



Handelshögskolan  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Företagsekonomiska Institutionen

# Förenklade avskrivningsregler för mindre aktiebolag

– *Förenkling för vem och till vilket pris?*

Magisteruppsats i Företagsekonomi  
Extern redovisning och Företagsanalys  
Höstterminen 2005  
Handledare: Docent Stefan Schiller  
Författare:  
Maria Sundqvist 801013  
Carina Andersson 810928

## Sammanfattning

### Examensarbete i Företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet, Extern redovisning och företagsanalys, Magisteruppsats, HT 2005

**Författare:** Maria Sundqvist  
Carina Andersson  
**Handledare:** Docent Stefan Schiller

**Titel:** Förenklade avskrivningsregler för mindre aktiebolag – *Förenkling för vem och till vilket pris?*

**Bakgrund och problem:** Bokföringsnämnden har beslutat att ändra inriktning på normgivningen och kommer att i samarbete med Skatteverket arbeta fram samlade regelverk för fyra olika kategorier av företag. I Förenklingsförslaget för mindre aktiebolag presenterade aktiebolagsgruppen sitt förslag. Den del av förslaget som utmärker sig mest är den fullständiga sammankopplingen mellan redovisning och beskattning gällande maskiner och inventariers avskrivningstid, där samtliga maskiner och inventarier föreslås skrivas av på fem år, med undantag för de fall då en uppenbar avvikelse föreligger. Vi frågar oss därför *vad som händer med redovisningens användbarhet om avskrivningsförslaget antas.*

**Syfte:** Vårt syfte är att ur ett redovisningsperspektiv utreda vilka konsekvenser Förenklingsförslaget för mindre aktiebolag får för redovisningens användbarhet. Genom att konkretisera huvudproblemet till avskrivningar på maskiner och inventarier avser vi besvara denna fråga. Vi vill därigenom ge ett bidrag till utvecklingsarbetet med nya redovisningsregler för mindre aktiebolag i Sverige.

**Avgränsningar:** Vi har valt att fokusera vår undersökning på mindre aktiebolag inom Västra Götalandsregionen som omfattas av de föreslagna reglerna för Kategori 2. Vidare har vi inriktat oss på den del av förslaget som berör avskrivningar på maskiner och inventarier.

**Metod:** Vi har valt en kvalitativ undersökning som genomförs med hjälp av sju semi-strukturerade intervjuer.

**Slutsatser:** Problemet idag är att redovisningen är baserad på ett internationellt regelverk skapat för stora företag och de små företagen lämnar bristfälliga tilläggsupplysningar, vilket gör informationen oanvändbar. En annan sida av problemet är hur goda läsarens redovisningskunskaper är. Redovisningens syfte i mindre aktiebolag har två aspekter, dels bör den vara anpassad efter användarens behov, dels fungerar den för företagets som underlag till beslut. Förslaget leder till administrativa förenklingar och ökad jämförbarhet. För Skatteverkets del så ökar användbarheten i hög grad. För företagen blir det enklare, men leder till en lägre användbarhet då informationen inte lämpar sig som beslutsunderlag i samma utsträckning.

**Förslag till vidare forskning:** Det vore intressant att utreda vad företagen använder sin redovisning till. Ett annat förslag är att utifrån Skatteverkets perspektiv utvärdera förslaget och dess skatteutfall. Ytterligare ett förslag är att utreda vilka grupper av företag som kommer att drabbas negativt av förslaget.

**Nyckelord:** Redovisning, mindre aktiebolag, K2, redovisningens syfte, redovisningsskyldighet, ägarstyrning, avskrivningar.



## Förord

Inledningsvis vill vi säga att arbetet med denna uppsats har varit mycket intressant och lärorikt. Redovisningen i mindre bolag i Sverige genomgår just nu stora förändringar och mycket väntas hända inom den närmsta tiden. Genom denna uppsats vill vi lyfta fram dagens problematik och ge ett bidrag till den pågående debatten.

Denna uppsats hade dock inte kunnat genomföras utan alla de som på olika sätt bidragit med sin kunskap och/eller sitt stöd. Vi vill därför rikta ett stort tack till våra respondenter, som har delat med sig av sin tid och bidragit med sin kunskap om redovisning och revision. Utan er hade uppsatsen inte varit möjlig att genomföra.

Vi vill även tacka vår handledare Stefan Schiller, som med goda råd och många värdefulla synpunkter väglett oss framgångsrikt genom arbetet. Tack för ditt engagemang!

Göteborg 13 januari 2005

Carina Andersson

Maria Sundqvist

## Förkortningar

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
BFN	Bokföringsnämnden
BFNAR	Bokföringsnämndens Allmänna Råd
FAR	tidigare Föreningen Auktoriserade Revisorer, numera endast FAR.
FI	Finansinspektionen
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IFRS	International Financial Reporting Standards
IL	Inkomstskattelagen
RR	Redovisningsrådets Rekommendationer
SV	Skatteverket

## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1 INLEDNING .....	6
1.1 PROBLEMBAKGRUND.....	7
1.2 PROBLEMDISKUSSION.....	7
1.3 PROBLEMFÖRMULERING.....	8
1.4 SYFTE.....	8
1.5 AVGRÄNSNING .....	8
1.6 UPPSATSENS DISPOSITION .....	9
2 METOD .....	10
2.1 VAL AV FORSKNINGSMETOD .....	10
2.2 UNDERSÖKNINGSANSATS .....	10
2.3 DATAINSAMLING .....	10
2.3.1. Standardisering och strukturering .....	11
2.3.2 Urval .....	11
2.3.2.1 Urval av företag.....	11
2.3.2.2 Urval av revisorer .....	12
2.3.2.3 Urval av representant från BFN .....	13
2.4 VALIDITET .....	13
2.5 TILLFÖRLITLIGHET .....	14
2.6 KÄLLKRITIK.....	15
2.7 SVAGHETER .....	16
2.8 SAMMANFATTNING.....	16
3 REFERENSRAM .....	17
3.1 ÄGARSTYRNING I MINDRE AKTIEBOLAG .....	17
3.2 REDOVISNINGENS SYFTE .....	19
3.2.1 Redovisningsskyldighet .....	19
3.2.2 Redovisningen som beslutsunderlag .....	21
3.3 ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR.....	23
3.3.1 Avskrivningar.....	24
3.4 FÖRENKLINGSFÖRSLAG FÖR MINDRE AKTIEBOLAG.....	25
3.4.1 Bakgrund till förenklingsbehovet .....	25
3.4.2 Förslagets omfattning.....	27
3.4.3 Materiella anläggningstillgångar .....	27
3.4.4 Räkenskapsenlig avskrivning på maskiner och inventarier.....	27
3.4.5 Yttranden över förslaget .....	28
3.5 ANALYSMODELL.....	28
3.6 SAMMANFATTNING.....	29
4 REDOVISNING I FÖRÄNDRING.....	30
4.1 REGELVERKET IDAG .....	30
4.1.1 Uppfattningen om regelverket.....	30
4.1.2 Företagens kunskap om regelverket.....	31
4.1.3 Problematiska redovisningssituationer.....	31
4.2 REDOVISNINGENS SYFTE .....	32
4.2.1 Redovisningens syfte i stora och små bolag.....	33
4.3 FÖRENKLINGSFÖRSLAG FÖR MINDRE AKTIEBOLAG.....	33
4.3.1 Företagens nuvarande hantering av maskiner & inventarier .....	33
4.3.2 Förslag till femårig avskrivning på maskiner & inventarier .....	33
4.3.2.1 Linjär avskrivning.....	35
4.3.2.2 Minskat handlingsutrymme för företag.....	35
4.3.3 Övriga reflektioner kring förslaget .....	37
4.4 AVRUNDNING .....	37
5 ANALYS .....	38
5.1 PROBLEMET MED DAGENS REGELVERK .....	38
5.2 VAD ÄR REDOVISNINGENS HUVUDSAKLIGA SYFTE FÖR MINDRE FÖRETAG? .....	39
5.3 VILKA KONSEKVENSER FÅR EN FEMÅRIG AVSKRIVNING FÖR FÖRETAGEN? .....	41

5.4 SAMMANFATTNING.....	42
6 SLUTDISKUSSION OCH SLUTSATS.....	44
6.1 VAD ÄR PROBLEMET MED DAGENS REGELVERK? .....	44
6.2 VAD ÄR REDOVISNINGENS HUVUDSAKLIGA SYFTE I MINDRE FÖRETAG? .....	44
6.3 VILKA KONSEKVENSER FÅR EN FEMÅRIG AVSKRIVNING FÖR FÖRETAGEN? .....	45
6.4 VAD HÄNDER MED REDOVISNINGENS ANVÄNDBARHET OM FÖRSLAGET ANTAS?.....	45
6.5 EGNA REFLEKTIONER .....	46
6.6 SAMMANFATTNING.....	46
6.7 FÖRSLAG TILL VIDARE FORSKNING .....	46
7 KÄLLFÖRTECKNING .....	47
8 BILAGOR .....	49
8.1 BILAGA 1 .....	49
8.2 BILAGA 2 .....	51
8.3 BILAGA 3 .....	52
8.4 BILAGA 4 .....	53
FIGURFÖRTECKNING	
FIGUR 3.1 UPPDELNING AV ÄGARSKAP, STYRNING OCH KONTROLL .....	18
FIGUR 3.2 UPPDELNING AV ÄGARSKAP, STYRNING OCH KONTROLL I SMÅ FÖRETAG .....	18
FIGUR 3.3 REDOVISNINGENS KVALITATIVA EGENSKAPER .....	22

## 1 Inledning

*I detta kapitel kommer vi att presentera bakgrunden till vårt undersökningsområde och belysa problematiken i dagens system. Efter inledningen beskriver vi vår problemställning och redogör därefter för uppsatsens syfte och avgränsning. Avslutningsvis presenterar vi en disposition av uppsatsens fortsatta innehåll.*

Införandet av de internationella redovisningsstandarderna, IAS/IFRS, för noterade koncerner i Sverige den 1 januari 2005, har gett upphov till stora förändringar inom redovisningsområdet. Den trend som kan ses internationellt är att redovisningen blivit alltmer regelstyrd och regelverket alltmer omfattande, detta för att tillgodose aktiemarknadens krav.<sup>1</sup> Ett behov av att anpassa de mindre företagens redovisningsregler har därmed uppstått. IASB arbetar därför med att ta fram internationella redovisningsregler för små- och medelstora företag och publicerade en rapport i juni 2004. Två alternativa angreppssätt identifierades, antingen skulle IFRS anpassas eller så skulle ett fristående regelverk utvecklas för dessa företag. IASB valde att utgå ifrån IFRS, då de såg detta alternativ som mest logiskt, för att påbörja utvecklingen av ett regelverk för små- och medelstora företag.<sup>2</sup>

I Sverige har BFN ansvaret för att anpassa redovisningsregler för onoterade företag. Hittills har anpassningen skett genom att vissa undantag gjorts ifrån de regler som gäller för de noterade företagen. Detta har resulterat i regler som är både många, långa och komplicerade<sup>3</sup> Ingen enhetlig översyn har heller hittills genomförts utan istället har uppbyggnaden av normer och rekommendationer skett gradvis över tiden. Detta har lett till ett regelverk som är svåröverskådligt och i många fall svårtolkat.<sup>4</sup>

Av denna anledning beslutade BFN i februari 2004 att ändra inriktning på normgivningen. I stället för att anpassa internationella regelverk till onoterade företag kommer BFN i samarbete med SV att arbeta fram samlade regelverk för fyra olika kategorier av företag (K1, K2, K3 och K4). Kategori 1 kommer att innefatta enskilda näringsidkare, kategori 2 aktiebolag och ekonomiska föreningar under en viss storlek, kategori 3 företag som inte är små men inte heller så stora att de bör tillämpa IFRS-regler och kategori 4 kommer att innefatta företag som tillämpar IFRS.<sup>5</sup> Det angreppssätt som antagits i Sverige är således det motsatta i jämförelse med IASB.

BFN och SV har gemensamt tillsatt Aktiebolagsgruppen i syfte att påbörja arbetet med förenklade redovisningsregler för onoterade bolag. Den 11 april 2005 presenterade gruppen sin första rapport: *Förenklingsförslag för mindre aktiebolag*, vilken berör företag inom Kategori 2 som inte är enskilda näringsidkare eller handelsbolag.<sup>6</sup> BFN har för avsikt att förslaget till allmänt råd ska remissbehandlas under första halvåret 2006 och reglerna kan förväntas träda i kraft från och med 1 januari 2007.<sup>7</sup>

<sup>1</sup> BFN/SV (2005) Förenklingsförslag för mindre aktiebolag, 2005-04-11. Stockholm. s. 65

<sup>2</sup> IASB (2004) *Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medium-Sized Entities*. Discussion Paper, London. s. 34f

<sup>3</sup> BFN/SV (2005) s. 65

<sup>4</sup> Ibid. s. 9

<sup>5</sup> Ibid. s. 66

<sup>6</sup> Ibid. s. 3

<sup>7</sup> <http://www.bfn.se/> (051220)

## 1.1 Problembakgrund

Aktiebolagsgruppen har som uppgift att föreslå förenklingar inom redovisning och beskattning. I rapporten har fokus lagts vid mindre aktiebolag varmed avses företag som inte har fler än 50 anställda, 25 Mkr i nettotillgångar och 50 Mkr i nettoomsättning.<sup>8</sup>

En av de metoder som gruppen har använt för att förenkla redovisningsreglerna är genom att ytterligare samordna skatte- och redovisningsregler. I rapporten motiveras detta med att de huvudsakliga intressenterna till företag av den här storleken är borgenärer och skatteverket. Andra intressenter, såsom ägare och anställda, får den information de behöver på annat sätt än genom den offentliga redovisningen. För borgenären är det tillräckligt om den finansiella informationen är så pass rättvisande att det är möjligt att utvärdera om företaget kommer att kunna återbetala sina lån. För skatteverket är det viktigt att redovisningen är enkel att förstå, då det fattas hundratusentals beskattningsbeslut grundade på redovisning varje år. För att öka sambandet mellan redovisning och beskattning måste de gemensamma reglerna i mindre utsträckning än idag utgå från företagsledningens subjektiva bedömningar. Även valfriheten måste begränsas och skattereglerna måste i större utsträckning bygga på ett företagsekonomiskt synsätt.<sup>9</sup>

Det regelverk som används idag har en struktur som skapar problem för användarna. Reglerna är utspridda i olika normer vilket kan leda till tolkningsproblem. Förändringstakten är dessutom hög och ett flertal olika organisationer är inblandade i normgivning. I *Förenklingsförslaget för mindre aktiebolag* föreslås ett så kallat "one shop stop", vilket betyder att alla regler ska samlas på ett ställe. Regelverket ska ha en rimlig omfattning, presenteras på ett sätt som är acceptabelt ur användarsynpunkt och förändringstakten ska hållas på en nivå så att användarna har en möjlighet att hinna anpassa sig till förändringarna. Aktiebolagsgruppen menar att utvärdering av finansiell information i mindre företag utgörs av en masshantering när det gäller kreditgivning och beskattning. Syftet med att reglera redovisningen genom lag och kompletterande normer är att standardisera den finansiella informationen. Flera olika samhällsviktiga funktioner så som beskattning, kreditgivning och civilrättsliga skyddsregler är beroende av standardiserad information. Vilken grad av standardisering som man bör ha är bland annat beroende på kunskapen hos användarna. När det gäller mindre företag är det viktigare att alla gör på samma sätt än att ett företag tillämpar avvikande principer för att de bättre avspeglar verksamheten i just det företaget.<sup>10</sup>

## 1.2 Problemdiskussion

Då cirka 200 000 företag av Sveriges totala cirka 240 000 aktiebolag och ekonomiska föreningar förväntas tillämpa de förenklade reglerna för K2 väntas dessa få stor genomslagskraft och det är därför ytterst viktigt att de blir väl utformade.<sup>11</sup> Förslaget innehåller förändringar i de regler som berör både intäkter, kostnader, tillgångar och skulder. Den del av förslaget som utmärker sig mest är dock den fullständiga sammankopplingen mellan redovisning och beskattning gällande maskiner och inventariers avskrivningstid. Tidigare har varje tillgångs nyttjandeperiod bedömts individuellt av företaget, inom skatterätten däremot görs avskrivningen kollektivt.<sup>12</sup>

<sup>8</sup> BFN/SV (2005) s.3ff

<sup>9</sup> Ibid. s.12ff

<sup>10</sup> Ibid. s.18ff

<sup>11</sup> BFN/SV (2004) *Förstudie beträffande förenklingsförslag inom företagssektorn*. 2004-04-30. Stockholm. s. 68

<sup>12</sup> Ibid. s. 69



## INLEDNING

Redovisningsreglerna har öppnat för flera valmöjligheter för företagsledningen, vilket har ökat inslaget av subjektivitet och försvårat jämförelser mellan olika företag. Det nya förslaget syftar till att öka standardiseringen av redovisningen och att minska andelen subjektiva bedömningar och därigenom göra redovisningen mer jämförbar mellan olika företag.<sup>13</sup>

Aktiebolagsgruppen har därför föreslagit att samtliga maskiner och inventarier ska skrivas av på fem år, med undantag för de fall då en uppenbar avvikelse föreligger.<sup>14</sup> I mindre aktiebolag skrivs många inventarier av på fem år redan idag och Aktiebolagsgruppen menar därför att den föreslagna metoden kommer att ge förhållandevis små förändringar.<sup>15</sup>

En annan avskrivningstid än fem år kan godtas om företaget kan visa att det finns en etablerad branschpraxis eller att det finns dokumentation som styrker en annan avskrivningstid. Förslaget väntas dock få konsekvenser för de företag som inte kan styrka en annan avskrivningstid. Branscher som är anläggningsintensiva med tillgångar till höga värden med lång nyttjandeperiod kan tvingas att skriva av på en kortare tid än vad de gör idag. Detta kan få till följd att exempelvis ett nystartat företag måste ta stora kostnader tidigare än vad de skulle ha gjort om dagens regler gällde. I värsta fall kan detta leda till att företaget får lönsamhetsproblem. Motsatt förhållande gäller för de företag som har inventarier som skrivs av på kortare tid än fem år, såsom datorer. De kan då tvingas att skriva av på en längre tid än vad de gör idag, vilket kan leda till att företagen uppvisar en vinst som är högre än befogat.

Redovisningen idag brister i användbarheten för företagets intressenter. Aktiebolagsgruppen vill därför öka användbarheten i företagets finansiella rapporter genom att göra redovisningen mer standardiserad och jämförbar. En konkret åtgärd för att uppnå detta är att minska företagets valmöjlighet genom en mer schabloniserad avskrivning på maskiner och inventarier. Men hur långt kan förenklingarna gå och vad får det för konsekvenser?

### 1.3 Problemformulering

Uppsatsens huvudfråga är att utreda *vad som händer med redovisningens användbarhet om avskrivningsförslaget antas*. För att besvara denna fråga har vi ställt upp följande underfrågor:

- ✚ *Vad är problemet med dagens regelverk?*
- ✚ *Vad är redovisningens huvudsakliga syfte i mindre företag?*
- ✚ *Vilka konsekvenser får en femårig avskrivning för företagen?*

### 1.4 Syfte

Syftet är att ur ett redovisningsperspektiv utreda vilka konsekvenser *Förenklingsförslaget för mindre aktiebolag* får för redovisningens användbarhet. Genom att konkretisera huvudproblemet till avskrivningar på maskiner och inventarier avser vi besvara denna fråga. Vi vill därigenom ge ett bidrag till utvecklingsarbetet med nya redovisningsregler för mindre aktiebolag i Sverige.

### 1.5 Avgränsning

Vi har valt att fokusera vår undersökning på mindre aktiebolag inom Västra Götalandsregionen som omfattas av de föreslagna reglerna för Kategori 2. Vidare har vi inriktat oss på den del av förslaget som berör avskrivningar på maskiner och inventarier.

<sup>13</sup> BFN/SV (2005) s. 15

<sup>14</sup> Ibid. s.52f

<sup>15</sup> Ibid. s.28f



## 1.6 Uppsatsens disposition

### **Kapitel 1**

#### **Inledning:**

I detta kapitel ges en inledning till ämnet och bakgrunden till uppsatsens tema beskrivs. Därefter preciseras problemformulering och uppsatsens syfte.

### **Kapitel 2**

#### **Metod:**

Metodkapitlet redogör för tillvägagångssätt vid insamlandet av information samt grunden till våra urval. Kapitlet avslutas med källkritik och undersökningens svagheter.

### **Kapitel 3**

#### **Referensram:**

Här redogörs för uppsatsens referensram, vilken utgörs av redovisningsteori och en kort presentation av Förenklingsförslaget.

### **Kapitel 4**

#### **Redovisning i förändring:**

Resultaten av de kvalitativa intervjuer som genomförts presenteras i detta empirikapitel, vilket även ligger till grund för påföljande analys.

### **Kapitel 5**

#### **Analys:**

Detta kapitel består av en analys av de forskningsresultat som framkommit vid undersökningen. Basen för denna analys utgörs av en analysmodell.

### **Kapitel 6**

#### **Slutdiskussion och slutsats:**

Det sista kapitlet knyter samman de föregående kapitlen i en slutdiskussion, där reflektioner kring forskningsresultatet och vår slutsats presenteras.

## 2 Metod

*Metodkapitlet syftar till att möjliggöra för läsaren att göra en bedömning av undersökningens kvalitet på grundval av de forskningsmetoder som använts. Kapitlet inleds med en presentation av den undersökningsansats och forskningsmetod som använts i undersökningen. Därefter presenteras våra primära och sekundära källor och hur urvalet av dessa gått till. Uppsatsens validitet och reliabilitet diskuteras sedan och avslutas med kritik till de källor som legat till grund för arbetet.*

### 2.1 Val av forskningsmetod

Den kvalitativa metoden är inriktad på tolkning och förståelse. Den utgår från det hermeneutiska synsättet som behandlar hur man når fram till förståelse för hur människor upplever sig själva och sin situation.<sup>16</sup> För att besvara vår frågeställning måste vi förstå hur människor förhåller sig till dagens regelverk och vad som upplevs som problematiskt. Genom intervjuer vill vi få en bild av hur redovisningssituationen ser ut idag. På detta sätt avser vi även att få en bild av hur förslaget skulle påverka företagets redovisning.

Vår undersökning syftar till att öka förståelsen av problemet och inte till att dra generella slutsatser om vad som gäller för alla företag. Den kvalitativa forskning lägger större vikt vid ord än på kvantifiering vid insamling och analys av data<sup>17</sup>, varför denna metod lämpar sig bra för vårt syfte med uppsatsen.

### 2.2 Undersökningsansats

När det finns luckor i kunskapen om ett ämne och undersökningen syftar till att fylla dessa luckor är undersökningen explorativ.<sup>18</sup> Vi har valt en explorativ ansats då uppsatsen syftar till att beskriva vilka konsekvenser förslaget till nya avskrivningsregler skulle få i praktiken. Förslaget kom i april 2005 och det finns därför ingen eller lite tidigare forskning där detta studerats närmare. Det betyder att kunskapen om vilka konsekvenser förslaget skulle få är knapphändiga. I vår undersökning vill vi därför inhämta så mycket information som möjligt för att sedan kunna dra slutsatser utifrån denna. Insamlandet av data till uppsatsen sker genom litteraturstudier samt intervjuer. Vi har valt att samla in information från olika grupper av människor, vilket gör att problemet belyses på ett så allsidigt sätt som möjligt, vilket i sin tur bidrar till en ökad förståelse. På detta sätt avser vi fylla de luckor som finns i kunskapen.

### 2.3 Datainsamling

Datakällor kan delas in i primära och sekundära data. Primärdata är den data som utredaren själv samlar in och sekundärdata är material som samlats in av andra.<sup>19</sup> För att etablera en grundförståelse för problemet började vi vår undersökning med att studera litteratur och artiklar inom området, samt läste igenom förslaget som publicerats av Bokföringsnämnden. Därefter valde vi ut lämplig redovisningsteori och skickade ut förfrågan till tilltänkta respondenter inom området. Vi baserade referensramen på traditionell redovisningsteori och tillförde även några artiklar till avsnittet, vilket berikade innehållet och knöt an till aktuella diskussioner inom redovisningsområdet.

---

<sup>16</sup> Lundahl U. & Skärvad P. H. (1999) *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer*. Lund: Studentlitteratur. s. 44.

<sup>17</sup> Bryman, A. (2002) *Samhällsvetenskapliga metoder*. Malmö: Liber Ekonomi. s. 249

<sup>18</sup> Patel, R. & Davidsson, B. (2003) *Forskningsmetodikens grunder – Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. Lund: Studentlitteratur. s. 12f

<sup>19</sup> Lundahl, U. & Skärvad, P. H. (1999) s. 52

## METOD

Primärdata har samlats in genom kvalitativa intervjuer med revisorer, företag och en representant från BFN. På detta sätt får vi en mångfacetterad bild av problemområdet då olika yrkesgruppers syn på det nya förslaget lyfts fram. I intervjuguiden delades frågorna upp utifrån följande tre punkter: problem med dagens regelverk, respondenternas syn på redovisningens syfte och hur de ser på de nya förslaget för Kategori 2 om femårig avskrivning på maskiner och inventarier. Dessa ämnesområden tas även upp i problemformuleringen.

### 2.3.1. Standardisering och strukturering

För att utforma och planera våra intervjuer behöver vi beakta graden av dess standardisering respektive strukturering. Helt *standardiserade* intervjuer används i sammanhang när resultatet ska kunna jämföras och generaliseras. Frågorna ställs då i exakt samma ordning till alla intervjupersoner.<sup>20</sup> Vi har inte för avsikt att generalisera utan vill förstå hur intervjupersonerna resonerar om ämnet i fråga och väljer därför att genomföra intervjuer med låg standardisering. Detta öppnar för en större flexibilitet och intervjuaren kan anpassa sig efter intervjupersonen.

Graden av *strukturering* beror på hur stort svarsutrymme intervjupersonen ges. Frågor med svarsalternativ är helt strukturerade medan frågor som inleds med exempelvis "Vad anser du om..." är ostrukturerade.<sup>21</sup> Vi väljer att ställa frågor som är öppna för att inte påverka intervjun i en speciell riktning. På detta sätt lämnas utrymme för rika svar och en frihet för respondenten att svara utifrån sin egen referensram. Vi har även möjlighet att ställa följdfrågor för att förtydliga vid oklarheter och följa upp intressanta sidospår som kan uppstå under intervjuens gång.

En intervjuguide som har fasta frågor, men där frågornas ordningsföljd kan variera, betecknas som *semi-strukturerad*.<sup>22</sup> Det är denna intervjumetodik vi använder oss av då vi utgår från en intervjuguide med fasta frågor men samtidigt vill ha möjlighet att vara flexibla och låta respondenten fortsätta sitt resonemang även om det resulterar att frågorna behöver tas i en annan ordning.

### 2.3.2 Urval

När man arbetar efter en kvalitativ ansats är det av litet intresse att i statistisk mening använda sig av ett representativt urval.<sup>23</sup> I vårt val av respondenter har vi istället utgått ifrån att få en så stor spridning som möjligt på svaren. Till grund för vårt urval har vi därför formulerat ett antal kriterier, i enlighet med Trost.<sup>24</sup> Dessa kriterier har satts upp för respektive målgrupp i syfte att säkerställa att vi får tag på personer som besitter stor kunskap inom ämnesområdet. På grund av uppsatsens begränsning i tid har vi avgränsat antalet intervjuer till sju stycken.

#### 2.3.2.1 Urval av företag

Kategori 2 innefattar ett relativt stort storleksspann, vilket gör att företag som omfattas av K2-förslaget skiljer sig mycket åt. Vi har valt att intervju tre redovisningsansvariga från tre olika företag av varierande storlek och följande kriterier har legat till grund.

<sup>20</sup> Patel, R. & Davidsson, B. (2003) s. 72

<sup>21</sup> Ibid. s. 72

<sup>22</sup> Bryman, A. (2002) s. 127

<sup>23</sup> Trost, J. (1997) *Kvalitativa intervjuer*. Lund: Studentlitteratur. s. 105

<sup>24</sup> Ibid. s. 105ff

## METOD

---

- 1) Urvalskriterier för företag:
  - a) Företag A: <20 anställda
  - b) Företag B: 21-35 anställda
  - c) Företag C: 36-50 anställda
- 2) Företaget skall innehålla avskrivningsbara maskiner och inventarier.
- 3) Företaget skall sköta sin redovisning *inom* bolaget.

Anledning till att vi ville höra synpunkter från företag av olika storlek var att vi på detta sätt får ett bredare perspektiv på frågeställningen. Det som upplevs som problematiskt i ett, inom kategorin, litet företag behöver inte vara samma som i ett stort. Ett annat tänkbart kriterium hade kunnat vara hur länge företaget varit verksamt. Vi ansåg dock att antalet anställda var ett mer relevant kriterium då det är ett mått som ökar med företagets tillväxt. Det utgör tillika en av begränsningarna för vilka företag som ingår i kategori 2. Att företaget innehar avskrivningsbara maskiner och inventarier var en viktig förutsättning då uppsatsens fokus ligger på detta. Genom att utforma kravet på att redovisningen ska skötas inom bolaget säkerställdes att företaget var väl förtroget med de eventuella problem som finns i dagens regelverk och hur de föreslagna reglerna skulle påverka dem.

Då vi är intresserade av att få en inblick i hur dagens regelverk används i praktiken valde vi att intervjua den på företaget som sköter den löpande bokföringen. De kriterier som låg till grund för vårt urval var följande:

- 1) Kriterier för urval av respondenter från företagen i målgruppen:
  - a) Vara anställda för att sköta den löpande redovisningen.
  - b) Den anställda skall ha arbetat med redovisning i minst tre år.

Ett av förslagets främsta syften är att förenkla den administrativa bördan för företagen och det är därför mest intressant för oss att få komma i kontakt med dessa personer. Vi har medvetet valt att inte fokusera på företagsledningen och de personer som gör tillgångsvärderingen i företagen av två anledningar. För det första sköter sällan ledningen det löpande arbetet med redovisningen och vår fokusering är heller inte fastställandet av tillgångars värde. För det andra är de ofta mer upptagna och mycket mer svårtillgängliga för en kvalitativ intervju, som ofta tar mycket tid i anspråk. Det sistnämnda upplevde vi under uppsatsens första fas, då vi undersökte lämpliga urval av företag. Vi erfor dock att de redovisningsansvariga i de mindre företagen ofta har ett nära samarbete med företagsledningen och därför är väl insatta i företaget som helhet. För att säkerställa att de redovisningsansvariga var kunniga inom sitt område ville vi att de skulle ha minst en treårig erfarenhet av redovisningsarbete.

För att de redovisningsansvariga inte skulle känna sig hämmade av att svara på frågor som kunde vara känsliga för företaget beslöt vi oss för att inte nämna företagets namn i uppsatsen och låta den redovisningsansvarige vara anonym. Detta anser vi kunna ge mer ärliga svar då respondenten inte behöver reflektera över ifall det som sägs får företaget att framstå negativt.

### 2.3.2.2 Urval av revisorer

Vi har valt att intervjua tre revisorer från tre olika revisionsbyråer i Sverige. Att våra intervjupersoner arbetar på olika typer av byråer möjliggör ett mer varierat råmaterial, eftersom varje respondent har olika erfarenhet och då arbetssättet också skiljer sig mellan byråer.

- 1) Urval av Revisionsbyråerna:
  - a) En byrå med <10 anställda i Sverige
  - b) En byrå med 10 – 1000 anställda i Sverige
  - c) En byrå med >1000 anställda i Sverige

De tre byråerna skiljer sig på så sätt att den första är ett enmansföretag med kunder av främst mindre storlek, den andra är inriktad på ägarledda företag och den tredje reviderar alla olika typer av bolag. Detta avspeglas även i revisorernas erfarenhet, vilket påverkar deras syn på regelverket. Gemensamt för samtliga tre är dock att de arbetar mot mindre aktiebolag, som förslaget fokuserar på.

- 2) Urval av respondenter från Revisionsbyråerna:
  - a) Har varit auktoriserad revisor mer än fem år.
  - b) Ha en erfarenhet av revision i mindre aktiebolag.

Ovanstående kriterier säkerställer att respondenterna har kunskap inom det område vi avser undersöka. De har arbetat under en längre tid och har erfarenhet av att revidera mindre aktiebolag.

#### 2.3.2.3 Urval av representant från BFN

Vårt mål med urvalet var att hitta en nyckelperson i detta sammanhang. Därför var urvalskriterierna något annorlunda i detta fall, eftersom vi på förhand visste att det fanns ett mycket begränsat antal som varit med i förslagets framarbetande. De specifika kriterier som vi utgick ifrån vid detta urval var:

- a) Sittande i Bokföringsnämnden.
- b) Har god kännedom om K2-förslaget och dess framarbetande.

Caisa Drefeldt är en väl insatt person i framarbetandet av förenklade redovisningsregler för mindre aktiebolag. Hon blev ett naturligt val då hon just nu deltar i processen och därför både känner till bakgrunden och är uppdaterad på vad som händer.

Andra intressanta respondenter hade varit en representant från SV och en kreditgivare, vilka hade tillfört andra perspektiv till ämnet. Anledning till att vi valde att inte tala med en representant från SV var att vår uppsats är skriven utifrån ett redovisningsperspektiv. Den begränsade tid som stod till förfogande gjorde även att vi valde att begränsa antalet respondenter inom denna urvalsgrupp till en.

## 2.4 Validitet

Värdet av att mäta validiteten i kvalitativa undersökningar har diskuterats av forskare, eftersom mätning inte är det främsta intresset. Validiteten kan dock beskrivas som huruvida man "observerar, identifierar eller 'mäter' det man säger sig göra".<sup>25</sup>

Vi började vår undersökning med att kontakta tilltänkta respondenter via e-post och telefon med en beskrivning av uppsatsens syfte och innehåll. Vi frågade även respondenten om dennes bakgrund för att försäkra oss om att vi hittat "rätt" person för frågeställningen. Detta stärker studiens validitet genom att risken att fel person kontaktas minimeras.

---

<sup>25</sup> Bryman, A. (2002) s. 257

## METOD

För att förbättra förutsättningarna ytterligare har vi gått systematiskt tillväga i vår datainsamling, vilket har skapat ett antal likartade förfaranden. Vidare informerade vi om att vi kommer att skicka över intervjuguiden några dagar innan intervjutillfället för att ge intervjupersonen tillfälle att i lugn och ro läsa igenom frågorna och få tid att fundera. Detta togs emot mycket positivt av samtliga respondenter och möjliggjorde att också de själva fick chans att bedöma om de hade kunskap nog för att svara på våra frågor.

Då intervjufrågorna utformades hade vi som målsättning att ställa frågor som inte skulle skapa förståelseproblem på grund av komplicerade facktermer och dylikt. Vi operationaliserade därför begreppen i ett antal frågor som kunde förstås av respondenterna och frågade inte alltid rakt på sak på grund av att vi inte ville leda respondenten mot ett visst svar, t.ex. ville vi inte förutsätta att det förelåg ett problem hos alla med dagens regelverk. Vidare utformade vi tre frågeformulär till intervjuerna, med anledning av att frågorna behövde anpassas till de olika urvalsgrupperna för att få ut det mesta av dem.

### 2.5 Tillförlitlighet

Traditionellt menar man att en mätning är tillförlitlig om den är stabil och inte utsatt för inslag av slump. Intervjusituationen skall således vara likadan för alla för att anses vara tillförlitlig.<sup>26</sup>

Ivägsäandandet av intervjuguiden i förväg gav respondenterna möjlighet att förbereda sig på det ämne som skulle behandlas och även en viss chans att bilda sig en uppfattning om förslagens innehåll. Av de sju intervjuer som bokats in genomfördes sex stycken genom personligt besök på respektive respondents arbetsplats. Av tillgänglighetsorsaker gjorde vi en av intervjuerna med de redovisningsansvariga per telefon. En telefonintervju har tids- och kostnads fördelar jämfört med en besöksintervju, men fångar inte reaktioner och uttryck hos respondenten som kan framkomma vid vissa frågeställningar. Personliga intervjuer kan anses vara särskilt viktiga vid känsliga frågor, menar Bryman<sup>27</sup>. Vi bedömde dock inte uppsatsens tema om förändringsförslaget som känsligt i det avseendet, varför formen av intervju ansågs vara av mindre vikt. Istället säkerställde vi att samtliga intervjuer genomfördes på likartat sätt. Att vi dessutom erbjöd företagen anonymitet torde ha förbättrat uppsatsens tillförlitlighet.

Vid intervjuerna användes bandspelare. Den ena av författarna utförde intervjun med hjälp av intervjuguiden medan den andre förde kortfattade anteckningar. En av oss förde samtalet men båda var aktiva och ställde relevanta frågor för att förtydliga de intervjuades svar. Vi valde att göra på detta sätt för att det inte skulle uppstå någon förvirring om vem som skulle fråga vad, utan att samtalet skulle löpa på utan problem. Viktigt var dock att båda ställde kompletterande frågor för att få ut mesta möjliga av intervjun.

Det finns enligt Trost både fördelar och nackdelar med att använda sig av bandspelare vid en intervju. Fördelaktigt är att man kan lyssna till tonfall och ordval upprepade gånger, intervjun kan skrivas ut och anteckningar behöver inte föras under intervjun utan intervjuaren kan koncentrera sig på frågorna och svaren. Till nackdelarna hör att för vissa personer kan bandspelaren ha en besvärande och hämmande effekt.<sup>28</sup>

Vi valde att använda bandspelare för att inte störa intervjusamtalet med de avbrott som lätt uppstår när anteckningar förs. Innan intervjun påbörjades frågade vi respondenterna om de hade något emot att vi spelade in intervjun men ingen visade sig ha något emot det.

<sup>26</sup> Patel, R. & Davidsson, B. (2003) s. 72

<sup>27</sup> Bryman, A. (1992) *Research Methods and Organization Studies*. London: Routledge, s. 44ff

<sup>28</sup> Trost, J. (1997) s. 50

## METOD

Vid intervjuens början upplevde dock två av intervjupersonerna bandspelaren som något besvärande, vilket kan ha inverkat på deras svarslängd under intervjun. Längden på intervjuerna varierade från 25 minuter till 60 minuter, vilket inte nödvändigtvis korrelerar med kvaliteten på informationen. Då människor accepterar att bli intervjuade brukar de också samarbeta och vara öppna, även om de inledningsvis varit spända inför mikrofonen<sup>29</sup>. Vi upplevde ingen märkbar skillnad på informationens kvalitet mellan de kortare och de längre intervjuerna.

När intervjuerna var genomförda skrev vi ut dessa snarast möjligt för att inte intrycken av intervjusituationerna skulle falla i glömska, vilket vi upplevde som en stor fördel. Tack vare inspelningen kunde vi återge respondenten ordagrant och upptäckte även vissa berikande detaljer som gått oss förbi vid intervjutillfället. Det utskrivna underlaget sammanställdes sedan i empirikapitlet under respektive frågeområde i enlighet med intervjuguiderna.

Då intervjuer genomförs kan en intervjuareffekt uppstå. Detta innebär att intervjuaren uppträder på ett sådant sätt att respondenten förstår antingen medvetet eller omedvetet vad som förväntas av dem.<sup>30</sup> Detta var något vi tänkte på inför intervjuerna och även redan i samband med framtagandet av intervjuguiden. Målet var att inte leda respondenterna i någon särskild riktning. Vi utformade därför frågorna så öppna som möjligt och undvek ledande fraser samtidigt som vi uppträdde så neutralt som möjligt under intervjuens gång för att i största möjliga mån verka för studiens tillförlitlighet.

### 2.6 Källkritik

Syftet med källkritik är att bestämma om de källor man har använt i undersökningen mäter det de utger sig för att mäta, om de är väsentliga för frågeställningen och om de är fria från systematiska felvariationer. Ett av de viktigaste källkritiska kriterierna är beroendekritik, som innebär att man kontrollerar om källorna är beroende av varandra.<sup>31</sup>

En aspekt av beroendekritik kan riktas mot två av källorna i undersökningen, då den ena respondenten arbetar på samma revisionsbyrå (PWC) som genomfört en undersökning av 100 onoterade företags årsredovisningar. Han kan därför ha tagit del av rapportens utfall och svarat i enlighet med denna. Vår utvalda representant från BFN visade sig också ha tagit del av samma undersökning av Thörning. Detta faktum kan förklara sambandet mellan deras likartade svar på frågan om hur de upplever kvaliteten på mindre onoterade företags årsredovisningar och omedvetet lett dem mot, vad de tror, är det förväntade svaret istället för att återge sin personliga uppfattning. Undersökningen var inget vi författare kände till innan vi genomförde intervjuerna med respondenterna, då den är otryckt och inte heller finns publicerad i elektronisk form.

Tendenskritik är ett annat viktigt källkritiskt kriterium. Det innebär att man granskar vilka intressen uppgiftslämnaren kan ha. Det kan ta sig uttryck i valet av ord eller i urvalet av fakta.<sup>32</sup> Viss tendenskritik kan riktas mot vår representant från BFN, vars svar i stor utsträckning överensstämmer med Aktiebolagsgruppens uttalanden i förslaget. Som sittande i BFN är det troligt att hennes svar färgas av rapportens resultat, som just nu också diskuteras

<sup>29</sup> Bryman, A. (2002) s. 310f

<sup>30</sup> Patel, R. & Davidson, B. (1994) s. 87f

<sup>31</sup> Eriksson, L. T. & Wiedersheim-Paul, F. (1999) *Att utreda, forska och rapportera*. Malmö: Liber Ekonomi. s. 151

<sup>32</sup> *Ibid.* s. 151



## METOD

flitigt i nämnden. Vi ser även skillnader i hennes resonemang mot övriga respondenter och ett visst annat språkbruk.

### **2.7 Svagheter**

Begränsningen av undersökningens intervjuantal gjordes med tanke på den korta tiden som stod till förfogande för uppsatsen. Detta innebär att vissa detaljer kan ha gått oss förbi då vi inte haft möjlighet att intervjua fler respondenter inom ämnet och fler i varje företagskategori.

Valet mellan antalet intervjuer är dock en avvägning mellan djup och bredd i uppsatsen. Vi ville inte ha för få intervjuer, eftersom det kan göra undersökningen alltför situationsspecifik. Men samtidigt hade vi inte resurser till att genomföra ett stort antal intervjuer heller, vilket dessutom hade gett ett alltför översiktligt resultat för att bidra med någon ökad förståelse. Valet föll därför på tre företag, tre revisorer och en representant från BFN. Detta ansåg vi var en passande avvägning för att kunna fördjupa intervjuerna samt för att ha möjligheten att jämföra dem med varandra både mellan och inom grupperna. Sammantaget upplever vi att de kvalitativa intervjuer som genomförts gett utförliga svar och utgjort stommen i vårt arbete med bearbetningen av uppsatsens svar på problemställning och syfte.

### **2.8 Sammanfattning**

Metodkapitlet gör det möjligt för läsaren att själv bedöma undersökningens kvalitet på grundval av de forskningsmetoder som använts. Undersökningen har genomförts enligt en kvalitativ metod med en explorativ ansats genom litteraturstudier och intervjuer. Intervjuerna utgör uppsatsens primärdata och är sju stycken, i vilka tre företag, tre revisorer och en representant från BFN deltagit. Frågorna som legat till grund för intervjuernas innehåll är semistrukturerade och anpassade efter respektive urvalsgrupp. Ett sätt att stärka validiteten har varit att kontakta respondenterna på förhand för att försäkra oss om att vi fått tag på rätt personer. Tillförlitligheten i undersökningen stärktes bland annat genom att bandspelare användes vid intervjuerna och genom att så neutralt uppträdande som möjligt från oss intervjuare för att inte påverka respondenterna i någon riktning. Vissa tendenser till beroendekritik och tendenskritik observerades, liksom svagheten i att undersökningen fått begränsas med anledningen av den knappa tidsramen. Uppsatsen fortsätter med den teori som utgör uppsatsens referensram i nästa kapitel.

### 3 Referensram

I följande kapitel diskuteras inledningsvis ägarstyrning i mindre aktiebolag följt av redovisningens syfte. Vidare kommer vi att beröra begreppet anläggningstillgångar med fokus på maskiner och inventarier och avskrivningar på dessa. Avslutningsvis kommer Förenklingsförslaget för mindre aktiebolag presenteras kortfattat, följt av en sammanfattning av kapitlet.

#### 3.1 Ägarstyrning i mindre aktiebolag

North är en av de forskare som utvecklat den institutionella teorin som ligger till grund för Corporate Governance, även kallat för normer för ägarstyrning. Institutioner är enligt North de restriktioner som människor sätter upp för att ange formerna för mänsklig samverkan.<sup>33</sup> Institutionernas roll är att skapa en kommunikationsmekanism som gör att tillräckligt med information finns tillgänglig för att man ska veta när det blir nödvändigt att tillgripa bestraffning.<sup>34</sup> I alla samhällen finns informella och formella restriktioner. De informella består av regler för hur man uppför sig, beteendenormer och konventioner, de ligger till grund för beslut i det dagliga samspelet och ingår i det som kallas kultur.<sup>35</sup> Formella restriktioner är juridiska regler, ekonomiska regler och kontrakt och står i motsats till de informella. De formella restriktionernas funktion är att förenkla ekonomiska utbyten och till viss del även för att göra vissa former av byten mer kostsamma, då de gynnar särintressen.<sup>36</sup>

Corporate Governance kan beskrivas som olika aspekter på hur ett företags ledning är strukturerad utifrån den maktbalans som existerar mellan olika externa och interna intressenter.<sup>37</sup> I börsnoterade aktiebolag finns det fyra olika grupper av personer inblandade; aktieägare, styrelsen, ledningen och de anställda. Aktieägarna tar del av det ekonomiska värdet företaget skapar men det finns också en risk att de förlorar det investerade kapitalet. Styrelsen utser ledningen och företräder aktieägarna i detta avseende, medan ledningen är ansvarig för den löpande verksamheten. De anställda har i sin tur ett intresse av företaget de investerar sitt humankapital, dvs. arbete, i företaget. För att säkra att ledningen agerar med aktieägarnas bästa för ögonen kan detta uppmuntras genom att exempelvis erbjuda ledningen aktieoptioner i företaget eller genom att upprätta tillsynsmekanismer.<sup>38</sup> Revisorns vars uppgift är att granska företagets producerade rapporter och intyga dess överensstämmelse med företagets ställning och resultat är en av de som utövar tillsyn av företaget.<sup>39</sup>

Tillsynsmekanismer behövs då den verkställande ledningen i sin kontroll över företaget kan manipulera redovisningen till sin egen fördel i de fall då resultatet ligger till grund för olika belöningsssystem. Framförallt berör detta företag med en diffus ägarbild och där ägarinflytandet är svagt. Något som kan förstärka detta problem är att revisionsfirmor utför konsulttjänster vid sidan av revisionsarbetet, vilket stärker banden till företagsledningen. Detta försvagar samtidigt revisionens funktion som en kontrollmekanism för ägarna av den verkställande ledningen.<sup>40</sup>

<sup>33</sup> North, D. C. (1993) *Institutionerna, tillväxten och välståndet*. Stockholm: SNS. s. 16ff

<sup>34</sup> *Ibid.* s. 91-95

<sup>35</sup> *Ibid.* s. 64ff

<sup>36</sup> *Ibid.* s. 78ff

<sup>37</sup> Nilsson, S. (2002) *Redovisningens normer och normbildare*. Lund: Studentlitteratur. s. 55f

<sup>38</sup> Kim, K. A. & Nofsinger, J. R. (2004) *Corporate Governance*, New Jersey: Pearson Education Inc. s. 3ff

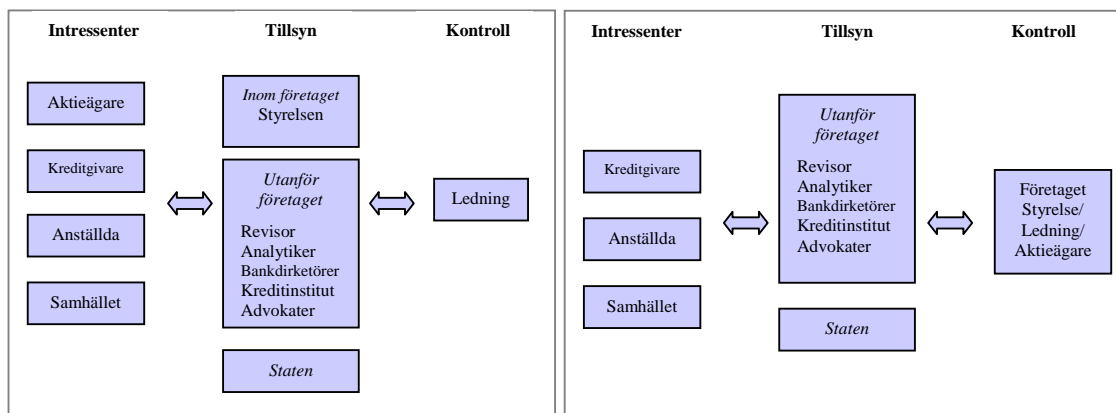
<sup>39</sup> *Ibid.* s. 23

<sup>40</sup> Nilsson, S. (2002) s. 55f

## REFERENSRAM

I ett mindre företag som från början ägs och styrs av en entreprenör sammanfaller egenintresset med företagsintresset. Således finns inte samma informationsasymmetri som i stora bolag då ledning och ägare oftast inte är samma person.<sup>41</sup> Vissa författare menar att ett företags storlek är den faktor som har störst inverkan på styrelsen och styrningen i företaget. Styrelsen i små företag anses ofta hålla sig till den formella roll som lagen tilldelar denna, även om det givetvis finns många olika sorters små företag, och företagen kännetecknas ofta av en hög ägarkoncentration. Styrelsemedlemmarna i små företag är ofta en "pool" av hjälpredor som agerar diskussionspartner och rådgivare vid beslutsfattande. Den traditionellt kontrollerande rollen hos aktieägarna spelar mindre roll i små företag, eftersom chefen också ofta är huvudägaren. I små företag finns det dock andra aktörer som spelar en viktig roll för kontrollen i företaget. Banker, kunder, leverantörer, anställda och det lokala samhället kan vara viktiga intressenter som både har intresse i och inflytande över företaget. För externa intressenter är det svårt att kontrollera mindre företag eftersom pålitlig information och redovisningsprinciper ofta saknas. Detta skapar en tydlig informationsasymmetri mellan företaget och dess externa intressenter. Orsaken till detta är att mindre företag ofta saknar resurser till att framställa pålitlig information om företaget. Redovisnings- och styrningssystem förlitar sig ofta på en enda person, företagsledaren, och det är inte ovanligt att mycket av informationen bara finns i företagsledarens huvud.<sup>42</sup>

Nedan presenteras en figur över hur kontroll och ägande är separerat mellan ledning och aktieägare i företag där ägarna och ledningen är olika personer, vilket är fallet i stora bolag. I den andra figuren visas hur tillsyn och kontroll ser ut i ett företag där ägaren är samma person som ledaren, så som ofta är fallet i små företag. Figurerna visar hur relationerna ser ut inom och utanför företaget, till dess intressenter och staten.



Figur 3.1: Uppdelningen av ägarskap, styrning och kontroll<sup>43</sup>

Figur 3.2 Uppdelning av ägarskap, styrning och kontroll i små företag<sup>44</sup>

Redovisningsskandaler, som Enron och World.Com, startade en alternativ trend inom Corporate Governance, som benämns "shareholder activism". Skandalerna orsakade stora förluster för anställda, kunder, leverantörer och samhället på grund av att ledningen drivits av möjligheten att skapa personligt värde genom dramatiska ökningar i marknadsvärdet på deras aktieandelar i företaget. Kraven för företagets styrning skärptes därför och i USA gick man så långt att Sarbannes Oxley Act infördes, vilket förstärkte statens kontroll över företagets styrning. Detta skapade missnöje hos vissa grupper av aktieägare, investerare och andra ägare

<sup>41</sup> Nilsson, S. (2002) s. 55f

<sup>42</sup> Huse, M. (2005) *Corporate Governance: Understanding Important Contingencies*. Corporate Ownership & Control, Volume 2, Issue 4.

<sup>43</sup> Kim, K. A. & Nofsinger, J. R. (2004) s. 6

<sup>44</sup> Egen bearbetning av f.g. modell utefter Huse (2005) och Nilsson (2002).

som ville bidra till värdeskapandet i företagen genom att aktivt delta i styrelsearbetet. I små- och medelstora företag dominerar dessa ägargrupper, exempelvis i familjeföretag och entreprenördrivna företag. Dessa grupper har ofta andra motiv till sitt ägande än värdeskapande genom utdelningar och vinster. Istället kan deras inblandning i företagen snarare vara strategiska och relaterade till värdeskapande på andra sätt.<sup>45</sup>

### 3.2 Redovisningens syfte

En viktig orsak till svårigheter inom redovisningsområdet är att det varken finns eller har funnits någon enstämmighet gällande synen på redovisningens yttersta syfte. Ofta definieras redovisningens syfte som att tillhandahålla information som är användbar vid ekonomiskt beslutsfattande.<sup>46</sup>

Redovisningens syfte kan huvudsakligen delas in i två synsätt:

- I. Den första är ”*Demonstrating stewardship*” som är den äldsta av redovisningens funktioner och härstammar från den tid då godsförvaltaren var tvungen att intyga att skötseln av marken var god inför godsägaren. Idag finns denna relation mellan aktieägare och företagsledning. Tonvikten här ligger vid att visa att investeringar har gjorts i produktiva tillgångar med målet att göra vinster inom ramen för verksamheten.
- II. Ett modernare sätt att se på redovisningens syfte är *tillhandahållande av information för beslut*. Aktuella och potentiella aktieägare och långivare står i fokus för vilken information som är viktig. Det har argumenterats för att informationen skulle ha ett större värde som beslutsunderlag om verkligt värde användes vid värdering av tillgångar och skulder.<sup>47</sup>

Nedan presenteras två exempel på hur redovisningens syfte definieras:

”*Accounting is the art of recording, classifying and summarizing in a significant manner and in terms of money, transactions and events which are, in part at least, of financial character, and interpreting the results thereof.*” *American Institute of Certified Public Accountants, Committee on Terminology, 1941.*<sup>48</sup>

”*Accounting is a service activity. Its function is to provide quantitative information, primarily financial in nature, about economic entities that is intended to be useful in making economic decisions – in making reasoned choices among alternative courses of action.*” *American Institute of Certified Public Accountants, APB, 1970.*<sup>49</sup>

De två definitionerna skiljer sig åt på det sätt att den första definierar redovisning som ett system för att registrera, klassificera och sammanfatta transaktioner medan den andra lägger fokus på redovisningens värde som beslutsunderlag. Vi kommer nedan att beröra båda dessa synsätt.

#### 3.2.1 Redovisningsskyldighet

Ijiri har i sina studier av redovisning utgått från praxis och försökt hitta helhetslogiken bakom de olika praktiska lösningarna. Han utgår ifrån att det finns en konflikt mellan företagsledningen och mottagarna av redovisningsinformationen.<sup>50</sup> Ijiri ser redovisning som

<sup>45</sup> Huse, M. (2005).

<sup>46</sup> Nilsson, S. (2002) s. 16ff

<sup>47</sup> Mathews, M. R. & Perera, M. H. B. (1996) *Accounting theory & development* 3<sup>rd</sup> Edition. Melbourne: Nelson Australia Pty Ltd. s. 83ff

<sup>48</sup> Ijiri, Y. (1975) *Theory of Accounting Measurement*. Studies in Accounting Research #10. Sarasota, Florida: American Accounting Association s. 29

<sup>49</sup> Ibid. s. 29

<sup>50</sup> Artsberg, K. (2005) *Redovisningsteori – policy och praxis*. Malmö: Liber Ekonomi. s. 71

## REFERENSRAM

ett system för att underlätta relationen mellan den redovisningsskyldige och mottagaren av informationen. Detta står i kontrast till idén att redovisningens syfte är att ge användbar information som ska ligga till grund för ekonomiska beslut.<sup>51</sup>

För att illustrera begreppet redovisningsskyldighet och relationen mellan den redovisningsskyldiga och mottagaren av informationen tas följande exempel upp: En person som investerar sina egna pengar i ett företag behöver inte registrera när och på vilket sätt han spenderade sina pengar, förutsatt att inte staten kräver detta. Han kommer endast göra detta när han anser att nyttan med registrering av transaktioner är större än kostnaden för den samma. Personen är i detta fall både beslutsfattare och informationsgivare och kan därför göra en avvägning mellan kostnad och nytta. Situationen förändras dock om pengarna som investeras är någon annans pengar. Personen blir då redovisningsskyldig gentemot investeraren. Registrering av varje transaktion görs då, inte för att informationen kan vara användbar vid fattandet av beslut, utan för att han är skyldig att redovisa alla genomförda transaktioner för investeraren.<sup>52</sup>

Enligt Ijiri är det redovisningsskyldigheten som utgör det grundläggande syftet för redovisning. Redovisningsskyldighet är även ett viktigt begrepp för att förstå varför redovisningspraxis ser ut som den gör. Genom att se redovisningsskyldigheten som det underliggande målet för redovisning kan man bättre förstå redovisningspraxis som ofta annars kan uppfattas som irrationell och inkonsekvent.<sup>53</sup>

### 3.2.1.1 Prestationsmätning

I relationen mellan den redovisningsskyldige och informationsmottagaren finns oftast mål som den redovisningsskyldige ska uppnå. Redovisning kräver därför ett fungerande sätt att *mäta prestationer* i anknytning till de uppsatta målen. För att förstå redovisningspraxis måste den analyseras utifrån prestationsmått. Prestationsmått är en utvärdering av ett företags prestationer, följaktligen är det inte bara ekonomiska intressen utan även emotionella sådana knutna till detta mått. Skatten beräknas oftast på vinsten, från vilken i vissa fall även bonus till företagsledningen utgår. Sannolikheten för att detta mått ska präglas av subjektivitet är därför stor.<sup>54</sup>

Prestationsmått används av företaget själv för att fatta beslut och för att sätta upp framtida mål, men det kommuniceras även till parter utanför organisationen som aktieägare, kreditgivare, staten och allmänheten. De olika parter som är intresserade av informationen har dock sällan samma intressen.<sup>55</sup> En aktieägare är exempelvis inte intresserad av samma information som staten. Aktieägaren vill få information för att beslut om han eller hon bör sälja eller behålla aktien medan staten vill ha ett underlag till skattepolitik och för att föra statistiska uppgifter.<sup>56</sup>

---

<sup>51</sup> Ijiri, Y. (1975) s. ix

<sup>52</sup> Ibid. s. 32

<sup>53</sup> Ibid. s. 32ff

<sup>54</sup> Ibid. s. 34

<sup>55</sup> Ibid. s. 35

<sup>56</sup> Artsberg, K. (2005) s. 167

## REFERENSRAM

Eftersom företaget och dess olika intressenter har olika intressen vad gäller redovisningsinformation ställer detta krav på redovisningen så att den inte manipuleras eller missbrukas. Ijiri beskriver detta i följande punkter:

- ✚ För det första har företagets intressenter rätt till information. Men alltför detaljerad information kan skada företaget i fråga, exempelvis genom att dess konkurrenskraft försvagas.
- ✚ För det andra måste både den redovisningsskyldiga och mottagaren av informationen skyddas från missbruk. Mätmetoder som används måste därför ha en hög grad av standardisering och vara verifierbara, så att litet utrymme lämnas till möjlighet att ifrågasätta värderingen av ett företags prestation.
- ✚ För det tredje måste de i företagen som faktiskt genomför processen med mätningen var mycket noga med att mätningen utförs och verifieras på det mest ansvarsfulla sätt.<sup>57</sup>

### 3.2.1.2 Hårdhet och objektivitet i prestationsmått

Ijiri menar att det behövs prestationsmått som är entydiga. En mätmetod som har ett mycket litet eller helt saknar utrymme för ifrågasättande kan benämnas som hård. En hård mätmetod är konstruerad på ett sätt så att det är svårt för olika parter att inte samtycka, medan en mjuk mätmetod lätt kan skjutas i den riktning man vill. Exempelvis är checkkrediten ett hårt mått medan goodwill är ett mjukt.<sup>58</sup>

För att skapa entydiga mätmetoder:

- ✚ krävs att mätprocessen påbörjas med verifierbara fakta
- ✚ krävs att mätprocessen är väl specificerad för att parterna ska tolka informationen otvetydigt.
- ✚ bör antalet alternativa regler vara begränsat.<sup>59</sup>

### 3.2.2 Redovisningen som beslutsunderlag

Enligt Kam är redovisningens syfte att tillhandahålla information till användarna av redovisningen. Redovisare måste därför hela tiden följa med i utvecklingen och ta fram den information som användarna behöver och sträva efter att förbättra kvaliteten på den information som lämnas. För att informationen ska vara användbar krävs att den är relevant och tillförlitlig och beslutsfattare behöver användbar information.<sup>60</sup> Årsredovisningar är främst riktade till externa intressenter, men redovisare måste också tillhandahålla information till ledningen för att de ska kunna fatta bra beslut. Ledningen är inte intresserad av att förutspå framtida utdelningar utan snarare att ta de beslut som krävs för att nå företagets uppsatta mål.<sup>61</sup>

<sup>57</sup> Ijiri, Y (1975) s. 35

<sup>58</sup> Ibid. s. 35ff

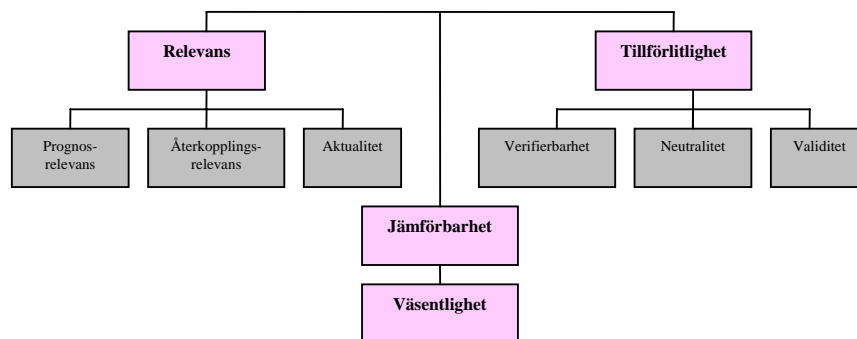
<sup>59</sup> Ibid. s. 36

<sup>60</sup> Kam, V. (1990) *Accounting Theory*. 2<sup>nd</sup> Edition. Singapore: John Wiley & Sons. s. 47ff

<sup>61</sup> Hendriksen, E. S. & van Breda, M. F. (1992) *Accounting Theory*. 5<sup>th</sup> edition. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc.; Boston, Mass.: McGraw-Hill. s. 320f

## REFERENSRAM

Nedan presenteras en modell som återfinns i IASB:s ramverk och som kortfattat beskriver redovisningens kvalitativa egenskaper som är en god hjälp vid en analys av hur väl redovisningen uppfyller sitt syfte. Ett medvetet urval har gjorts till att endast innefatta de kvalitativa egenskaper som är relevanta för uppsatsens frågeställning, det vill säga relevans, tillförlitlighet, jämförbarhet och väsentlighet.



Figur 3.3: Redovisningens kvalitativa egenskaper<sup>62</sup>

### 3.2.2.1 Relevans

Information är relevant om den kan minska osäkerheten i beslutsprocessen. Relevant information måste ha både återkopplingsrelevans och prognosrelevans. Vanligtvis är information både återkopplings- och prognosrelevant, eftersom information om vilka konsekvenser ett tidigare beslut har lett till kan förbättra beslutsfattarens förmåga att förutse framtida utfall. Aktualitet är också en viktig del av begreppet relevans. Om inte informationen finns tillgänglig när beslutet ska tas minskar informationens relevans. Beslutsfattaren måste få informationen innan den förlorar sin förmåga att påverka beslutet.<sup>63</sup>

### 3.2.2.2 Tillförlitlighet

Begreppet tillförlitlighet kan ses på två sätt, för det första kan redovisningen anses tillförlitligt om den är användbar för det den syftas användas till. För det andra kan den anses tillförlitlig när den ger en korrekt beskrivning av de förutsättningar, händelser eller de objekt den ska avspegla. Överstämelsen mellan det redovisade värdet och det ekonomiska objektet eller den ekonomiska händelsen är central för redovisningens tillförlitlighet.<sup>64</sup> Redovisningen har naturligtvis en begränsad möjlighet till att beskriva verkligheten och ju mer komplex verkligheten är ju svårare är det att beskriva den på ett tillförlitligt sätt.<sup>65</sup>

Begreppet kan delas upp i tre delar: verifierbarhet, validitet och neutralitet. Med *verifierbarhet* menas att varje transaktion ska kunna stödjas, exempelvis med en verifikation. *Validitet* garanterar att redovisningsinformationen avbildar verkligheten på ett rättvisande sätt. *Neutralitet* syftar till att de individer som deltar i redovisningsprocessen är neutrala och inte manipulerar redovisning efter egna eller kollektiva intressen.<sup>66</sup> Men det är viktigt att inte redovisningen är felaktig eller vinklad på något sätt för att användaren ska kunna lita på den.<sup>67</sup>

<sup>62</sup> Falkman, P. (2000) *Teori för redovisning*. Lund: Studentlitteratur. s. 60ff. (Figur 3.1 är en egen bearbetning av den kompletta figuren.)

<sup>63</sup> Kam, V. (1990) s. 516

<sup>64</sup> *Ibid.* s. 522ff

<sup>65</sup> Falkman, P. (2000) s. 64

<sup>66</sup> *Ibid.* s. 68

<sup>67</sup> Artsberg, K. (2005) s. 170

### 3.2.2.3 Jämförbarhet

Redovisningsinformationen blir mer användbar om den är jämförbar med annan redovisningsinformation. För att uppnå jämförbarhet över tiden måste samma redovisningsmetoder användas konsekvent varje år. Jämförbarhet är även viktigt för att redovisningen ska kunna ligga till grund för beslut. Man ska dock inte glömma att jämförbarheten uppnås på bekostnad av relevans och tillförlitlighet.<sup>68</sup> Om ett företag av någon anledning tvingas byta redovisningsprincip eller då företaget kan välja mellan flera alternativa redovisningsmetoder är det särskilt väsentligt att notinformation lämnas. En redogörelse för vilket val som gjorts, motivet till varför och vilka effekter valet har är ytterst väsentligt för redovisningens jämförbarhet.<sup>69</sup>

I artikeln ”*Crooks and Books*” menas det att många problem skulle undvikas om företagen skulle redovisa de antaganden som legat till grund för gjorda uppskattningar och hur olika antaganden skulle påverka vinsten. De borde även avslöja huruvida uppskattningarna hade förändrats över tid på grund av förändrade marknadsvillkor, förändrad underliggande verksamhet eller för att de gjorde en dålig ”gissning” den första gången. Mer användbar information i större mängd skulle hjälpa investerare att bedöma huruvida uppskattningarna är rättvisande eller inte och dessutom uppmuntra företagsledare att värdera saker och ting realistiskt. Det skulle också belysa svårigheten i att mäta ett företags prestation, vilket är en komplex, subjektiv uppgift som inte kan fångas i en enskild vinsttabell.<sup>70</sup>

### 3.2.2.4 Väsentlighet

Väsentlighetsbegreppet är först och främst kopplat till relevans. Är en transaktion ej relevant är den ej heller väsentlig. En transaktions betydelse för en beslutsituation bestämmer dess väsentlighet. Transaktioner med små belopp är oftast ej betydande för beslutsfattaren men undantag finns då transaktionen exempelvis är ovanlig. Väsentlighet är ett viktigt begrepp för redovisningens effektivitet. Om inte hänsyn togs till hur väsentlig en transaktion var skulle mycket tid spenderas på triviala saker i redovisningen. Konsekvensen skulle då bli att informationen som presenterades för användarna skulle bli så omfattande att den viktiga informationen skulle vara svår att uttyda.<sup>71</sup>

## 3.3 Anläggningstillgångar

En tillgång definieras enligt Hendriksen & van Breda på följande tre sätt:

- I. *Det måste finnas en specifik rättighet till framtida intäkter eller utnyttjande av produktionsresurser.*
- II. *Organisationen skall ha kontroll över nyttan av tillgången och kontrollera andras tillgång till densamma.*
- III. *En tillgång måste vara resultatet av tidigare transaktioner.*

Även om endast ett av dessa karaktäristika skulle saknas erkänns inte utgiften som en tillgång i redovisningen.<sup>72</sup>

<sup>68</sup> Falkman, P. (2000) s. 68

<sup>69</sup> Artsberg, K. (2005) s. 173

<sup>70</sup> The Economist, *Crooks and Books*. 2005-07-30. Vol. 376, Issue 8437.

<sup>71</sup> Kam, V. (1990) s. 516ff

<sup>72</sup> Hendriksen, E. S. & van Breda, M. F. (1992) *Accounting Theory*. 5<sup>th</sup> edition. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc.; Boston, Mass.: McGraw-Hill. s. 455



### I. En sannolik framtida fördel

Rättigheterna till tillgången måste ha en positiv fördel; om de har en intäktpotential som är noll eller negativ är dessa ej att betrakta som en tillgång. Osäkerheten i det framtida inflödet av resurser påverkar dock inte karaktäriseringen men väl värderingen. Det enda fall då osäkerheten kan påverka tillgångens natur är då denna osäkerhet är så stor att den förväntade framtida fördelen är noll eller negativ.<sup>73</sup>

### II. Kontroll

Ijiri betonar särskilt kontrollkriteriet i sin definition av en tillgång och menar att tillgångar är resurser under företagets kontroll. Chambers definierar tillgångar på liknande sätt som Ijiri och menar att tillgångar är möjligheter i och med att företaget kontrollerar dem. Han utvecklade sitt resonemang med att betona tillgångars mångsidighet och att det måste vara möjligt att omvandla eller utnyttja rättigheterna till tillgången så att denna kan bytas ut och därmed ha ett transaktionsvärde (exchange value). Följden av detta är att många immateriella tillgångar, som endast är värdefulla i kombination med en annan tillgång, exkluderas. Det måste även finnas en lagligt tvingande fordran på rättigheterna eller tjänsterna eller alternativt andra bevis, som bekräftar de framtida fördelarnas sannolikhet.<sup>74</sup>

### III. Transaktioner och andra händelser

Tillgångar skall ej inkludera fördelar som kommer att uppstå i framtiden men som för tillfället inte existerar eller som inte är under företagets kontroll. Nödvändigheten av detta tredje kriterium har diskuterats eftersom *om* de ekonomiska fördelarna faktiskt existerar *och* kan kontrolleras måste de ha uppkommit genom en tidigare inträffad händelse. Nyckeln till detta dilemma är huruvida händelsen betraktas som tillräcklig eller inte av revisorn. Detta kan exemplifieras i följande situation: Så snart ett företag har skrivit under ett kontrakt har en framtida ekonomiska fördel, som de kan kontrollera, etablerats. Men även om en händelse har inträffat här anser inte alltid revisorn att den är tillräckligt betydelsefull. Hur pass viktig en händelse är i många fall strukturellt definierat, vilket innebär att en viss process har avslutats. Eftersom händelsen i sig inte har ett betydelsefullt innehåll går det heller inte att tolka redovisningen av tillgångar trots FASB:s insatser, menar Hendriksen & van Breda.<sup>75</sup>

Idag är det inte längre värderingsmässiga aspekter som huvudsakligen avgör klassificeringen utan informationsaspekter. I FARs vägledning står upplysningssyftet i centrum och särredovisning av tillgångarna skall göras om det krävs för att uppnå en rättvisande bild.<sup>76</sup> Med anledning av ett ökat aktiemarknadsfokus skall klassificeringen göras på ett sådant sätt att finansiell analys av företag möjliggörs. Detta har inneburit att valet av tillgångskategori går mot att vara grundat på den ekonomiska innebörden än dess juridiska form i större utsträckning än tidigare.<sup>77</sup>

## 3.3.1 Avskrivningar

Avskrivningar infördes relativt sent i redovisningen och utgjorde ett behov först på 1800-talet, även om det förekom i praxis redan på 1600-talet. Det fanns i huvudsak två sätt att se på avskrivningar på 1800-talet. Det ena var likvärdigt med varukontot, där avskrivning var en minskning av värdet. Det andra synsättet var en åtgärd för att säkra kapitalet, eftersom man inte skulle dela ut mer än att kapitalet bibehölls intakt. Debatten om avskrivningar blev allt

<sup>73</sup> Hendriksen, E. S. & van Breda, M. (1992). s. 455

<sup>74</sup> Ibid s. 456

<sup>75</sup> Ibid. s. 456

<sup>76</sup> Artsberg, K. (2005) s. 209

<sup>77</sup> Ibid. s. 210

## REFERENSRAM

intensivare i och med bildandet av järnvägsbolagen i mitten av 1800-talet. Några menade att avskrivningar inte skulle användas alls utan att ersättningsdelar istället skulle belasta resultatet, vilket skulle betyda att tillgången behöll sitt värde. Andra tyckte att avskrivningar skulle göras om "vinsten räckte till det" och att en reserv för avskrivningsbehov skulle läggas upp inför framtiden. Så småningom fastställdes gemensamma regler i USA som innebar att avskrivningar skulle belasta resultatet i den period när förslitningen hade skett.<sup>78</sup>

### **3.3.1.1 Nuvarande avskrivningsmönster**

En utgift aktiveras som tillgång då den beräknas bidra till genererandet av framtida intäkter i företaget. Tillgångens anskaffningsvärde måste därför periodiseras för att resultatet av dessa aktiviteter skall kunna beräknas. Tillgången omvärderas inte vid bokslutet utan det ursprungliga anskaffningsvärdet ligger till grund för periodiseringarna under nyttjandeperioden. Den redovisningsmässiga avskrivningen anses därigenom följa den transaktionsinriktade synen. Endast de tillgångar som har en begränsad livslängd omfattas av avskrivningskravet. Om man ser till de materiella tillgångarna anses dessa uppenbart tappa i värde bland annat eftersom de fysiskt förslits.<sup>79</sup>

I den kalkylmässiga avskrivningen, det vill säga skattemässig avskrivning, grundas avskrivningsbeloppet på att resurser skall avsättas för återanskaffning av tillgången. Skatteverket har avsiktligt tillåtit relativt generösa avskrivningsbelopp i samband med att skattereglerna för avskrivning av anläggningstillgångar fastställdes och kan därmed sägas ha haft ett mer kalkylmässigt tänkande. Skillnaden mellan redovisningsmässig och kalkylmässig avskrivning fungerar som en obeskattad reserv, vilket den också benämns i svensk redovisning. Detta resonemang utgår ifrån att de redovisningsmässiga avskrivningarna är de mest korrekta. Å andra sidan kan statsmakten anses ha ett mer korrekt förhållningssätt utifrån fortlevnadsprincipen sett. Detta eftersom de inte velat beskatta inflationsvinster utan medgett avdrag som skall säkerställa att företagen kan fortsätta sin verksamhet, det vill säga återanskaffa tillgångar.<sup>80</sup>

## **3.4 Förenklingsförslag för mindre aktiebolag**

Under 2003–2004 genomförde en arbetsgrupp, som tillsatts gemensamt av BFN och SV, en förstudie. Syftet var att utreda möjligheterna till att förenkla reglerna för mindre och medelstora aktiebolag, vilket resulterade i rapporten "*Förstudie beträffande förenklingsförslag inom företagssektorn*" den 30 april 2004. Rapporten fick ett mycket positivt mottagande av remissinstanserna och förstudiegruppen föreslog att arbetet med förslag till förenklingsregler skulle fortsättas. Bokföringsnämnden och Skatteverket tillsatte därför Aktiebolagsgruppen 2004. Den 11 april 2005 presenterade gruppen sin rapport "*Förenklingsförslag för mindre aktiebolag*", som syftar till att förenkla reglerna inom redovisning och beskattning på ett flertal punkter.

### **3.4.1 Bakgrund till förenklingsbehovet**

BFN har beslutat att ändra inriktning på sitt arbete och huvudskälet till detta är att kopplingen till de internationella redovisningsreglerna har orsakat problem. För det första så har regelverket vuxit sig för stort för små och medelstora företag. Det är därför nödvändigt att normgivningen för denna typ av företag hämtar sin inspiration från annat håll än från IFRS. Annars kommer inte de mindre företagen ha en chans att kunna följa regelverket. För det

<sup>78</sup> Artsberg, K. (2005), s. 215

<sup>79</sup> Ibid. s. 216f

<sup>80</sup> Ibid. s. 216ff

## REFERENSRAM

andra har den valfrihet som är en viktig del i anpassningsarbetet blivit ett hinder för läsarna av redovisningsinformationen. Detta är ett system som skulle kunna fungera om företagen lämnade utförlig information om valda redovisningsprinciper. Idag är dock fallet så att den information som lämnas av företagen är bristfällig.<sup>81</sup> Detta bekräftas av resultatet i den undersökning som gjordes Eva Törning på uppdrag av BFN. Det visade sig då att årsredovisningarna brast i informationslämningen på flera punkter. Av de 100 medelstora och stora icke-noterade aktiebolag som deltog i undersökningen hade flera stora brister i sina tilläggsupplysningar. De mest slående resultaten av undersökningen var bristen på information i förvaltningsberättelsen och att bolagen inte har insett skillnaden mellan att tillämpa och hämta vägledning från en norm.<sup>82</sup>

Något som är kännetecknande för Sverige är det starka sambandet mellan redovisning och beskattning. I och med redovisningen internationalisering har detta samband har blivit allt svårare att upprätthålla. Aktiebolagsgruppen strävar efter att försöka motverka detta problem och samtidigt underlätta tillämpandet av reglerna genom en harmonisering av redovisnings- och skatteregler. I dagsläget avser det presenterade K2-förslaget endast aktiebolag på grund av tidsbrist, men det skall omfatta även ekonomiska föreningar innan det remissbehandlas 2006.<sup>83</sup>

En av de förväntade fördelarna med att samordna reglerna för redovisning och beskattning beskrivs av arbetsgruppen som en minskad administrativ börda både för företagen själva och för berörda myndigheter och organisationer. Detta skulle dessutom göra det enklare för företagen att lämna uppgifter till Skatteverket och samtidigt bespara Skatteverket tid då de slipper anpassa uppgiftslämnandet till de skattemässiga reglerna.<sup>84</sup> Förenklingarna kommer att utgå från de lättnadsregler som redan finns för enskilda näringsidkare men kommer inte vara så långtgående i de mindre aktiebolagen. Detta beror på bundenheten till EG-rätten (EU-kommissionens 4: e direktiv), vilken ställer högre krav på information i en bolagsform med skyddat kapital.<sup>85</sup>

Chambers menar i sin artikel ”*Accounting Principles or Accounting Policies?*” att företagens frihet att välja redovisningsregler tolereras eftersom redovisningsmetoderna anses bottna i företagets policy. Beräkningarna av nettoomsättning och ett företags finansiella ställning baseras på ett antal generella regler. Lösningen till andra problem som inte faller inom den generella ramen måste då ändå sökas i dessa generella regler. Om reglerna i sig är bristfälliga, blir även lösningen av ett icke-generellt problem bristfälligt. Framförallt, om reglerna är motsägelsefulla kan detta resultera i brett varierande siffror på basis av samma data beroende på valet hos företagsledningen. Lösningen till vilket specifikt problem som helst kommer därför vara en lösning som därmed multiplicerar sannolikheten för ett varierande resultat.<sup>86</sup>

<sup>81</sup> Bengtsson, A (2004) *Framtidens redovisningsregler för onoterade företag* Balans 6-7.

<sup>82</sup> Thörning, E (2003) *Rapport över granskning av årsredovisningar i 100 aktiebolag*. Malmö.

<sup>83</sup> BFN/SV (2004) s. 65

<sup>84</sup> *Ibid.* s. 68

<sup>85</sup> *Ibid.* s. 68

<sup>86</sup> Chambers, R. J. *Accounting Principles or Accounting Policies?* The Journal of Accountancy, May 1973.

### 3.4.2 Förslagets omfattning

Reglerna riktar sig till de företag som uppfyller högst ett av följande kriterier:

- + Företaget har fler än 50 anställda
- + Företaget har mer än 25 Mkr i nettotillgångar
- + Företaget har mer än 50 Mkr i nettoomsättning

De föreslagna reglerna måste tillämpas av alla företag inom samma koncern eftersom det annars finns risk för missbruk, enligt Aktiebolagsgruppens mening. Förslaget får emellertid inte tillämpas av de företag som står under Finansinspektionens tillsyn, om inspektionen inte gett sitt godkännande. Inte heller företag som bedriver finansiell verksamhet i mer än ringa omfattning får tillämpa förslaget, även om de uppfyller ovannämnda storlekskriterier.<sup>87</sup>

### 3.4.3 Materiella anläggningstillgångar

Vid en undersökning av den nuvarande situationen har Arbetsgruppen kommit fram till att många av de problem som finns i dagens samband mellan redovisning och beskattning främst gäller de materiella anläggningstillgångarna, vilka intar en särställning i detta sammanhang. Anledningen till detta är att det i nuläget finns olika regler för olika tillgångar, vilket innebär att hanteringen av kostnader skiljer sig åt för de olika tillgångsslagen. Detta resulterar i olika resultat som i sin tur slår igenom i företagets redovisning och beskattning. Problemen bottnar i de olika utgångspunkterna, närmare bestämt att redovisningen utgår ifrån en individuell hantering medan de i beskattningen hanteras kollektivt. Utrymmet för subjektiva bedömningar i redovisningen upplevs av arbetsgruppen som besvärande stort, varför en övergång till en mer planmässig avskrivning, också inom beskattningen, ses som ett fördelaktigt alternativ. En av dessa fördelar beskrivs i förenklingsförslaget som en mer begriplig och därigenom bättre redovisning än den som företagen presenterar idag.<sup>88</sup>

### 3.4.4 Räakenskapsenlig avskrivning på maskiner och inventarier

Aktiebolagsgruppen föreslår att de särskilda skattemässiga avskrivningsmetoderna avskaffas och ersätts med en gemensam metod för avskrivning inom redovisning och beskattning. Förslaget innebär att tillgångarnas anskaffningsvärde ska bedömas individuellt och skrivas av var för sig med 20 procent per 12 månaders räakenskapsår, i enlighet med nuvarande redovisningslagstiftning.

Undantag från regeln medges i de fall då det är uppenbart att en annan avskrivningsplan bättre återspeglar tillgångens nyttjandeperiod. Dessa undantag gäller då:

- a) det finns en etablerad branschpraxis.
- b) det i företaget finns dokumenterat att en jämförlig tillgång haft en nyttjandeperiod som ger en annan avskrivningstid.
- c) nyttjandeperioden följer av avtal.

Tidigare har flera olika avskrivningsmetoder tillåtits, däribland degressiv, progressiv och linjär. I förslaget tillåts endast den linjära avskrivningsmetoden. Någon hänsyn till restvärden kommer heller inte längre att tas. Möjligheten till nedskrivning tas bort för alla inventarier som skrivs av med 20 procent. För de inventarier som skrivs av med mindre än 20 procent gäller begränsade nedskrivningsmöjligheter. Tillgångar, för vilka nyttjandeperioden inte

<sup>87</sup> BFN/SV (2005) s. 5

<sup>88</sup> BFN/SV (2004) s. 69

## REFERENSRAM

överstiger två år, behöver inte redovisas som tillgång. Förvärvade eller egentillverkade tillgångar vars anskaffningsvärde understiger 10 000 kr exkl. moms behöver heller inte tas upp som tillgång, föreslår Aktiebolagsgruppen.<sup>89</sup>

### 3.4.5 Yttranden över förslaget

Sedan Bokföringsnämnden publicerade promemorian *Förenklade redovisningsregler för mindre aktiebolag* har flera röster höjts.

Finansinspektionen avstyrker förslaget om nya gränsvärden (50/25/50) för redovisningen i olika stora företag till den del det skulle påverka finansiella företag gällande lätttnadsregler i redovisning, koncernredovisning och delårsrapportering. FI menar i sitt yttrande att de föreslagna lätttnadsreglerna skulle minska möjligheten att få en rättvisande bild av ett företag genom dess externa redovisning. Som anledning till detta anges att de företag som ligger över dagens "10/24"-gränsvärde skulle enligt förslaget anses som "mindre företag" och fler finansiella företag skulle få tillämpa lätttnadsregler. De föreslagna gränsvärdena skulle också innebära att färre finansiella företag skulle behöva upprätta delårsrapporter, menar FI, och vill därför att de finansiella företagen undantas från dessa lätttnader.<sup>90</sup>

FAR ser positivt på initiativet att förenkla reglerna för redovisning i mindre företag men kritiserar de gränsvärden som föreslagits. FAR menar att mycket talar för lägre gränsvärden eftersom kraven på tilläggsupplysningar annars sänks i "ganska stora" företag, vilket resulterar i att informationen i årsredovisningarna blir sämre. Kritiken gäller främst den del av förslaget som innebär ett krav på att två av gränsvärdena (nettotillgångar, antal anställda och nettoomsättning) skall ha överskridits för att kategorisera ett företag som "större". Detta medför att företag med stora värden på nettotillgångarna kategoriseras som mindre företag om de övriga gränsvärdena underskrids. Bland annat ideella föreningar nämns i detta sammanhang, vilka FAR anser bör upprätta en årsredovisning tillsammans med en revisionsberättelse från en kvalificerad revisor eftersom de har ett stort allmänt intresse. FAR anser vidare att alla större företag skall ha delårsrapporter och ser ett slopande av kravet på detta som en väsentlig försämring.<sup>91</sup>

### 3.5 Analysmodell

För att analysera empirin som följer i nästa kapitel med stöd i denna referensram kommer vi att ta hjälp av de frågor som ställdes i problemformuleringen i kapitel 1. Frågorna består av: *Vad är problemet med dagens regelverk?*; *Vad är redovisningens huvudsakliga syfte för mindre företag?*; och *Vilka konsekvenser får en femårig avskrivning för företagen?* Analysen kommer att genomföras i enlighet med dessa frågor och kommer att bestå av en granskning av de svar som framkommit i empirin, i vilka stöd i teorin söks. Slutligen kommer analysen att mynna ut i ett svar på frågan: *Vad händer med redovisningens användbarhet om avskrivningsförslaget antas?*, som även är uppsatsens huvudproblem.

<sup>89</sup> BFN/SV (2005) s. 52ff

<sup>90</sup> FI avstyrker gränsvärden. FAR Info nr. 3. 2005:130.

<sup>91</sup> FAR kritiserar gränsvärden för olika företagskategorier. FAR Info nr. 3. 2005:131.

### **3.6 Sammanfattning**

Redovisningsteorin vi valt att spegla består av tre huvudsakliga delar. Den första är Corporate Governance, som även kallas normer för ägarstyrning, vilken speglar den informationsasymmetri och det tillsynsbehov som råder då ägare och ledning är åtskilda. Därefter följer de två olika synsätten på redovisningens syfte, vilka består av redovisningsskyldighet enligt Ijiri och redovisningen som beslutsunderlag enligt bland andra Kam och Mathews & Perera. Redovisningsskyldigheten går ut på att redovisningen upprättas bara för att företagaren är skyldig att göra detta inför sina borgenärer. Redovisningen som beslutsunderlag däremot fokuserar på de grundläggande redovisningsprinciperna relevans, tillförlitlighet, jämförbarhet och väsentlighet. Tillgångskriterierna presenteras därefter såsom en sannolik framtida fördel, kontroll och tidigare inträffad händelse. Avskrivningen på maskiner och inventarier följer ett visst mönster idag, vilket beskrivs i samband med en kortare historik till avskrivningsmetoder. Hur avskrivningen föreslås bli från och med 2007 beskrivs därefter i stycket *Förslaget till femårig avskrivning på maskiner och inventarier*. I detta förklaras Aktiebolagsgruppens syn på dagens problem i de mindre bolagens finansiella rapporter tillsammans med en presentation av åtgärder och dess förväntade effekt. Därpå följer kritik som riktats mot förslaget från FI och FAR och kapitlet avslutas därefter med en beskrivning av hur analysen kommer att genomföras i kapitel 5.

## 4 Redovisning i förändring

*I detta kapitel presenteras uppsatsens primärdata som är resultatet av de intervjuer som genomförts. Inledningsvis behandlas dagens regelverk, följt av respondenternas syn på redovisningens syfte. Vidare redogörs för förslaget till en femårig avskrivningstid och hur detta mottas av de tillfrågade. Kapitlet avslutas med övriga reflektioner från respondenterna kring de föreslagna förändringarna.*

Intervjuer har genomförts med de redovisningsansvariga Anna på företag A, Barbro på Företag B och Cecilia på företag C. Motsvarande frågor har ställts till revisorerna Magnus på PWC, Maria på Lindebergs och Kristina på Kristina Nilsson Revision AB. Därefter har även en intervju genomförts med Caisa, som är FAR:s representant i BFN. Resultatet av intervjufrågorna följer i huvudsak denna ordning genomgående, men under vissa stycken blandas resonemangen för att framhäva respondenternas svar på bästa sätt. En utförligare beskrivning av de respondenter som deltagit i undersökningen återfinns i Bilaga 1.

### 4.1 Regelverket idag

#### 4.1.1 Uppfattningen om regelverket

Samtliga företag var väl förtroga med det egna företagets redovisningsrutiner och arbetade efter interna modeller och strukturer som byggts upp under åren. Däremot kände de inte till begreppen BFNAR eller RR som sådana. I företagets årsredovisningar stod det däremot att läsa att samtliga tillämpade ÅRL och BFNAR och att de två större företagen hämtade vägledning från RR i de fall då allmänt råd saknades.

Barbro nämner att det är skatteverkets regler som legat till grund för kontering vid representation och hantering av inventarier. Gemensamt för företag A, B och C är att de hade mycket begränsad uppfattning om vad som händer på redovisningsområdet, framförallt utanför det som direkt berör det egna företaget. Gällande dagens regelverk var alla företag eniga om att det var ”helt okej” under förutsättning att de får tydlig information om vilka regler som ändrats. Barbro uttryckte att det kan vara lätt att missa när det kommer information från skatteverket. Anna upplevde dagens system som ”onödigt mycket pappersexercis för småföretag”, framförallt vid bokslut. Cecilia menade att det var förändringarna i sig som var det jobbiga, då det skapar osäkerhet och då det är krångligt att ändra på inarbetade rutiner.

Revisorerna var alla överens om att dagens regelverk för mindre aktieföretag var alldeles för krångligt och situationen liknades vid en djungel av regler. Magnus på PWC framhöll även att det stora antalet valmöjligheter gör redovisningen oklar för användarna då man kan tillämpa ÅRL, BFNs allmänna råd, RR eller rent av IFRS, beroende på ambitionsnivån i företaget.

Caisa, vår representant från BFN, var av samma åsikt och uttryckte en förfäran över avsaknaden av information gällande hur företagen har tillämpat de redovisningsprinciper som de anger i årsredovisningen. Hon menade att många börsnoterade företag säger i sina årsredovisningar att de tillämpar Redovisningsrådets rekommendationer *förutom* vissa delar, de väljer helt enkelt bort delar av regelverket för att det är bekvämare så. Det får man inte enligt börsavtalet men ändå händer det, menar hon. Caisa menar vidare att det finns en rädsla för att använda sig av RR bland de mindre företagen idag och fortsätter:

## REDOVISNING I FÖRÄNDRING

*”Jag har sagt det förut och jag säger det igen; folk är så oerhört rädda för att använda Redovisningsrådets rekommendationer - för att de är så komplicerade säger man. Ja, men de sakerna som är riktigt, riktigt komplicerade förekommer överhuvudtaget inte i mindre företag.”*

Även Magnus menade att företagen ofta brister i principbeskrivningen i årsredovisningen. Han gör en jämförelse med börsbolag, där principbeskrivningen står att läsa sida upp och sida ner. Även om bolaget anger att de tillämpar Redovisningsrådets rekommendationer så säger de också att *”så här gör vi”*. Det ser man inte i ett litet bolag, menar han.

### 4.1.2 Företagens kunskap om regelverket

Då vi frågade revisorerna om hur de bedömer företagens kunskap om gällande redovisningsregler var alla ense om att alla företag är olika och att variationerna därför är stora. Generellt upplevs dock kunskapen som låg och det finns heller inte något stort intresse för redovisningsfrågor, menar samtliga revisorer. Detta uttrycktes bland andra av Magnus som att *”redovisning står inte högt på agendan”* och av Kristina som att företagarna främst är duktiga på sin verksamhet och gärna lämnar över redovisningen till någon redovisningsbyrå. Däremot menar Magnus att företagen har bra *”kläm”* på skattefrågorna.

Caisa menade att det inte är något självändamål för företagarna att kunna redovisning utan de ska driva affärer. Därför är det viktigt för företagaren att det finns expertis att tillgå i form av redovisningskonsulter och revisorer som är väl insatta i reglerna men dessvärre varierar kvaliteten på redovisningskonsulter oerhört, menar hon. Hon fortsätter: *”Det finns de som är fantastiskt duktiga och sedan finns det de som inte borde kalla sig för redovisningskonsulter.”*

### 4.1.3 Problematiska redovisningssituationer

Barbro beskrev de problem som dyker upp som momsfrågor, hur en inventarie skall behandlas och övriga frågor relaterade till den löpande redovisningen. Anna vände sig till en redovisningskonsult flera gånger i månaden med alla möjliga sorters frågor. Cecilia menade att kontakt med revisorn i stort sett bara förekom vid bokslut, eftersom en modell byggts upp över åren i samarbete med revisorn.

Alla tre revisorer ansåg att frågorna oftast handlar om skatterelaterade problem då företagen tar kontakt med sin revisor. Enligt Maria varierar frågorna alltifrån småfrågor ett par gånger i månaden till enstaka frågor vid bokslutet. Hon försöker dock att se till att ha kontakt med företaget minst två gånger under året. Alla revisorer nämnde att frågan om en inventarie skall tas upp som en tillgång eller om den måste kostnadsföras direkt är vanligt förekommande kring bokslut. Det är framförallt vid gränsfall som frågorna uppkommer menar Kristina och Magnus. Maria framhåller att företagen frågar om sådant som inte inträffar så ofta. Magnus tillägger att det är naturligt att frågor ställs till revisorn i dessa sammanhang, då det inte finns något generellt rättesnöre för hur man ska redovisa, utan *”det beror på”*. Detta är en sak som flera gånger under året leder till resonemang med revisorn och som också kan leda till tvister med skattemyndigheten, eftersom man har gjort på ett visst sätt i redovisningen och deklarerat efter denna. Detta har ibland skattemyndigheten synpunkter på och oftast handlar det om att man har kostnadsfört för mycket, menar Magnus.

Maria och Kristina, som till störst del arbetar mot ägarledda företag, menar att frågor av privat karaktär, till exempel hur man får och inte får göra med sin tjänstebil och gåvoregler, är vanligt förekommande. Nu i juletider kan till exempel frågan om julklappar dyka upp, vilka företagarna får lov att ge till och vad som är avdragsgillt, menar de. Maria och Kristina



## REDOVISNING I FÖRÄNDRING

tillägger att de ofta fungerar som *"bollplank"* för sina klienter löpande under året, men att de dock inte får vara med och hjälpa kunderna att fatta beslut utan endast tala om vilka alternativ som står till buds.

Caisa beskriver revisorns funktion som att främst överse och granska och se till att företaget följer de regler som finns. Revisorn har ofta en konsultativ roll, fortsätter hon, vilket ofta gör sig gällande inom skattefrågor och förmåner för anställda. I många fall är också revisorn en *"speaking partner"* i små företag, menar hon.

### 4.2 Redovisningens syfte

På frågan vilken funktion redovisningen fyller i företaget svarade Cecilia att redovisningen främst används som underlag för fakturerade uppdrag så att rätt belopp faktureras. De andra två företagen uttrycker det som att redovisningen används till resultatmätning för att se hur företaget går. Det finns även ett intresse hos ägarna att se vart pengarna tar vägen och om nedskärningar behöver göras. Anna menar att *"det är viktigt att se vad som går bra och vad som blöder"* medan Barbro beskriver det som att ägarna är *"vansinnigt intresserade av hur företaget går"*. Samtliga företag avslutar varje månad med ett månadsbokslut. Anna erkänner dock att det inte alltid hinns med, men att det finns en bra känsla hos ledningen för hur företaget går ändå.

När vi frågade revisorerna om vilket syfte redovisningen fyller i mindre aktiebolag svarade två att redovisningen är ett instrument för att se hur företaget går ekonomiskt. Magnus tillade också att redovisningen används som beslutsunderlag och för uppföljning och analys. Kristina menade även att redovisningen syftar till att ge en rättvisande bild av företagets ställning och resultat. Maria ansåg att man använder redovisningens rapporter och jämför utfall med budget och liknande. Syftet med redovisningen är också att man ska kunna jämföra bolag på samma villkor, det vill säga utifrån samma förutsättningar, fortsätter hon. Detta uppnås genom gemensamma redovisningsregler, vilka sorterar ut det subjektiva ur bolagen och ersätter det med en objektiv värdering, säger Maria.

Magnus menar att någon form av redovisning måste finnas för att samhället ska kunna fungera. Sedan finns det också ett syfte i att använda redovisningen till att driva bolaget på ett bra sätt, menar han. I branscher där mycket *"svarta pengar"* förekommer tjänar ju inte redovisningen något syfte alls, eftersom det som står där ju inte är sant, avslutar Magnus. Maria menar att det är viktigt att man kan lita på siffrorna i redovisningen. Detta krävs dels för att företaget skall kunna fatta rätt beslut och dels för att rätt skatt skall kunna betalas, hävdar hon. Framförallt kommer påtryckningarna utifrån, till exempel från Skatteverket och staten, menar Maria.

Caisa menar att det är samhällsnyttan som är redovisningens syfte. Detta förklarar hon som att man skall styra kapitalet till de företag som ger bäst avkastning och med avkastning menas inte bara de företag som ger bäst ränta och aktieutdelning, utan även de som skapar arbetstillfällen. Det finns ju många intressenter, t.ex. anställda, staten, kreditgivare och kunder: *"Det är deras intresse som jag som revisor skall tillgodose"*, menar hon. Redovisningen skall ligga till grund för beskattning och kreditbeslut samt vara begriplig när man läser den, menar hon. Samhällsnyttan innebär så att säga att man inte *"kastar bra pengar till dåliga"*, förklarar Caisa.

#### 4.2.1 Redovisningens syfte i stora och små bolag

Kristina och Maria tycker inte att syftet skiljer sig så mycket åt mellan stora och små företag, men menar att ett stort företag har högre krav på sig genom att de exempelvis måste lämna fler upplysningar till hur de har redovisat. Maria förklarar vidare att: *"(...) i aktiebolagsformen har du ju ett begränsat ekonomiskt ansvar. Det gör ju att det är viktigt att redovisningen sköts korrekt och att man redovisar rätt siffror. I båda bolagen är man ju beroende av att kunna utläsa hur resultatet är och hur företaget går, så jag tycker att det är lika viktigt för den lilla företagaren som den stora att siffrorna går att lita på."* Maria tillägger dock att det finns en viktig skillnad mellan styrningen i stora och små bolag och det är att ägaren i ett litet bolag ofta är mer medveten om den löpande verksamheten. Hon menar att om man ser det ur den synvinkeln är det ännu viktigare att de externa ägarna får rätt information. Magnus anser att det mindre bolagen är mer skattefokuserade och har större fokus på ägaren och de privatekonomiska bitarna. Det är frågor som *"hur mycket kan jag få ut av den här vinsten med så låg beskattning som möjligt?"* som är de intressanta bland de mindre företagen, menar Magnus. I börsbolag är ägarkretsen spridd vilket gör att det centralt att riktig information redovisas till aktieägarna och det kräver en större informationsmängd mot i mindre bolag, menar han.

Caisa tycker inte att redovisningens grundsyfte skiljer sig åt mellan stora och små bolag. I mindre företag är dock aktieägare och styrelse/vd ofta samma person, medan de stora bolagen har investerarna och aktieägarna som ställer höga krav på att redovisningen är bra och korrekt, förklarar hon.

#### 4.3 Förenklingsförslag för mindre aktiebolag

##### 4.3.1 Företagens nuvarande hantering av maskiner & inventarier

De tillfrågade företagen skriver i huvudsak av sina maskiner och inventarier på tre eller fem år, med undantag för större tillgångar, som exempelvis kranar, som skrivs av på sju respektive tio år. Samtliga tillämpar den linjära avskrivningsmetoden, med motiveringen att det är enkelt, och kostnadsför utgifter för maskiner och inventarier med ett belopp understigande 10 000 kronor direkt.

Barbro anser att deras avskrivningstid stämmer väl överens med verkligheten, då maskinerna är så pass känsliga att de inte håller mer än fem år. Anna däremot var av den åsikten att deras avskrivningstid inte överensstämmer med verkligheten, gällande exempelvis butiksinredningen. Den kan hålla i uppåt tjugo år, men banken vill inte att inventarier skall övervärderas på grund av osäkerheten i hur företaget kommer att klara sig i framtiden, förklarar hon. Därför skrivs denna av över fem år, men beroende av hur resultatet blir för året kan avskrivningsbeloppet komma att justeras till fördel för detta. Cecilia berättar att individuella uppskattningar ligger till grund för avskrivningstiden, men att de håller sig till tre, fem eller tio års avskrivning för att förenkla hanteringen av anläggningsregistret. Detta avspeglar inte nödvändigtvis den exakta nyttjandeperioden i varje enskilt fall, menar hon.

##### 4.3.2 Förslag till femårig avskrivning på maskiner & inventarier

Förslaget om att maskiner och inventarier ska skrivas av på fem år mottogs spontant av Cecilia som att *"det vore väl bra!"*. På så sätt slipper man hålla reda på femårs och tioårsinventarier, menar hon. Det blir enklare i och med ett sådant förslag, men eftersom det finns undantagsregler kommer det fortfarande att krävas bedömningar, fortsätter hon.

## REDOVISNING I FÖRÄNDRING

Barbro menar att så länge företaget går bra så har man ju egentligen *"råd att skriva av snabbare"*. Hon berättar vidare att Företag B skulle kunna skriva av mycket mer än det gör idag och att de skulle ha kunnat kostnadsföra *"massor"* egentligen, men att *"man inte får göra så"*. Därför känns en avskrivningstid på fem år som lång, tycker Barbro.

Anna anser att det positiva med förslaget är att det blir enklare och mindre att fundera på. Det negativa är att det finns många olika typer av inventarier och att det kan bli missvisande, menar hon. Anna berättar vidare att banken vill att de ska göra fulla avskrivningar och det ses som positivt om man kan säga att man har gjort det. En annan negativ sida är att företagen inte längre har något att *"bolla med"*, det går inte längre att *"snygga till"* siffrorna. Hon avslutar med: *"Avskrivningar är en stor kostnad. Om företaget går bra så vill man skriva av mer."*

Revisorerna resonerade också kring förslaget och Kristina svarade att hon tror att förslaget kommer att bli bra ur en förenklingssynpunkt. Om man ser det ur kvalitetssynpunkt så kan det få stora konsekvenser för vissa branscher eller för företag som har stora investeringar, menar hon. Hon berättar vidare att idag kanske många företag ser investeringar som ett sätt att få avdrag på skatten, om man utnyttjar de skattemässiga avdragsrättigheterna. Att man genom detta får en högre avskrivningsmöjlighet blir ju lite som en skatteplanering, menar Kristina.

Maria anser att många av de minsta företagen redan idag skriver av sina maskiner och inventarier på fem år, för att det är enkelt. Men om till exempel ett företag skulle skriva av *"jättedyra"* produktionsmaskiner som håller i 15-20 år över fem år istället, så skulle det bli kännbart på deras resultat och de skulle tvingas in i en helt ny situation, menar Maria. Samtidigt får de ju en viss skattefördel om det går bra, fortsätter hon. Å andra sidan kan det ju vara en IT-konsult som bara har datorer och helst skulle vilja skriva av dem på 1 år, men där det inte fungerar idag, menar Maria. Helt plötsligt skulle han då få lov att skriva av dem på fem år och då kan det ju kännas tufft, fortsätter hon. Sammanfattningsvis tror Maria att det är i de här ytterligheterna som det kan bli problem, men att den stora majoriteten har ganska standardiserade maskiner och inventarier som idag skrivs av på fem år.

Magnus inleder sitt svar på avskrivningsfrågan med: *"Om du skulle ställa detta till en riktig redovisningsmänniska så skulle det ju skära i hjärtat att säga att det här är bra."* Han tillägger därefter att om man ska se det praktiska i detta så kan det ju finnas en vinst i att bara ha en tillåten regel. Detta är dock kopplat till att specifika tillgångar får redovisas på något annat sätt, menar han och fortsätter: *"Men då är man ju där igen på något sätt. Det finns ju aldrig någon regel utan undantag och det gäller ju här också."* Men i den här kategorin av bolag så är ofta fem års avskrivning en ganska bra approximation av hela inventariemassan, menar han. I grund och botten har dock alla inventarier olika nyttjandetid och man kan inte säga att den är lika för alla, anser Magnus. Konsekvenserna av denna förändring skulle bli att många företag i anläggningstunga branscher skulle få lönsamhetsproblem, menar Magnus. Exempelvis ett tryckeri med 10 anställda, som investerar 10 miljoner kronor i en tryckpress, kan ju aldrig skriva av den på fem år, då andra aktiebolagsrättsliga problem kommer in i bilden, förklarar han.

Caisa menar att: *"Tyvärr är det så redan idag att företagen skriver av med 20 procent, det är jättevanligt, och anledningen till detta är skattereglerna."* Tanken, som ligger till grund för vad K2-projektet skall mynna ut i, är att vi inte ska ha så mycket saker som orsakar justeringar i deklarationen, förklarar Caisa och betecknar Aktiebolagsgruppen som skattestyrd.

## REDOVISNING I FÖRÄNDRING

Hon hävdar att normgivarna vill bli av med ”*oket*” med avskrivningar över plan, så att de som står som avskrivning i redovisningen också är avdragsgillt i deklarationen. Undantag ges då det finns en etablerad branschpraxis som säger annat, menar Caisa. Om man historiskt sett kan visa att en annan nyttjandeperiod föreligger det godkänt att skriva av enligt denna, fortsätter hon. På vår följdfråga om det inte blir krångligt med undantagsregler svarade hon att det är ännu värre idag och att det därför inte blir någon förändring till det sämre.

Caisas uppfattning är att man borde få använda sig av restvärden i till exempel entreprenad eller transportbranschen. Där är det inte rimligt att skriva av en lastbil på fem år ner till noll, utan då måste branschorganisationen komma och säga att en normal nyttjandeperiod för denna typ av tillgång är till exempel 8 eller 10 år, förklarar hon. Säger man inget annat så ska man skriva av på fem år, vilket gläder bankerna för då har du inget gammalt som ligger i balansräkningen, fortsätter hon. Konsekvenserna är att om det inte finns en etablerad branschpraxis eller om företaget är nystartat så kan det vara väldigt tungt att skriva av på fem år, då investeringsbehovet är stort i början, menar Caisa. Men det är ju inte det som ska styra avskrivningarna, säger hon och förklarar: ”*Det skrivs ju av på ett annat sätt idag, efter vad man har råd med, och det är ju fel.*”

### 4.3.2.1 Linjär avskrivning

Företagens syn på att endast den linjära avskrivningsmetoden skall tillåtas var enstämig. Samtliga företag skriver redan idag av sina maskiner och inventarier linjärt. Det skulle därmed inte medföra någon direkt förändring mot hur de arbetar i nuläget.

Av revisorerna ansåg Kristina att en konsekvens av att bara ha linjär avskrivning är att företagen blir mer låsta, men att det många redan använder den linjära metoden idag. Magnus svarade att han idag inte jobbar med någon klient som har någon annan än linjär avskrivning. Det har aldrig blivit någon diskussion om man skulle ha någon annan variant, den linjära modellen förstår man, även om man mycket väl skulle kunna motivera någon annan modell, fortsätter han. För den här typen av bolag så är det definitivt inget som man diskuterar, menar Magnus. Maria tror också att det är den linjära metoden som dominerar redan idag. Men egentligen ger det ju ingen rättvisande bild, det borde finnas en skillnad, fortsätter hon. Man ska ju idag skriva av till ett restvärde och det här restvärdet ska du inte skriva av på egentligen. Om du skriver av med 20 procent tar du inte hänsyn till något restvärde och på stora investeringar kan det ju faktiskt vara så att det finns ett restvärde och då faller det ju ifrån lite grand, förklarar Maria.

Caisa anser att en begränsning till den linjära avskrivningen redovisningsmässigt blir en anpassning till skatterätten som redan idag är linjär. Hon tycker att man åtminstone kan ha degressiv avskrivning eller komponentavskrivning, men det kräver att man lägger ner lite mer tid på det. Progressiv avskrivning kan aldrig bli aktuellt, då mindre aktiebolag sällan har den typen av tillgångar, menar hon. Det är fastighets- och leasingbolag som använder progressiv avskrivning, vilket är verksamheter som oftast inte företagen i kategori 2 är verksamma inom, avslutar hon.

### 4.3.2.2 Minskat handlingsutrymme för företag

Aktiebolagsgruppen avser att minska på subjektiviteten i företagens årsredovisningar genom att begränsa antalet valmöjligheter för företag. Till detta ställer sig Cecilia positiv och anser att rent praktiskt kan vara bra. Barbro menar att om möjligheten finns att skriva av på tre år och företaget har ett bra resultat så vill man göra det. Konsekvensen av förslaget blir därför att

## REDOVISNING I FÖRÄNDRING

företaget får skatta mer, tror Barbro. Hon fortsätter med att det är bättre att företagen får göra bedömningen själv, eftersom inventariets förslitning beror på hur de används och att det är skillnad på en bransch och en annan. Anna tycker att det är positivt att företagen inte har helt fritt spelrum vad gäller avskrivningar och förklarar: *”Om företagen kan göra för mycket egna bedömningar kan det resultera i att de slår knut på sig själva. Om ett företag går dåligt kan bedömningarna gällande framtiden bli fel. Det är inte bra att skjuta upp problem.”*

Kristina menar att ett minskat handlingsutrymme kommer att få konsekvenser men det är idag svårt att säga vilka. Hon återkommer till att de företag som har stora investeringar i exempelvis maskiner kommer självklart att påverkas beloppsmässigt. Men det kan bli åt båda hållen beroende på vilken avskrivningstid man haft innan, fortsätter hon. I sådana fall kan företagen få skatta fram lite mera vinst, avslutar Kristina.

Magnus menar att anläggningsintensiva bolag nog kommer att opponera sig mycket mot detta, eftersom de får problem med sin resultaträkning. Om man tvingar små företag att bara använda en modell så tror han inte att det skulle bli så stort ramaskri om detta. Magnus tror att den här kategorin av bolag tycker att det är bra. Idag har företagen redovisningsmässigt sett flera olika alternativ och det blir ofta det som passar skattesituationen bäst som används, menar Magnus. En femårig avskrivningstid gör redovisningen mer jämförbar *”med alla dess fel och brister”*, fortsätter han. Men om man ska ha en redovisning som ska avspegla en verklighet kommer man ju ifrån det, anser han.

Maria drar vid denna fråga en parallell till upprättandet av kontrollbalansräkning och förbrukat eget kapital, där det personliga ansvaret träder in. Hon exemplifierar med att om du har en stor investering som du ska skriva av med 20 procent, och inte får välja själv, så kan det ju ha en väldigt stor påverkan på företagets egna kapital och resultat, som man inte kommer undan i det läget. Man kan hamna i sådan situation betydligt fortare (att man måste upprätta en kontrollbalansräkning) än om man hade fått välja själv och då kanske skrivit av den på 10 år istället, fortsätter hon. En annan sida är att stora investeringar ofta har en inkörsperiod på 3-4 år innan de genererar vinst, om den perioden blir för lång så finns det risk att *”man tappar lite grann där”* och ska man då dessutom tvingas in i en hög avskrivning så finns där en risk, menar Maria. Hon menar dock att denna risk inte är så stor då gruppen som berörs är mycket liten. Maria upplever inte att de planmässiga avskrivningarna varierar med hur bra det går för företaget, men idag finns det ett skattemässigt spann som kan bli ganska stort för vissa företag. Nu finns det ett val mellan att göra skattemässiga avskrivningar och få ner resultatet och att behålla det högre resultatet, resonerar hon. Maria har svårt att förutse vilka konsekvenser förslaget får, förutom att det medför en risk för vissa företag. Men då får man ju också ändra reglerna runt om kring så att de matchar varandra, avslutar hon.

Caisa förklarar att bedömningsmöjligheterna minskar för att BFN och SV vill skapa ett regelverk där läsaren av en redovisning faktiskt ska förstå vad som hänt. I dag lägger företagen in en stor andel egna bedömningar, men sedan talar man inte om vilka bedömningar man har gjort och det är ju där hela dagens problem ligger, menar hon. Caisa berättar att en undersökning gjordes för 2 år sedan av 100 onoterade företags årsredovisningar och att det inte var någon som fick *”alla rätt”*. Det dåliga resultatet förförde Caisa. Felen var för lite upplysningar, förvaltningsberättelsen var knapphändig, företagen följde inte lagen och de talade inte om vad de hade för redovisningsprinciper, förklarar hon. Företag har fortfarande möjlighet till egna bedömningar i och med undantaget, menar Caisa. Idag har dock avskrivningstiden en tendens att variera med hur företaget går och det är ju fel ur alla

## REDOVISNING I FÖRÄNDRING

redovisningsteoretiska perspektiv som finns, säger Caisa. Hon framför att det är meningen att "true and fair view" skall gälla, men att det idag inte gäller i praktiken.

Förslaget har lagts fram för läsarens skull, att denne skall veta vad den får, och att den som upprättar bokslut också kan bokslut, menar hon. Om man som läsare ser att det är ett K2-företag, enligt regelverket, då vet man vilka grundprinciper som finns och skulle företaget i fråga ha avvikit från detta så står det, menar Caisa.

### 4.3.3 Övriga reflektioner kring förslaget

Kristina tror att förslaget kommer att välkomnas om det är meningen att det ska förenkla för företagen. Många tycker att det är krångligt att lämna årsredovisning överhuvudtaget och vill heller inte ha revisionsplikt på grund av kostnaden, men det är ju en annan fråga, menar hon. Inget drastiskt kommer dock att hända i och med förslaget tror Kristina. Maria tror att som helhet blir vinsten av förenklade regler för mindre företag ganska stor. Som helhet så tror hon att de flesta företag upplever det som positivt att man har lite mer enhetliga regler.

Magnus menar: "Bättre att rita kartan efter verkligheten, än verkligheten efter kartan." Han förklarar att han är "en sponsor av att man på något sätt gör det lättare för företagen" och gör reglerna enklare. I andra sammanhang kopplar man ju bort skatt och redovisning, det är två helt skilda saker, fortsätter han. Nu kopplar man ihop det här igen, säger Magnus, vilket han tror skapar en förståelse i och med att det förbättrar pedagogiken för dem som jobbar med detta. För det är bara att konstatera att redovisningen är helt underordnad skatteregelverket i den här typen av bolag, det finns därför en vinst i att få dessa att hänga ihop, anser Magnus. "Sen får man ju lite skönhetsfläckar i redovisningen men du kanske får en bättre jämförbarhet och bättre kvalitet i din deklaration istället", avslutar Magnus.

Caisa anser att de som arbetar med K2-projektet definitivt går i motsatt riktning jämfört med IASB. Hon anser att det inte finns någon anledning att implementera IAS-standarder i de små företagen i Sverige då de är så komplicerade och då de heller inte tjänar något syfte. Företagens intressenter behöver saklig information om vilken ställning företaget har och hur det går, säger hon. I förvaltningsberättelsen bör det även framgå vilka viktiga händelser som inträffat under året, avslutar Caisa.

## 4.4 Avrundning

Empirikapitlet har presenterats ämnesvis under följande områden: Regelverket idag, redovisningens syfte och Förenklingsförslag för mindre aktiebolag. Nästa kapitel utgör uppsatsens analys där de ämnesområden som tagits upp i detta kapitel analyseras med stöd i referensramen. Tanken är att utreda hur de förväntas påverka redovisningens kvalitet och användbarhet för företagen i Kategori 2.

## 5 Analys

*I detta kapitel kommer det empiriska materialet analyseras utifrån referensramen. Analysen sammanställs utifrån de frågor vi ställde oss i problemformuleringen och är upplagt i enlighet med analysmodellen. Kapitlet inleds med ett avsnitt om förenklingsbehovet följt av en diskussion runt redovisningens syfte och konsekvenserna av förslaget till förenklade redovisningsregler. Avslutningsvis återges de viktigaste punkterna i sammandrag under avsnittet sammanfattning.*

### 5.1 Problemet med dagens regelverk

#### *Problemet och dess bakomliggande orsaker*

Företagen vi pratade med kommer egentligen inte i kontakt med reglerna i sig utan arbetar efter inarbetade rutiner, som dock tagits fram utifrån gällande normer och regler. Det är därför mer krångligt att behöva ändra på vanor än reglerna i sig, menade ett av företagen. Inget av de tre företagen hade något att anmärka på dagens regelverk men det minsta företaget upplevde regelverket som onödigt mycket pappersexercis. Revisorerna var av den åsikten att dagens regelverk är mycket krångligt för de mindre företagen, vilket även överensstämmer med Aktiebolagsgruppens och normbildarnas uppfattning<sup>92</sup>. Revisorerna ansåg att mindre aktiebolags kunskap om gällande redovisningsregler var varierande, men den upplevdes av revisorerna som låg generellt sett. Redovisningen anses inte vara något som prioriteras i denna typ av företag utan det som är viktigt är att driva företaget framåt och att göra affärer.

Det problem som har tagits upp av de tillfrågade revisorerna och BFN:s representant är att företagen slarvar med att lämna tilläggsupplysningar i årsredovisningen gällande vilka normer och rekommendationer som har använts. Detta var även resultatet av den undersökning som genomfördes av Eva Thörning på uppdrag av BFN 2003.<sup>93</sup> Bristerna leder till att läsarna av årsredovisningen inte kan bedöma kvaliteten på informationen och heller inte kan göra jämförelser mellan olika företag.

Chambers resonemang kring varför generella regler ofta ger varierande och opålitliga utfall är i linje med den kritik som riktats mot regelverket av respondenterna. Chambers framhåller även hur valmöjligheten hos ledningen ökar problemet med opålitliga utfall. Anledningen till detta är att få situationer ser ut som det generella fall som regeln utformats för och därför måste antaganden och bedömningar göras för att kunna applicera regeln på den specifika situationen. Denna multiplicerar sannolikheten för ett varierande utfall, menar Chambers.<sup>94</sup>

Enligt Ijiri upprättar företag inte sin redovisning för sin egen skull eftersom företagsledaren redan har tillgång till all information om verksamheten. Företaget är dock redovisningsskyldigt inför externa intressenter, som vill ha tillgång till ekonomisk information.<sup>95</sup> Respondenterna bekräftar Ijiris resonemang kring varför redovisning upprättas. Anledningen till att tilläggsupplysningarna många gånger utelämnas och att redovisning inte är något som prioriteras i företagen är därigenom att företaget inte upprättar sin årsredovisning för att denna skall ligga till grund för beslut hos externa intressenter utan för att det är tvunget att göra det enligt lag.

<sup>92</sup> BFN/SV (2005) s. 9

<sup>93</sup> Thörning, E. (2003)

<sup>94</sup> Chambers, R. J. (1973)

<sup>95</sup> Ijiri, Y. (1975) s. 32

### ***Revisorns roll som regeltolkare***

De redovisningsproblem som företagen ofta tar upp med sin revisor är ofta relaterade till skatt och i viss mån privatekonomiska frågor, så som tjänstebil och avdragsrätt vid gåvor. Om en inventarie ska kostnadsföras eller aktiveras är också en återkommande fråga. Detta beror enligt en av revisorerna på att det inte finns något generellt rättesnöre för hur man ska agera i varje enskild situation, utan det varierar. Caisa poängterar att revisorns funktion främst är att granska företaget och säkerställa att de följer reglerna. Dock har även revisorn en konsultativ roll och fungerar som en diskussionspartner, menar Maria och Kristina.

Enligt Kim & Nofsinger så är revisorns funktion att utöva tillsyn av företaget inför externa intressenter och säkerställa att lagar och regler efterlevs. De omnämner inte *revisorns* konsultativa roll, utan betonar snarare att det är ett problem i de fall ett företag erhåller tjänster från både konsultavdelningen och revisorerna på en och samma revisionsbyrå.<sup>96</sup> Teorin sammanfaller således inte med respondenternas syn på revisorns konsultativa roll i ägarledda företag.

## **5.2 Vad är redovisningens huvudsakliga syfte för mindre företag?**

### ***Redovisning som grund till beslut***

I företagen används redovisningen till praktiska saker, exempelvis som underlag till fakturerade uppdrag men även till resultatmätning. Anna, som också är verksam i det minsta företaget, uttryckte det som att redovisningen behövs för att göra dem uppmärksamma på vilka delar som är lönsamma eller inte. Hon beskrev vidare att ägarna och tillika företagsledningen ofta hade en bra känsla för hur företaget går *utan* att ta hjälp av redovisningen. Barbro menar att ägarna är oerhört intresserade av att se hur företaget går från period till period.

Revisorerna beskriver redovisningens syfte som ett instrument för att beskriva företagets ekonomiska ställning. Den är ett medel för att lyckas driva företaget på ett bra sätt. Informationen ligger till grund för att fatta beslut, för uppföljning och för analys. För att företagen ska fatta rätt beslut krävs det att siffrorna går att lita på. I branscher där det förekommer mycket "svarta pengar" så tjänar inte redovisningen något syfte alls, eftersom siffrorna inte stämmer med verkligheten, tycker Magnus. Syftet är också att man ska kunna jämföra bolag på samma villkor, menar Maria.

AICPA definierar redovisningen som ett verktyg till att förse ledningen med kvantitativ finansiell information. Detta för att kunna använda informationen till att fatta ekonomiska beslut på grundval av det handlingsalternativ som är mest lönsamt.<sup>97</sup> Även Kam menar att redovisningens syfte är att ligga till grund för beslut.<sup>98</sup> En förutsättning för att informationen ska fungera tillfredställande som beslutsunderlag är att redovisningsinformationen är relevant, tillförlitlig och jämförbar. Relevanskriteriet är uppfyllt om informationen är av sådan art att den minskar osäkerheten i beslutsprocessen. Informationen måste vara tillförlitlig och det är den när den ger en korrekt beskrivning av verkligheten.<sup>99</sup> För att kunna ligga till grund för beslut behöver redovisningsinformationen vara jämförbar över tiden, samma redovisningsmetoder måste användas från år till år för att uppnå detta.<sup>100</sup> Mer användbar

<sup>96</sup> Kim, K. A. & Nofsinger, J. R. (2004) s. 23

<sup>97</sup> Ijiri, Y (1975) s. 29

<sup>98</sup> Kam, V. (1990) s. 47

<sup>99</sup> Ibid. s. 516ff

<sup>100</sup> Falkman, P. (2000) s. 68



information skulle hjälpa investerare att bedöma huruvida uppskattningarna är rättvisande eller inte och dessutom uppmuntra företagsledare att göra mer realistiska värderingar.<sup>101</sup>

### ***Redovisningen och dess samhällsnytta***

Ett annat syfte med redovisningen, som framkommit under intervjuerna, är dess samhällsnytta. Magnus menar att någon form av redovisning måste finnas för att samhället skall kunna fungera. Caisa poängterar vikten av att kunna styra kapitalet till de företag som ger bäst avkastning för samhället, vilket också inkluderar skapandet av arbetstillfällen. Anna tycker att företagets utrymme för egna bedömningar ska begränsas, eftersom om ingen begränsning fanns skulle företagen manipulera redovisningen till sin egen fördel.

Respondenterna bekräftar Norths resonemang om restriktioner. För att ett samhälle ska kunna fungera krävs det formella och informella restriktioner, som anger formerna för mänsklig samverkan, menar han. För ett företag utgörs de formella restriktionerna av lagar och normer, som styr relationerna mellan företaget och dess externa intressenter likväl som inom företaget.<sup>102</sup> Genom att de formella restriktioner som satts upp på redovisningsområdet inte efterlevs som det är tänkt uppfylls därmed inte heller syftet med redovisningen och en del av samhällsnyttan går därför förlorad.

### ***Skillnaden mellan stora och små företag***

Redovisningen skall även ligga till grund för beskattning och kreditbeslut, anser Caisa. För detta krävs att redovisningen är begriplig för den som läser den. Maria framhåller att påtryckningar främst kommer utifrån, exempelvis från skatteverket och staten. Anna beskrev vidare hur avskrivningstiden på butiksinredningen i hennes företag bara var fem år trots att inredningen kunde tänkas användas i uppåt tjugo år, eftersom banken inte vill att tillgångarna ska övervärderas. I detta fall tvingar banken företaget att skriva av i en snabbare takt än tillgångens ekonomiska livslängd, för att säkerställa att lånen kommer att kunna återbetalas. Det som motiverar denna korta avskrivningstid är enligt banken den osäkerhet som finns i ett nystartat företags fortlevnadsförmåga.

Eftersom Aktiebolagsformen innebär ett begränsat ekonomiskt ansvar för ägarna, är det minst lika viktigt för det lilla företaget som det stora att siffrorna går att lita på, anser Maria. Av revisorerna anser Kristina och Maria att syftet med redovisningen inte skiljer sig mellan stora och små företag. Maria framhåller att en ägare till ett mindre företag ofta är mer medveten om den löpande verksamheten. Caisa menar att i mindre företag är ofta företagsledning och ägare samma person. Magnus ser en skillnad i att de mindre bolagen är mer skattefokuserade och har större fokus på ägarna. Maria tillägger att ett stort företag har högre krav på sig genom att de måste lämna fler upplysningar, på grund av att de externa ägarna inte är involverade i den löpande verksamheten. I ett större bolag har du en mer spridd ägarkrets, vilket gör det centralt att företaget redovisar rättvisande information till aktieägarna så att de kan bilda sig en korrekt uppfattning om hur företaget går.

Kim & Nofsinger beskriver den informationsasymmetri som finns mellan ägare och ledning och de tillsynsmekanismer som krävs för att ledningen ska ha aktieägarnas bästa för ögonen. Om ägaren och ledningen utgörs av olika personer är det viktigt att ägaren kan försäkra sig om att ledning agerar i enlighet med dennes önskemål.<sup>103</sup> I mindre företag existerar ingen *intern* informationsasymmetri, eftersom ägare, styrelse och ledning utgörs av samma person.

<sup>101</sup> The Economist (2005)

<sup>102</sup> North, D. C. (1993) s. 64ff

<sup>103</sup> Kim, K. A. & Nofsinger, J. R. (2004) s. 3ff

Huse menar att ägaren i mindre företag inte har samma motiv med sitt ägande som en aktieägare i ett stort börsbolag. Det finns därför inte samma behov av tillsyn mellan ägare och ledning i ett litet företag. Det finns dock andra aktörer som har intresse i företaget som exempelvis banker, anställda och samhället. Dessa intressenter har svårt att kontrollera mindre företag, eftersom pålitlig information om redovisningsprinciper ofta saknas. Detta skapar en informationsasymmetri mellan företaget och dess externa intressenter.<sup>104</sup> De ovanstående resonemangen bekräftar båda respondenternas syn på vikten av att både små och stora företag producerar pålitlig information. Men skillnaden ligger i vilken typ av tillsyn som krävs och vem som utövar den. Detta bestämmer vilka krav som ställs på hur informationen ska utformas.

### **5.3 Vilka konsekvenser får en femårig avskrivning för företagen?**

#### ***Avskrivningstiden grundad på väsentlighet***

I dagsläget skriver de tre tillfrågade företagen av sina inventarier relativt lika, i huvudsak på tre till fem år. Cecilia berättar att de begränsar antalet avskrivningstider för att underlätta hanteringen av anläggningsregistret. Avskrivningstiden avspeglar därför inte nödvändigtvis varje enskild tillgångs nyttjandeperiod. Anna anser att det blir mindre att fundera på i och med förslaget när en tillgångs avskrivningstid ska bestämmas, men att det blir missvisande på grund av att det finns många olika typer av inventarier. Även Magnus menar att alla tillgångar egentligen har olika nyttjandetid men tycker att en avskrivningstid på fem år kan vara en ganska bra approximation för ett företag av den här storlekens totala inventariemassa.

Detta tillvägagångssätt kan förklaras genom väsentlighetsprincipen, som utgår ifrån begreppet relevans. Om en transaktion är relevant för en beslutssituation så är den också väsentlig. Men väsentlighet är också ett viktigt begrepp för att inte onödig tid ska läggas på triviala saker i redovisningen, såsom transaktioner av mindre belopp. Detta eftersom de oftast inte påverkar beslutsfattandet.<sup>105</sup> Enligt väsentlighetsprincipen är vinsten av att bedöma alla inventariers avskrivningstid individuellt att betrakta som liten i jämförelse med den administrativa bördan som det medför. En schablonmässig avskrivningstid kan därför vara försvarbar för mindre företag med stöd i denna princip.

#### ***Avskrivningen som ett instrument för att påverka resultatet***

Anna och Cecilia ser det som positivt att förslaget underlättar den administrativa bördan. Av revisorerna nämner Kristina och Magnus att rent praktiskt så kan förslaget vara bra på grund av förenklingen och att det finns samlat i ett enda dokument. Det visade sig i respondenternas svar att avskrivningar används som ett medel för att styra resultatet i önskvärd riktning och för att ”snygga till” siffrorna. Avskrivningarna varierar med hur bra resultat företaget gör, det vill säga ett företag som går bra vill kostnadsföra maximalt. I och med förslaget tror sig företagen få mindre möjlighet till resultatjustering genom att ändra på avskrivningstiden. Skillnaden mellan gällande redovisningslagstiftning och Inkomstskattelagen kan idag många gånger leda till att tvister med skatteverket uppstår, eftersom deklarationen upprättas efter hur man har gjort i redovisningen. Ofta handlar tvisterna om gränsfall där skatteverket anser att företaget har kostnadsfört för mycket.

Historiskt sett har avskrivningarnas roll debatterats och åsikterna var huvudsakligen uppdelade i två synsätt: vissa tyckte inte att avskrivningar skulle finnas alls och att ersättningsdelar skulle belasta resultatet i den period de anskaffades. Andra ansåg att avskrivningar skulle göras om vinsten räckte till det och att en reserv för avskrivningsbehov

<sup>104</sup> Huse, M (2005)

<sup>105</sup> Kam, V. (1990) s. 516ff

## ANALYS

skulle läggas upp inför framtiden. Detta tyder på att synen på avskrivningar inte har kretsat kring att de skall avspegla förslitningen på tillgången.<sup>106</sup> Inställningen tidigare har varit att man vill bestämma själv om man har ”råd” eller inte att skriva av på sina maskiner och inventarier. Tendenser till detta kan även ses i dag i respondenternas resonemang. Vad som framgår av intervjuerna är att avskrivningstiden används för att styra redovisningen i syfte att uppnå en lägre skattekostnad eller påverka resultatet.

Enligt Ijiri har företaget och dess olika intressenter sällan samma intresse. Detta får till följd att företaget kommer att producera den information som är mest fördelaktig för dem själva och således inte alltid den som är mest rättvisande och användbar för utomstående intressenter. I relationen mellan den redovisningsskyldige och läsaren av redovisningen finns olika mål som den redovisningsskyldiga ska uppnå. För att kunna kontrollera att dessa mål uppnås krävs en fungerande prestationsmätning. För att skydda både den redovisningsskyldige och läsaren av redovisningen från felaktig information krävs att mätmetoderna är standardiserade och verifierbara. På detta sätt lämnas litet utrymme till att ifrågasätta värderingen av företagets prestation. Därför att det är viktigt att utforma entydiga mätmetoder med verifierbara fakta, en väl specificerad mätprocess och begränsat antal alternativa regler.<sup>107</sup>

### ***En missvisande redovisning leder till praktiska problem***

Det är idag vanligt att företag av denna storlek skriver av på fem år menar Maria och Caisa. De företag, för vilka förslaget kan innebära problem, är de företag som har stora investeringar i tillgångar med lång nyttjandeperiod och även för de företag som innehar tillgångar där nyttjandeperioden är kortare än fem år. Aktiebolagsgruppen menar i förslaget att de företag som kan hänvisa till en etablerad branschpraxis eller annan dokumentation undantas från kravet att skriva av på fem år. I de fall då företagen inte kan hänvisa till undantagsregeln kan det i värsta fall leda till aktiebolagsrättsliga problem, eftersom de på grund av en för hög avskrivningstakt kan få problem med sin lönsamhet. Även två av revisorerna påpekar att företagen då kan hamna i en situation där de tvingas upprätta en kontrollbalansräkning mycket tidigare.

Begreppet tillförlitlighet ses på två sätt. Det ena är att redovisningen är tillförlitlig om den är användbar för det den ska användas till.<sup>108</sup> Enligt förslaget är de huvudsakliga intressenterna staten och kreditgivare. Deras intresse är att informationen bidrar till ett korrekt beskattningsunderlag och att redovisningsinformationen är jämförbar mellan olika företag. Jämförbarhet uppnås dock på bekostnad av tillförlitlighet och relevans<sup>109</sup>. Det andra är att redovisningen ger en korrekt beskrivning av de händelser den avser att avspegla.<sup>110</sup> Hur väl redovisningen avspeglar verkligheten bestämmer dess validitet. En avskrivningstid på fem år som huvudregel gör att redovisningen blir missvisande ur ett validitetsperspektiv. Detta resulterar i att ett företag som är lönsamt kan göra stora förluster på grund av höga avskrivningar i samband med nyinvesteringar, vilket även nämns av två av respondenterna.

## **5.4 Sammanfattning**

Företagen har inget att anmärka på dagens regelverk till skillnad från revisorerna som beskriver det som krångligt. Problemet att företag idag inte lämnar tillräckliga tilläggsupplysningar kan härledas till att företagen upprättar sin redovisning för att de är redovisningsskyldiga. Revisorn har förutom en granskande även en konsultativ roll som

<sup>106</sup> Artsberg, K. (2005) s. 215

<sup>107</sup> Ijiri, Y. (1975) s. 34ff

<sup>108</sup> Kam, V. (1990) s. 522ff

<sup>109</sup> Falkman, P. (2000) s. 68

<sup>110</sup> Kam, V. (1990) s. 522ff

## ANALYS

---

bullplank och regeltolkare. Redovisningen används för att beskriva företagets ekonomiska ställning och som grund till beslut. En förutsättning för att informationen ska kunna fungera som beslutsunderlag är att den är relevant, tillförlitlig och jämförbar. Samhällsnyttan är ett av redovisningens syften. Det finns ingen skillnad mellan redovisningens grundläggande syfte mellan stora och små företag. I ägarledda företag finns dock inte den interna informationsasymmetri som i företag med en spridd ägarkrets. Idag grundas avskrivningstiden på väsentlighetsprincipen, genom att antalet olika avskrivningskategorier begränsas. Avskrivningar används till viss del som ett instrument för att styra resultatet och således skattekostnaden. Ur ett redovisningsperspektiv ger förslaget till en femårig avskrivning en missvisande redovisning som kan leda till praktiska problem för vissa företag som inte kan hänvisa till undantagsregeln.

## 6 Slutdiskussion och slutsats

*I detta kapitel för vi en slutdiskussion om de resultat som framkommit i undersökningen med bakgrund i referensramen och genomförd analys. Kapitlet presenterar författarnas slutsats samt besvarar den problemställning och det syfte som presenterades i uppsatsens inledande kapitel. Vidare sammanfattas uppsatsens mest intressanta resultat och avslutas med förslag till vidare forskning.*

### 6.1 Vad är problemet med dagens regelverk?

Problemet idag är att redovisningen är baserat på ett internationellt regelverk som är skapat för stora företag och bygger på stor valfrihet. Detta för att redovisningen på bästa sätt ska kunna avspeglare varje enskilt företags verksamhet på ett rättvisande sätt. För att ett regelverk med en så stor valfrihet ska kunna fungera så krävs det att företagen lämnar tilläggsupplysningar om vilka val som gjorts. Problematiken med de små företagen bottenar i att de lämnar bristfälliga tilläggsupplysningar, vilket gör att det är svårt att jämföra ett bolag med ett annat. Informationen blir därmed oanvändbar eftersom det är omöjligt att utröna om den är rättvisande eller inte. Anledningen till att företagen brister i upplysningarna är att de inte upprättar den externa redovisningen för sin egen skull. De har redan all information om verksamheten tillgänglig och upprättar endast sin redovisning för att dess intressenter kräver detta. Problemet är således företagets bristande intresse för redovisning, eftersom denna inte uppfyller något självändamål för företagaren själv. De är bokföringsskyldiga enligt lag och skyldiga att upprätta en årsredovisning, men det huvudsakliga intresset hos företagaren är att driva affärer.

Värt att påpeka är dock att det inte är företagen som har problem med dagens regelverk, utan de som är i behov av en förändring på detta område är i första hand företagets intressenter. Man kan vända på problemet och fråga sig hur goda läsarens redovisningskunskaper är och hur väl denne kan tolka informationen. Skatteverket grundar en mängd beskattningsbeslut på redovisningen och granskningen av företagets deklARATIONER kan närmast beskrivas som en masshantering. De som har mest att vinna på det nya förslaget är därmed Skatteverket och även företagets kreditgivare, då det är dessa två som har behov av relativt standardiserad information som är lätt att jämföra.

### 6.2 Vad är redovisningens huvudsakliga syfte i mindre företag?

Redovisningens grundläggande syfte är att säkerställa att samspelet mellan företaget och dess intressenter fungerar. Det finns en informationsasymmetri mellan företaget och dess intressenter som redovisningen finns till för att överbygga. Vad som framkommit i vår analys är dock att syftet skiljer sig mellan stora och små bolag. I ett litet företag är ofta ägaren och ledaren samma person vilket gör att det inte finns någon informationsasymmetri inom företaget. Företaget kommunicerar således inte med sina ägare genom dess finansiella rapporter. Däremot finns det en *extern* informationsasymmetri mellan företaget och dess intressenter, exempelvis stat, kreditgivare och investerare, som har ett behov av att få insyn i företagets verksamhet. Därför finns ett behov av tillsyn så att intressenterna kan lita på den information de får. De krav som ställs på informationen av aktieägarna och stat och kreditgivare är således av olika art. Vi drar därför slutsatsen att det krävs skilda regelverk, inte bara för stora och små företag, utan också beroende på om företaget är ägarstyrt eller ej.

I ett litet företag är inte det främsta syftet med redovisningen att ligga till grund för beslut, då mycket av denna information finns i företagsledarens huvud. Redovisningen används dock till viss del för dessa ändamål och det är därför viktigt att redovisningen innehåller rättvisande

## SLUTSATS

information som kan ligga till grund för interna beslut. Av den anledningen kan inte reglerna schabloniseras hur långt som helst, eftersom de då inte innehåller detaljerad information om verksamhetens verklighet. Förslaget skulle därför leda till information av mycket litet värde för dessa företag. Om det skall vara möjligt att fatta bra beslut på grundval av redovisningsinformationen så måste den avspegla företagets verklighet.

Det finns därför två aspekter på redovisningens syfte i mindre aktiebolag. Dels att redovisningen bör vara anpassad efter användarens behov, det vill säga att förse användarna med relevant information och underlätta kommunikationen. Dels att den för företagets del fungerar som underlag till beslut.

### **6.3 Vilka konsekvenser får en femårig avskrivning för företagen?**

Rent administrativt kan förslaget därför komma att innebära förenklingar för företagen, då anläggningsregistren blir mer lätthanterliga. Företagen behöver inte längre göra lika mycket egna bedömningar och färre valmöjligheter står till buds. På detta sätt blir det mindre att fundera på, men samtidigt blir informationen mindre utförlig och mindre verklighetsavspeglade.

Jämförbarheten mellan olika företag ökar genom förslagets mer schablonmässiga regler, eftersom en mindre andel subjektivitet tillåts. Jämförbarheten ökar dock på bekostnad av redovisningens relevans och tillförlitlighet, vilket leder till att vissa grupper av företag får stora problem med sin lönsamhet. Särskilt nystartade företag ligger i riskzonen, då de måste göra stora investeringar under uppstarten och sällan går med vinst den första tiden. Om de inte får möjlighet att skriva av efter exempelvis förslitning eller produktion kommer detta helt klart att kunna äventyra deras fortlevnad.

Om förslaget går igenom kommer redovisningen inte avspegla verkligheten på ett rättvisande sätt, men det gör den å andra sidan inte idag heller. De mindre företagen är många gånger skattestyrdas dels för att skatt är en stor kostnad och dels för att skatteverket är en av deras viktigaste intressenter. Skattekostnaden beräknas på vinsten och för att få ner denna kostnad försöker de anpassa resultatet. Avskrivningsutrymmet mellan minimala och maximala avskrivningar får då fungera som instrument för att utjämna resultat mellan åren.

Sammantaget kan förslaget sägas leda till administrativa förenklingar och ökad jämförbarhet, men på bekostnad av den rättvisande bilden, vilket i sin tur leder till praktiska problem för vissa företag.

### **6.4 Vad händer med redovisningens användbarhet om förslaget antas?**

Om redovisningen i de mindre företagen blir mer eller mindre användbar efter att förslaget accepterats beror på vem användaren är. För SV:s del så ökar användbarheten i hög grad. De är de som har varit med och tagit fram förslaget vilket gör att deras intressen har influerat detsamma.

Som nämnts tidigare i detta kapitel är många mindre företag är skattefokuserade. Därför kommer en fullständig sammankoppling mellan redovisning och beskattning att göra det enklare för dem, men inte nödvändigtvis bättre. För företagets del så leder förslaget till att redovisningens användbarhet minskar, då redovisningen kommer att lämpa sig än sämre som underlag till beslut än vad den gör idag.

## 6.5 Egna reflektioner

Vi vet att skatteverket vinner på det nya förslaget men hur mycket företagen förlorar på det har vi svårt att förutspå. Då förslaget ännu inte har antagits kan endast spekuleringar kring konsekvenserna göras, men samtidigt kan vissa tendenser urskiljas redan nu. En minskad verklighetsavspiegling leder, som redan konstaterats, till ett sämre beslutunderlag. Den risk som vi ser i detta är att vi kan hamna i en situation där den som värderar inte längre reflekterar över hur lång den egentliga nyttjandeperioden är, vilket kan medföra att redovisningskunskapen ute i företagen försämras avsevärt i det långa loppet. Små företag använder redovisningen i sitt beslutsfattande även om mycket går på känsla. När företaget växer torde redovisningen bli mer och mer viktig, och vissa av de företag som inkluderas i detta förslag är relativt stora.

Det är lätt att tro att redovisningen vore till belåtenhet bara de onoterade företagen skulle lämna mer utförliga upplysningar om vilka val de gjort i redovisningen. När vi analyserat intervju svaren och teorin har vi emellertid kommit till insikt om att så inte är fallet, utan felet ligger djupare än så. Då kretsen av intressenter är så begränsad som i de mindre aktiebolagen är det inte denna typ av detaljinformation som efterfrågas i deras finansiella rapporter. Om redovisningen är tillförlitlig eller inte hänger således på *vem* man frågar och i vilket syfte informationen skall användas.

## 6.6 Sammanfattning

Problemet med dagens regelverk är att de mindre onoterade företagen har ett mer detaljerat regelverk än deras borgenärer och de själva har behov av. Följden har därför blivit att de brustit i kravet på att redogöra för hur de gjort bedömningarna i redovisningen. Detta har gett en redovisningsinformation av tveksamt värde för användarna av redovisningen. Redovisningens syfte i mindre företag kan sägas vara att upprätta en redovisning för att det åligger företagsledaren en skyldighet att göra detta. Till viss del används även redovisningen för interna beslut och uppföljning. Ur ett redovisningsmässigt perspektiv kan därför inte redovisningen förenklas till den grad att den inte längre avspeglar verkligheten som den är avsedd att göra. Förslaget avser att åstadkomma en enklare tillvaro för företagarna som befinner sig inom K2 genom att standardisera avskrivningsprocessen och minska på företagets handlingsutrymme. Konsekvenser av förslaget till femårig avskrivning är endast reflektioner och spekulationer, eftersom ingen vet hur det blir när normen antas. Men vissa tendenser kan ses redan nu: Redovisningen kommer att bli mer jämförbar och transparent för företagets *främsta* intressenter Skatteverket och kreditgivare, men för företagsledarna själva och övriga intressenter blir saken en annan. Informationen blir svår att använda som utförligt underlag till beslut och företagets finansiella rapporter blir knappast användbara för övriga intressenter.

## 6.7 Förslag till vidare forskning

- ✚ Ett viktigt område som vi ser är vad företagen använder sin redovisning till och hur kan detta stödjas genom regelverk.
- ✚ Det vore intressant att nysta vidare i förslagets påverkan på företagets redovisning utifrån Skatteverkets intressen och vad det får för skatteutfall för företagen.
- ✚ Kartlägga vilka företag som kommer att drabbas av förslaget negativt och vad lösningen på problemet kan vara.
- ✚ Utfallet av förslaget när det appliceras i praktiken.

## 7 Källförteckning

### Tryckta källor:

- Artsberg, K. (2005) *Redovisningsteori – policy och praxis*. Malmö: Liber Ekonomi.
- Bryman, A. (2002) *Samhällsvetenskapliga metoder*. Malmö: Liber Ekonomi.
- Bryman, A. (1992) *Research Methods and Organization Studies*. London: Routledge.
- Edenhammar, H. & Thorell, P. (2005) *Företagens redovisning*. Uppsala: Iustus Förlag AB.
- Eriksson, L. T. & Wiedersheim-Paul, F. (1999) *Att utreda forska och rapportera*. Malmö: Liber Ekonomi.
- Falkman, P. (2000) *Teori för redovisning*. Lund: Studentlitteratur.
- Gröjer, J-E. (2002) *Grundläggande redovisningsteori*. Lund: Studentlitteratur.
- Hendriksen, E. S. & van Breda, M. F. (1992) *Accounting Theory*. 5<sup>th</sup> Edition. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc.; Boston, Mass.: McGraw-Hill.
- Ijiri, Y. (1975) *Theory of Accounting Measurement*. Studies in Accounting Research #10. Sarasota, Florida: American Accounting Association
- Kam, V. (1990) *Accounting Theory*. 2<sup>nd</sup> Edition. Singapore: John Wiley & Sons.
- Kim, K. A. & Nofsinger, J. R. (2004) *Corporate Governance*. New Jersey: Pearson Education Inc.
- Kvale, S. (1997) *Den kvalitativa forskningsintervjun*. Lund: Studentlitteratur.
- Lundahl U. & Skärvad P-H. (1999) *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer*. Lund: Studentlitteratur.
- Mathews, M. R. & Perera, M. H. B. (1996) *Accounting theory and development*. 3<sup>rd</sup> Edition. Melbourne: Nelson Australia Pty Ltd.
- Nilsson, S. (2002) *Redovisningens normer och normbildare*. Lund: Studentlitteratur.
- North, D. C. (1993) *Institutionerna, tillväxten och välståndet*. Stockholm: SNS.
- Patel, R. & Davidsson, B. (2003) *Forskningsmetodikens grunder – Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. Lund: Studentlitteratur.
- Trost, J. (1997) *Kvalitativa intervjuer*. Lund: Studentlitteratur.



## KÄLLFÖRTECKNING

---

### **Artiklar:**

Bengtsson, A.: *Framtidens redovisningsregler för onoterade företag* Balans 6-7, 2004.

Chambers, R. J.: *Accounting Principles or Accounting Policies?* The Journal of Accountancy. May 1973.

Economist, the.: *Crooks and Books*. Vol. 376, Issue 8437. 2005-07-30.

FAR Info: *FI avstyrker gränsvärden*. Nr. 3, 2005:130.

FAR Info: *FAR kritiserar gränsvärden för olika företagskategorier*. Nr. 3, 2005:131.

Huse, M.: *Corporate Governance: Understanding Important Contingencies*. Corporate Ownership & Control, Volume 2, Issue 4, Summer 2005.

### **Offentligt tryck:**

Dnr 407961-04/113. *Förenklingsförslag för mindre aktiebolag*. 2005-04-11. Stockholm: BFN och Skatteverket.

Dnr 8617-03/100. *Förstudie beträffande förenklingsförslag inom företagssektorn*. 2004-04-30. Stockholm: BFN och Skatteverket.

### **Elektroniska källor:**

[www.bfn.se](http://www.bfn.se) 2005-11-07

### **Otryckta källor:**

IASB: *Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medium-Sized Entities*. Discussion Paper, June 2004. London: IASB.

Thörning, E.: *Rapport över granskning av årsredovisningar i 100 aktiebolag*. Malmö: 2003-12-16.

### **Intervjuer:**

Anna, Företag A, telefonintervju 2005-12-13.

Barbro, Företag B, besöksintervju 2005-12-04.

Cecilia, Företag C, besöksintervju 2005-12-02.

Kristina Nilsson, Kristina Nilsson Revision AB, besöksintervju Västerås 2005-12-05.

Magnus Götenfelt, Öhrlings PriceWaterhouseCoopers, besöksintervju Göteborg 2005-12-06.

Maria Svantesson, Lindebergs Grant Thornton, besöksintervju Göteborg 2005-12-08.

Caisa Drefeldt, KPMG, FARs representant i BFN, besöksintervju Göteborg 2005-12-07.

## 8 Bilagor

### 8.1 Bilaga 1

#### I undersökningen deltagande företag och respondenter

##### **Deltagande företag:**

*Företag A* startades 2004 och har två butiker som säljer sportkonfektion samt grossistverksamhet som köper in sportkläder och skor. Bolaget är ett familjeföretag med en ägare och har fem stycken anställda. De materiella anläggningstillgångar som företaget innehar består huvudsakligen av datorer och butiksinredning, som skrivs av linjärt på tre respektive fem år.

*Företag B* är verksam inom kontroll och provning av bland annat broar och hjälper även företag med kvalitetssystem och kvalitetsstyrning. Företaget startades 1979 och har idag två ägare, som själva är verksamma inom företaget. Antalet anställda uppgår till 23 stycken. De materiella anläggningstillgångar som företaget innehar består huvudsakligen av datorer, maskiner och utrustning, exempelvis röntgenrör. Vanligtvis skrivs tillgångarna av linjärt på 3 respektive fem år, men ett undantag har gjorts för värmepumpar som skrivs av på 7 år.

*Företag C* är verksam inom byggbranschen och bygger allt ifrån affärslokaler till bostadshus. Bolaget ägs till 70 procent inom familjen och startades 1987. I dagsläget uppgår antalet anställda till 42. De materiella anläggningstillgångar som företaget innehar består huvudsakligen av maskiner, bilar, bodar, lastbilar och kranar. Dessa skrivs av linjärt på tre, fem eller tio år, beroende på den beräknade ekonomiska livslängden i företaget.

Samtliga företag som deltagit i undersökningen är lokaliserade inom Västra Götalandsregionen och uppfyller kriterierna för att ingå i Kategori 2 beträffande nettoomsättning, nettotillgångar och antalet anställda, enligt lämnad årsredovisning 2004.<sup>111</sup>

##### *Redovisningsansvariga:*

Anna är ansvarig för en av butikerna och den löpande bokföringen i företag A. Hon har arbetat med redovisning i cirka fyra år och har tidigare varit anställd på en redovisningsbyrå.

Barbro är ekonomiansvarig i Företag B sedan två år tillbaka och har hand om samtliga ekonomisysslor i företaget, undantaget lönehantering. Barbro har arbetat med redovisning sedan 1996.

Cecilia har ansvarat för redovisningen i företag C sedan starten 1987. Hennes dagliga arbetsuppgifter innefattar sedvanliga redovisningsmoment, inklusive lönehantering, och har hand om all ekonomi inom bolaget.

##### **Deltagande Revisionsbyråer:**

*Öhrlings PriceWaterhouseCoopers* finns representerat i hela världen med sammanlagt cirka 120 000 medarbetare, varav 3 000 är verksamma inom Sverige. Företaget erbjuder, förutom revision, även tjänster inom bland annat corporate finance, skatt och verksamhetsutveckling.

---

<sup>111</sup> Årsredovisning för företag A, B och C året 2004.

## BILAGA 1

*Linderbergs Grant Thornton* finns representerat på ett 30-tal orter i Sverige med cirka 650 anställda totalt. Lindebergs är den enda revisionsbyrån som uttalat arbetar mot ägarledda företag, vilket innebär att bolaget ofta stöter på frågeställningar som är specifika för denna företagsart.

*Kristina Nilsson Revision AB* har sitt kontor i Västerås och drivs av revisorn Kristina Nilsson sedan 1997. Bolaget inriktar sig uteslutande på små- och medelstora företag och reviderar främst verkstadsföretag, tillverkande företag, detaljhandel, restauranger och konsultföretag.

### *Revisorer:*

Magnus Götenfelt har arbetat på PWC sedan 1988 och är idag en av delägarna i byrån. Han arbetar till störst del med medelstora bolag, men i hans klientportfölj ingår ett par börsbolag och kommunala bolag.

Maria Svantesson har arbetat inom revisionsbranschen sedan 1989 och varit auktoriserad revisor sedan 1997. Maria har varit anställd på Lindebergs sedan 2001 och reviderar främst branscher såsom tillverkande företag, fastighetsbolag och tjänsteföretag.

Kristina Nilsson är auktoriserad revisor sedan 1989. Sedan 8 år tillbaka driver hon det egna bolaget Kristina Nilsson Revision AB och har dessförinnan arbetat på Ernst & Young i Västerås.

### **BFN:s representant:**

Caisa Drefeldt arbetar på KPMG och är auktoriserad revisor sedan 26 år. Sedan 4 år sitter hon som FARs representant i Bokföringsnämnden och har nyligen fått ett förnyat tvåårigt förtroende av Finansdepartementet. Caisa började specialisera sig på kvalificerade redovisningsfrågor 1990 och har erfarenhet av branscher som shipping, handels, bioteknik, konsultfirmor, reklam och bygg.

## 8.2 Bilaga 2

### Intervjuguide företag

#### Bakgrund

1. Kan du kort beskriva det företag du jobbar på?
  - a. Vilken verksamhet bedriver företaget?
  - b. Hur länge har företaget funnits?
  - c. Hur ser ägarstrukturen ut?
2. Vilken position har Du på företaget?
3. Hur länge har Du jobbat med redovisning?

#### Regelverket idag

4. Vilka redovisningsprinciper använder ni er av idag? BFNs allmänna råd, RR eller båda?
5. Vad tycker Du om det regelverk som finns idag? Motivera.
6. Tycker Du att något behöver förändras? Motivera.

#### Kontakt mellan företaget och revisorn

7. Hur ser er samarbete med revisorn ut?
  - a. Under året?
  - b. Vid bokslut?

#### Redovisningens syfte

8. Vilken funktion har redovisningen inom ert företag?
9. Vilka externa parter är intresserade av företagets årsredovisning?
10. Vilka aspekter är de intresserade av tror du?

#### Avskrivning på maskiner och inventarier

11. Vilka olika typer av tillgångar har företaget?
12. Vilken avskrivningstid tillämpas?
13. Använder ni er av någon annan avskrivningsmetod än linjäravskrivning? I så fall vilken?
14. Hur går ni tillväga när ni gör en bedömning av avskrivningstiden?

#### Förslaget

15. För att stärka kopplingen mellan redovisning och beskattning vill man i förslaget att alla maskiner och inventarier ska skrivas av med 20 %. Vad anser Du om detta?
16. I förslaget föreslås även att endast den linjära avskrivningsmetoden ska användas. Vad anser Du om det?
17. På detta sätt minskas varje företags möjlighet till att göra en egen bedömning av tillgångens avskrivningstid. Vilka konsekvenser kan detta få?

## 8.3 Bilaga 3

### Intervjuguide revisorer

#### Bakgrund

1. Beskriv kort din position och erfarenhet inom revision.
2. Beskriv kort det företag du jobbar på.

#### Regelverket idag

3. Vad anser Du om dagens regelverk för mindre aktiebolag?
4. Hur upplever Du mindre aktiebolags kunskap om gällande redovisningsregler?

#### Kontakt mellan företaget och revisorn

5. När tar företag kontakt med sin revisor?
6. Finns det någon redovisningsfråga som ofta återkommer?

#### Redovisningens syfte

7. Vilket anser Du är det huvudsakliga syftet med redovisning i mindre aktiebolag?
8. Anser Du att redovisningen uppfyller olika syften i stora och små företag? Motivera.

#### *Förslaget i korthet*

*Förslaget som är utarbetat av BFN och Skatteverket kom i april i år. Syftet med förslaget är att förenkla redovisningsreglerna för mindre aktiebolag. Detta ska göras genom ett flertal ändringar i ÅRL och IL samt genom normgivning. De metoder som använts genomgående i förslaget är att:*

- *Redovisning och beskattning ska samordnas ytterligare*
- *Reglerna ska presenteras samlat i ett dokument (ett så kallat "one shop stop")*
- *Regelverket förkortas och förenklas genom att antalet tillåtna alternativa redovisningsprinciper begränsas*
- *Tydliga beloppsmässiga undantagsregler utvecklas med väsentlighetsprincipen som grund*

#### Maskiner och inventarier

9. För att stärka kopplingen mellan redovisning och beskattning vill man i förslaget att alla tillgångar ska skrivas av med 20 %. a) Vad anser Du om detta? b) Vilka följder kan detta få tror du?
10. I förslaget föreslås även att endast den linjära avskrivningsmetoden ska användas. Vilka konsekvenser kan detta få tror du?
11. I och med förslaget minskas företagens möjlighet till att göra en egen bedömning av tillgångens nyttjandeperiod. Vilka konsekvenser kan detta få tror du?

## 8.4 Bilaga 4

### Intervjuguide BFN:s representant

#### Bakgrund

1. Hur ser Din bakgrund ut inom redovisning och revision?
2. Kan Du kort beskriva vad du arbetar med idag?

#### Regelverket idag

3. Vad anser Du om dagens regelverk för mindre aktiebolag?
4. Anser du att en förenkling för denna företagskategori är motiverad? Varför/varför inte?
5. Hur upplever Du mindre aktiebolags kunskap om gällande redovisningsregler?

#### Kontakt mellan företag och revisor

6. Vilken funktion fyller revisorn i mindre aktiebolag anser Du?

#### Redovisningens syfte

7. Vilket är det huvudsakliga syftet med redovisning i mindre aktiebolag?
8. Har redovisning olika syften i stora och små företag? Motivera.

#### *Förslaget i korthet*

*Syftet med förslaget är att förenkla redovisningsreglerna för mindre aktiebolag. Detta ska göras genom ett flertal ändringar i ÅRL och IL samt genom normgivning. De metoder som använts genomgående i förslaget är att:*

- *Redovisning och beskattning ska samordnas ytterligare*
- *Reglerna ska presenteras samlat i ett dokument (ett så kallat "one shop stop")*
- *Regelverket förkortas och förenklas genom att antalet tillåtna alternativa redovisningsprinciper begränsas*
- *Tydliga beloppsmässiga undantagsregler utvecklas med väsentlighetsprincipen som grund*

#### Maskiner och inventarier

9. För att stärka kopplingen mellan redovisning och beskattning vill man i förslaget att alla maskiner och inventarier ska skrivas av med 20 %. Vilka konsekvenser kan detta få?
10. Ovanstående föreslås gälla då det inte är uppenbart att en annan avskrivningsplan bättre återspeglar tillgångens nyttjandeperiod.
  - a. Varför har man valt att lägga upp det på detta sätt?
  - b. Vad avser man att uppnå genom detta undantag?
11. I förslaget föreslås även att endast den linjära avskrivningsmetoden ska användas. Vad anser Du om denna begränsning?
12. I och med detta minskas företagens möjlighet till att göra en bedömning av tillgångens nyttjandeperiod. Vilka konsekvenser kan detta få?