Y-variabler, beroende						
Företag	Redovisatv/AV	Avsk/AV	Nedsk./AV	Komponentavskrivning	Omprövning	Språkbruk
Clas Ohlson	0,7674	0,0378	0,0000	Ja	Nej	Restvärde
	0,6506	0,0999	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Cloetta fazer	0,4338	0,0360	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,3954	0,0570	0,0029			
	0,2506	0,0567	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Concordia Maritime	0,9649	0,0313	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	1,0000	0,0000	0,0000			
	0,3333	0,0000	0,0000			
Drillcon	0,9235	0,0255	0,0000	Nej	Nej	Restvärde
	0,3579	0,0580	0,0000			
Duroc	0,7142	0,0372	0,0000	Nej	Nej	Redovisat värde
	0,2778	0,0786	0,0000			
	0,3964	0,0677	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Elanders	0,4892	0,0321	0,0000	Nej	Nej	Restvärde
	1,0000	0,0000	0,0000			
	0,3241	0,0450	0,0000			
	0,2062	0,0732	0,0988			
	0,2146	0,0881	0,0000			
1,0000	0,0000	0,0000				
Electrolux	0,7507	0,0067	0,0000	Nej	Nej	Värde enl BR
	0,4849	0,0316	0,0001			
	0,2688	0,0693	0,0047			
	0,2212	0,1048	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			



Y-variabler, beroende						
Företag	Redovisatv/AV	Avsk/AV	Nedsk./AV	Komponentavskrivning	Omprövning	Språkbruk
Expanda	0,6322	0,0312	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,2401	0,0587	0,0095			
	0,1857	0,0834	0,0094			
	1,0000	0,0000	0,0000			
H&M	0,7157	0,0298	0,0000	Nej	Nej	Bokfört värde
	1,0000	0,0000	0,0000			
	0,5244	0,1150	0,0000			
Haldex	0,5000	0,0466	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Bokfört värde
	0,8776	0,0204	0,0000			
	0,3774	0,0742	0,0000			
	0,2770	0,1042	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
HL Display	0,7553	0,0242	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,2814	0,0892	0,0000			
	0,5731	0,0586	0,0000			
Holmen	1,0000	0,0000	0,0000	Ja	Nej	Restvärde
	0,5660	0,0262	0,0000			
	0,4189	0,0483	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Husqvarna	0,6667	0,0667	0,0000	Nej	Nyttjandeperiod	Värde enl BR
	0,4591	0,0233	0,0000			
	0,3683	0,1352	0,0000			
	0,3654	0,0192	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Höganäs	0,6914	0,0294	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,4614	0,0681	0,0000			
	0,4122	0,0968	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			



Y-variabler, beroende						
Företag	Redovisatv/AV	Avsk/AV	Nedsk./AV	Komponentavskrivning	Omprövning	Språkbruk
Impact Coatings	0,7592	0,0430	0,0000	Nej	Nej	Redovisat värde
ITAB Shop	0,7684	0,0264	0,0000	Nej	Nej	Restvärde
Concept	0,4506	0,0824	0,0000			
	0,4192	0,1082	0,0000			
	0,0000	0,0000	0,0000			
KappAhl	0,6946	0,0665	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,3304	0,1021	0,0000			
Lundin Petroleum	0,8054	0,0774	0,0035	Nej	Nej	Bokfört värde
	0,9862	0,0000	0,0138			
	0,9900	0,0107	0,0000			
	0,5588	0,1514	0,0308			
Malmbergs	0,8110	0,0294	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Restvärde
	0,2744	0,1220	0,0000			
Mekonomen	0,7894	0,0256	0,0000	Nej	Nej	Restvärde/Bokfört värde
	0,7028	0,0506	0,0000			
	0,3318	0,1355	0,0000			
Midway Holding	0,5853	0,0313	0,0000	Nej	Nej	Bokfört värde
	0,1353	0,0696	0,0000			
	0,3716	0,0875	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Millicom	0,7809	0,0590	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Utg balans
	0,6151	0,1275	0,0019			
	0,4796	0,1532	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
NIBE	0,6760	0,0295	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Bokfört värde
	0,4023	0,0831	0,0004			
	1,0000	0,0000	0,0000			



Y-variabler, beroende						
Företag	Redovisatv/AV	Avsk/AV	Nedsk./AV	Komponentavskrivning	Omrövning	Språkbruk
Nilörgruppen	0,6063	0,0381	0,0000	Nej	Nej	Restvärde
	0,1416	0,0504	0,0055			
	0,2614	0,0847	0,0000			
Nobia	0,5386	0,0630	0,0000	Nej	Nej	Redovisat värde
	0,2840	0,0039	0,0000			
	0,3194	0,0540	0,0000			
	0,3781	0,1083	0,0000			
Nolato	0,5721	0,0378	0,0236	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,3060	0,0835	0,0078			
	0,1657	0,0795	0,0132			
	1,0000	0,0000	0,0000			
NSP Holding	0,8750	0,0500	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Restvärde
	0,8524	0,1180	0,0000			
Oriflame	0,8023	0,0187	0,0000	Ja	Nej	Bokfört värde
	0,4545	0,1258	0,0000			
	0,3783	0,1059	0,0000			
	0,3441	0,1074	0,0000			
	0,2092	0,1253	0,0000			
	0,3390	0,1421	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
PA resources	0,9508	0,0311	0,0000	Nej	Nej	Bokfört värde
	0,8035	0,1845	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Profilgruppen	0,7476	0,0241	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,4337	0,0736	0,0018			
	1,0000	0,0000	0,0000			
PV Enterprise	0,6677	0,1004	0,0000	Nej	Nej	Redovisat värde
	0,5309	0,1476	0,0000			



Y-variabler, beroende						
Företag	Redovisatv/AV	Avsk/AV	Nedsk./AV	Komponentavskrivning	Omrövning	Språkbruk
Q-Med	0,8977	0,0268	0,0000	Nej	Nej	Bokfört värde
	0,7159	0,0948	0,0000			
	0,3401	0,1310	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Rasta Group	0,8974	0,0272	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,9774	0,0178	0,0000			
	0,2763	0,0602	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Rezidor Hotel Group	0,2902	0,0578	0,0000	Nej	Nej	Bokfört värde
	0,3203	0,0901	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Rottneros	0,7037	0,0370	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Restvärde
	0,4706	0,0425	0,0000			
	0,4081	0,0467	0,0000			
	0,2609	0,1130	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Rörvik Timber	0,5611	0,0338	0,0000	Nej	Nej	Restvärde
	0,3465	0,0512	0,0000			
	0,2736	0,0481	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
SAAB	0,4994	0,0188	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,2615	0,0547	0,0000			
	0,2193	0,0546	0,0013			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Sandvik	0,5741	0,0296	0,0005	Nej	Nej	Redovisat värde
	0,3730	0,0745	0,0016			
	0,3146	0,0905	0,0016			
	1,0000	0,0000	0,0000			



Y-variabler, beroende						
Företag	Redovisatv/AV	Avsk/AV	Nedsk./AV	Komponentavskrivning	Omprövning	Språkbruk
SAS	0,6172	0,0690	0,0000	Ja	Nej	Restvärde
	0,7880	0,0764	0,0000			
	0,1641	0,0641	0,0000			
	0,1826	0,0913	0,0000			
	0,3984	0,0862	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
SCA	0,6116	0,0390	0,0005	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Restvärde
	0,8258	0,0124	0,0000			
	0,4529	0,0653	0,0002			
	0,9950	0,0000	0,0019			
Scania	0,6102	0,0334	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,2915	0,0841	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
	0,5050	0,3384	0,0033			
Seco Tools	0,4797	0,0356	0,0000	Nej	Nej	Restvärde
	0,3279	0,0618	0,0018			
	0,3153	0,0923	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
SKF	0,5125	0,0389	0,0068	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,2366	0,0052	0,0026			
	0,6662	0,0526	0,0023			
	0,7973	0,0802	0,0004			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Skistar	0,7392	0,0023	0,0000	Ja	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,4713	0,0587	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Skåne-möllan	0,7231	0,0369	0,0000	Nej	Nej	Bokfört värde
	0,4112	0,0841	0,0000			
	0,1453	0,0530	0,0000			



Y-variabler, beroende						
Företag	Redovisatv/AV	Avsk/AV	Nedsk./AV	Komponentavskrivning	Omprövning	Språkbruk
SRAB Shipping	0,7902	0,0218	0,0000	Ja	Nej	Redovisat värde
SSAB	0,8079	0,0198	0,0028	Nej	Nej	Restvärde
	0,3534	0,0342	0,0000			
	0,3333	0,0458	0,0000			
	0,2136	0,0890	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Stora Enso	0,9410	0,0000	0,0062	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Bokfört värde
	0,5215	0,0371	0,0008			
	0,3850	0,0052	0,0007			
	0,4376	0,0052	0,0025			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Studsvik	0,5394	0,0222	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Bokfört värde
	0,4892	0,0734	0,0000			
	0,3983	0,0758	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Svedbergs	0,5634	0,0374	0,0000	Nej	Nej	Restvärde
	0,4209	0,0720	0,0000			
	0,2901	0,1073	0,0000			
Svithoid tankers	0,9486	0,0514	0,0000	Ja	Nej	Bokfört värde
Tele2	0,3979	0,1257	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Σ materiella AT
	0,2885	0,1369	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
	0,6208	0,0736	0,0000			
	0,5171	0,0930	0,0012			
Teliasonera	0,5677	0,0523	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,2642	0,0475	0,0000			
	0,2176	0,1087	0,0000			



Y-variabler, beroende						
Företag	Redovisatv/AV	Avsk/AV	Nedsk./AV	Komponentavskrivning	Omprovning	Språkbruk
Thalamus Networks	0,5151	0,0263	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Redovisat värde
	0,5676	0,1101	0,0000			
	0,4792	0,1155	0,0000			
	0,2723	0,1251	0,0000			
	0,6388	0,1524	0,0000			
Transatlantic	0,8303	0,0600	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Restvärde
	0,6541	0,0230	0,0000			
	0,5557	0,1105	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Trelleborg	0,5512	0,0289	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Bokfört värde
	0,9161	0,0065	0,0000			
	0,3344	0,0676	0,0090			
	0,2194	0,0705	0,0000			
	0,9645	0,0000	0,0022			
Wedins skor	0,1048	0,1033	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Bokfört värde
Westergyllen	0,8089	0,0311	0,0090	Nej	Nej	Redovisat värde
	1,0000	0,0000	0,0000			
	0,6372	0,0488	0,0000			
	0,3034	0,0754	0,0000			
	0,2508	0,0926	0,0000			
Vitrolife	0,9153	0,0394	0,0000	Nej	Nej	Redovisat värde
	0,2602	0,0677	0,0000			
	0,5592	0,0953	0,0000			
VLT AB	0,6157	0,0348	0,0000	Nej	Nej	Restvärde
	0,8349	0,0158	0,0000			
	0,2959	0,0927	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			



Y-variabler, beroende						
Företag	Redovisatv/AV	Avsk/AV	Nedsk./AV	Komponentavskrivning	Omprövning	Språkbruk
Volvo	0,5915	0,0379	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Nettovärde
	0,8815	0,0103	0,0000			
	0,3669	0,0838	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Xano industri	0,7586	0,0327	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Restvärde
	0,4218	0,0818	0,0000			
	0,3119	0,0553	0,0000			
	1,0000	0,0000	0,0000			
Xpon Card Group	0,5898	0,0462	0,0000	Nej	Restvärde och nyttjandeperiod	Restvärde
	1,0000	0,0000	0,0000			
	0,2847	0,1069	0,0000			
	0,2719	0,0119	0,0000			