



Komponentavskrivning enligt IAS 16

-Fallstudie på tre företag inom transportbranschen

**Magisteruppsats i företagsekonomi
Externredovisning
Höstterminen 2007**

Handledare:
Gudrund Baldvinsdottir
Pernilla-Mannius Lindholm

Författare:
Erik Bengtsson
Nina Larsson
Susanne Magnusson

Sammanfattning

Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Extern redovisning och Företagsanalys, Magisteruppsats, HT 2007

Författare: Erik Bengtsson, Nina Larsson och Susanne Magnusson.

Handledare: Gudrun Baldvinsdottir och Pernilla Mannius- Lindholm.

Titel: Komponentavskrivning enligt IAS 16
- Fallstudie på tre företag inom transportbranschen

Bakgrund och problem: Det har skett en dramatisk utveckling av redovisningsstandards i världen. Utvecklingen av IAS - regler har bidragit till en ökad harmonisering på redovisningsområdet. En standard som finns i IFRS/IAS regelverk är IAS 16 som behandlar materiella anläggningstillgångar, vilket har uppdaterats och medfört ett striktare krav på tillämpning av komponentavskrivning. Denna avskrivningsmetod syftar på att en huvudtillgång delas upp på ett flertal olika komponenter som därefter skrivs av separat. Därmed blir det intressant att undersöka vidare om komponentavskrivning har medfört ett större antal likheter mellan bolag inom transportbranschen. En annan intressant aspekt att undersöka detta område är för att utreda om organisationens ägandeform påverkar företagets hantering av komponentavskrivningens beståndsdelar.

Mot ovanstående bakgrund, har det resulterat i följande problemformulering:

- Hur hanterar statliga företag komponentavskrivningens beståndsdelar/förutsättningar i förhållande till privata företag?
- Vilka likheter och skillnader kan identifieras och hur kan dessa förklaras?

Syfte: Uppsatsen avser att klargöra och undersöka hur statliga företag hanterar komponentavskrivningens olika beståndsdelar/förutsättningar såsom fastställandet av betydande värde, komponents anskaffningsvärde, nyttjandeperiod samt restvärde i förhållande till privata företag. Uppsatsens ändamål är också att identifiera likheter och skillnader mellan organisationernas komponentavskrivning.

Avgränsningar: Författarna har avgränsat sig till IAS 16 när det gäller komponentavskrivningar. Avgränsningen gäller tre företag inom transportbranschen. De utvalda bolagen är Concordia-Maritime SAS, och SJ.

Metod: Författarna har valt att använda sig av en kvalitativ undersökningsmetod, då denna ger en djupare analys av undersökningsobjekten än vad den kvantitativa metoden gör. Sekundärdata består av material i form av litteratur, artiklar, standarden IAS 16 och årsredovisningar. Primärdata har samlats in via personlig, mail och telefon intervjuer med företagen. Det empiriska materialet har analyserats

- SAMMANFATTNING -

utifrån en teoretisk referensram om komponentavskrivning mellan privata och statliga företag.

Resultat och slutsatser: Författarnas slutsats är att både privata och statliga företag fastställer betydande värde, komponents anskaffningsvärde, nyttjandeperiod samt restvärde, enligt reglerna i IAS 16, för att kunna tillämpa komponentavskrivning. Anledningen är att de utvalda företagen tillämpar IFRS-regelverket. En ytterligare slutsats är att även statliga företag som bedrivs utifrån marknadsmässiga krav och villkor, bedriver sin verksamhet efter vinstmaximeringsmålet. Även privata företag utgår ifrån vinstmaximeringsmålet.

Förslag till fortsatt forskning: Komponentavskrivning har inte blivit så välbehandlat ur forskningssynpunkt som många andra ämnen har blivit. Därmed vore det intressant att göra en liknande undersökning som har utförts i uppsatsen, där flera företag inom branschen undersöks. Detta vore intressant eftersom att det möjliggör för författarna att dra generella slutsatser. Ett annat alternativ är, att utföra en undersökning som behandlar komponentavskrivning mellan olika branscher, för att se om det finns några skillnader och likheter samt vad de eventuella olikheterna beror på.

Annan forskning som kan vara relevant att utföra utifrån denna undersökning är att se vilket tillvägagångssätt som statliga respektive privata företag utgår ifrån, när de fastställer komponentens nyttjandeperiod utifrån erfarenhet. Detta är intressant då det kan skilja sig mellan hur de privata och statliga företagen bestämmer komponentens nyttjandeperiod beroende på hur de vill att resultatet skall framträda. Finns det några differenser på hur statliga och de privata företag behandlar de eventuella skillnaderna och vad beror detta i så fall på?

- FÖRORD -

Förord

Författarna vill först och främst rikta ett stort tack till deras handledare, Gudrun Baldvinsdottir och Pernilla Mannius-Lindholm, för all vägledning och för att de har visat ett stort engagemang för uppsatsen. Författarna vill även tacka Anna-Karin Pettersson för hennes breda kunskaper inom komponentavskrivning. Vidare vill författarna tacka uppsatsförfattarna som har varit närvarande under de mycket givande uppsatsopponeringar som varit under uppsatsens färd. Sist men inte minst, vill författarna rikta ett stort tack till de företag som varit involverade i uppsatsen, för deras tid och engagemang.

Göteborg 2008-01-12

Erik Bengtsson

Nina Larsson

Susanne Magnusson

Innehållsförteckning

1 Inledning.....	7
1.1 Bakgrund.....	7
1.2 Problemdiskussion.....	9
1.3 Problemformulering.....	9
1.4 Syfte.....	10
1.5 Avgränsning.....	10
2. Metod.....	11
2.1 Val av forskningsmetod.....	11
2.1.1 Deduktiv metod.....	12
2.2 Datainsamlingsmetod: sekundärdata.....	13
2.3 Datainsamlingsmetod: primärdata.....	14
2.3.1 Semi-strukturerade intervjuer.....	14
2.4 Fallstudie.....	15
2.5 Val av företag.....	16
2.6 Val av respondenter.....	16
2.7 Källkritik.....	16
2.8 Validitet.....	17
2.9 Reliabilitet.....	18
2.10 Analys.....	18
3. Teoretisk referensram.....	20
3.1 IASB.....	20
3.2 Vad kännetecknar en statlig organisation i förhållande till ett privat företag.....	20
3.3 Vad är en tillgång?.....	21
3.4 Vad är en materiell anläggningstillgång?.....	23
3.5 Avskrivningsmetoder på materiella tillgångar.....	24
3.5.1 Komponentavskrivning.....	24
3.6 Intressentmodellen i privata företag.....	27
3.6.1 Intressentmodellens grupper.....	28
3.6.2 Varför uppfyller företagen intressenternas behov?.....	30
3.7 Intressentmodellen i statliga verksamheter.....	30
3.8 Vinstmaximering.....	31
4. Empiri.....	33
4.1 Personlig intervju med respondent på Concordia-Maritime AB.....	33
4.2 Mail-intervju med respondenten på SAS.....	36
4.3 Mail-intervju med respondenterna på SJ.....	38
5. Analys.....	41
5.1 Analys av Concordia- Maritime AB.....	41
5.2 Analys av SAS AB.....	44
5.3 Analys av SJ.....	46
5.4 Analys av likheter och skillnader mellan undersökta företag.....	48
6. Diskussion jämte slutsats.....	52
6.1 Sammanfattning av författarnas slutsatser.....	58
6.2 Förslag till vidare forskning.....	59
Källförteckning.....	60
Bilaga 1.....	64

- INNEHÅLLSFÖRTECKNING -

Intervjufrågor – Concordia - Martime.....	64
Intervjufrågor - SAS.....	65
Intervjufrågor - SJ	67
Bilaga 2	69
Räkneexempel på komponentavskrivning	69

1 Inledning

I följande kapitel kommer författarna att presentera bakgrunden till transportbranschen. Vidare redogörs för problemdiskussionen kring materiella anläggningstillgångar, som leder vidare till uppsatsens problemformulering och syfte samt valda avgränsningar.

1.1 Bakgrund

Redovisningen i de industrialiserade länderna har påverkats av två olika civilrättsliga redovisningstraditioner, den anglosaxiska och den kontinentala redovisningstraditionen. En av orsakerna till att redovisningen har utvecklats ur två olika redovisningstraditioner är, att finansieringsformerna har sett olika ut. I de kontinentala länderna, såsom Tyskland och Frankrike, har de stora företagen utvecklats mycket genom lån från banker, medan de anglosaxiska länderna, som USA och Canada, har utvecklats från andra finansieringsformer, till exempel genom riskkapital. Det finns några specifika saker som skiljer sig åt mellan de olika inriktningarna på redovisningen. Den anglosaxiska traditionen kännetecknas av att de har en hög transparens och flexibilitet, medan de kontinentala traditionerna utmärks av osäkerhetsundvikande, konservatism samt en högre statlig kontroll. Detta har påverkat i stor utsträckning både redovisningen i olika länder samt företags finansieringsform¹.

Det har skett en dramatisk utveckling av redovisningsstandards i världen². Ändamålet med utvecklingen är att redovisningsreglerna ska kunna tillämpas internationellt och därmed kunna bidra till en ökad harmonisering³. En slutsats av Dennis Damant (2000) är att utvecklingen av IAS-reglerna är ett steg i rätt riktning mot att öka jämförbarheten av redovisningsinformation mellan olika länder. Det kommer också att leda till att kvalitén på redovisningen kommer att förbättras och ge en klarare bild av företagens ekonomiska verklighet. Idag har den ökade globaliseringen medfört en ökad harmonisering på redovisningsområdet. En stor del av den globala harmoniseringen, som har skett, står International Accounting Standard Board (IASB) för. Denna internationella redovisningsorganisation har delvis harmoniserat redovisningen i världen genom att ge ut ett eget regelverk kring redovisning. Regelverket efterföljs av en mängd länder och reglerar lagar och standarder för företag som skall efterföljas⁴. Regelverket ökar jämförbarheten

1 Hakim, B.Othman, & Daniel Zeghal, *A study of earnings-management motives in the Anglo-American and Euro Continental accounting models: The Canadian and French cases.* International Journal of Accounting. Volym 41, nr. 4 p.406-436. (2006)

2 David Damant. *Financial statements: the agony and the ecstasy.* Journal of Asset Management. Volym 1:3. p.237-244. London.(2000)

3 Regeringens proposition 2004/05:24 Internationell redovisning i svenska företag

4 Ahmet Ağca, . & Rafet Aktaş. *First Time Application of IFRs and Its Impact on Financial Ratios: A Study on Turkish Listed Firms. Problems and Perspectives in Management.* Volume 5, Issue 2, p.99-112.(2007).

- INLEDNING -

mellan företag och länder, vilket medverkar till att den internationella redovisningen blir i större grad harmoniserad⁵. Regelverket ökar jämförbarheten mellan företag och länder, vilket medverkar till att den internationella redovisningen blir i större grad harmoniserad. Reglerna efterföljs i stora drag av EU-länderna, där bland annat Sverige ingår. Beroende på om ett svenskt företag är noterat eller onoterat, följer de olika regelverk. Onoterade företag ska tillämpa årsredovisningslagen och bokföringslagen samt hämta vidare tolkning från Bokföringsnämnden eller/och Redovisningsrådets rekommendationer. Dock kan de använda sig av IFRS/IAS regelverk, om så önskas. Noterade företag är dock tvingade att tillämpa IFRS/IAS regelverk. Dock kan de använda sig av IFRS/IAS regelverk, om så önskas. Noterade företag är dock tvingade att tillämpa IFRS/IAS regelverket.

I likhet med privata företag, har även statliga företag möjlighet att tillämpa IFRS/IAS- regelverket. Det förekommer en del skillnader mellan privata och statliga organisationers ändamål. Den sistnämnda organisationens syftar till att tillhandahålla service åt allmänheten och välfärd i samhället. De privata företagens huvudsakliga syfte är att försöka uppnå vinstmaximeringsmålet. Utgångspunkten är att de privata företagen skall generera vinster. Men de har även andra mål såsom ökning av försäljningsvolym samt vilken framtida position som de har på marknaden. Statliga organisationer skall tillvarata allmänhetens intressen bland annat genom servicepotential⁶. Men det finns även statliga företag som har samma typ av krav som de privata företagen har, såsom att verka under marknadsmässiga villkor⁷.

Oavsett om det är ett statligt eller privat företag, återfinns bland annat materiella anläggningstillgångar i ovannämnda organisationer. Materiella anläggningstillgångar berörs i IAS 16, som är en standard från IFRS/IAS-regelverket. Enligt IASB:s ramverk definieras en materiell en anläggningstillgång som:

”Materiella anläggningstillgångar är fysiska tillgångar som innehas för produktion eller distribution av varor och tjänster, för uthyrning av andra, eller för administrativa ändamål och förväntas användas under mer än en period”.

5 FAR, Interaktionell redovisningsstandard i Sverige IFRS/IAS (2007).

6 ESV: *Föreställningsram för utformning av finansiella rapporter i staten*. Version 1.0, 2002:8, Stockholm

7 John, L. Mullins. *Management and organisational behavior*. 7:e upplagan (2005)

1.2 Problemdiskussion

IAS 16, är en betydelsefull standard, eftersom materiella anläggningstillgångar oftast utgör en betydande del i företagets totala balansomslutning. Det finns ett flertal problem med materiella anläggningstillgångar. Ett problem är om en utgift skall aktiveras eller kostnadsföras direkt. Det är därför väsentligt att klargöra om utgiften uppfyller tillgångskriterierna. Om så är fallet, ska den tas upp som en tillgång⁸.

IASB definierar tillgångar enligt följande: *En tillgång är en resurs över vilka företaget har det bestämmande inflytandet till följd av inträffade händelser och som förväntas innebära ekonomiska fördelar för företaget i framtiden*⁹.

Ett annat problem är att fastställa anskaffningsvärdet. Vilka uppgifter ska tas med? Ska anskaffningsvärdet fastställas för enbart tillgången som helhet eller fastställas för tillgångens olika komponenter? Ett ytterligare problem är att fastställa tillgångens restvärde och nyttjandeperiod. Dessa påverkar i sin tur tillgångens avskrivningar. Företagen kan tillämpa olika avskrivningsmetoder enligt IAS 16. Det vanligaste är dock linjäravskrivning, vilket innebär att tillgången skrivs av med lika stora belopp under dess nyttjandeperiod. En annan möjlighet för företagen är att skriva av tillgången som helhet eller dess olika komponenter. Den senaste uppdateringen av IAS 16 har resulterat i ett striktare krav på tillämpning av komponentavskrivning, vilket syftar till att tillgången delas upp i olika komponenter som separat skrivs av¹⁰. Det är därför intressant att undersöka vidare om komponentavskrivning och om detta krav har resulterat i fler likheter mellan företag inom transportbranschen. En annan orsak till att det är intressant att granska följande område för att undersöka om organisationens ägandeform påverkar företagets hantering av komponentavskrivning beståndsdelar. Det är denna bakgrund som leder oss vidare in på författarnas problemformulering.

1.3 Problemformulering

- Hur hanterar statliga företag komponentavskrivningens beståndsdelar/förutsättningar i förhållande till privata företag?
- Vilka likheter och skillnader kan identifieras och hur kan dessa förklaras?

8 FAR Förlag AB. (2007). Föreställningsram p.50 & IAS 16 p.7

9 ibid. Föreställningsram p.49a s. 16.

10 Anna – Karin Petterssons föreläsningmaterial, Bokkapitel: IAS 16 Materiella anläggningstillgångar (2007)

1.4 Syfte

Uppsatsen avser att klargöra och undersöka hur statliga företag hanterar komponentavskrivningens olika beståndsdelar/förutsättningar såsom fastställandet av betydande värde, komponents anskaffningsvärde, nyttjandeperiod samt restvärde i förhållande till privata företag. Avsikten är också att identifiera och förklara eventuella likheter och skillnader mellan organisationernas komponentavskrivning. Uppsatsen syftar inte till att generalisera, utan att diskutera för aktuella resonemang om komponentavskrivning och skillnader mellan olika företag.

Författarna anser att uppsatsens teoretiska bidrag är att den kan användas av studenter som vill bredda sina kunskaper om komponentavskrivning som tillämpas av statliga - och privata organisationer. Uppsatsens praktiska bidrag är att den skall ligga som underlag för statliga och privata företag som kommer att tillämpa komponentavskrivning på sina materiella tillgångar.

Ett annat praktiskt bidrag med uppsatsen är att den tydliggör vad som krävs i praktiken för att kunna tillämpa sig av komponentavskrivning fullt ut. Därmed kan uppsatsen användas som stöd för de företag som funderar på att börja tillämpa komponentavskrivning. Författarna vänder sig till både statliga och privata verksamheter eftersom uppsatsen undersöker komponentavskrivning i ovannämnda organisationer.

1.5 Avgränsning

Uppsatsen syftar till att undersöka företag inom transportbranschen, som tillämpar IFRS/IAS-regelverket. Författarna har avgränsat sig till IAS 16 när det gäller komponentavskrivningar. Avgränsningen gäller tre företag inom transportbranschen. De utvalda bolagen är SAS, Concordia-Maritime och SJ. Transportbranschen är intressant, då företagen är välkända av allmänheten samt att företagens tjänster eller produkter används på olika sätt och i stor utsträckning. En annan anledning till att författarna har valt dessa bolag är att deras totala tillgångar till största delen består av materiella anläggningstillgångar enligt respektive företags senaste årsredovisning.

2. Metod

I detta avsnitt kommer författarna att skildra hur deras metodiska tillvägagångssätt har gått till för att samla in och bearbeta informationen, som uppsatsen bygger på. Andra svar som kommer att besvaras i denna del är hur bolagen har valts ut samt vilka respondenter som har varit intressanta för uppsatsens skapande. Det klargörs även hur författarna har bättrat på validitet och reliabilitet för uppsatsen.

2.1 Val av forskningsmetod

Denna uppsats syftar till att undersöka om det finns några skillnader och likheter mellan hur statliga och privata företag redovisar komponentavskrivning i enlighet med de internationella reglerna IAS 16. För att svara på problemformuleringen på bästa sätt har författarna valt att använda sig av en kvalitativ undersökningsmetod. Denna metod valdes på grund av att den ger en djupare analys av undersökningsobjekten än vad den kvantitativa metoden gör samt ger en bredare och rikare beskrivning av ämnet¹¹. Författarna har använt sig av begrepp och annan teori som underlag vid insamling av data¹². Det medför ytterligare en anledning till varför en kvalitativ forskningsmetod har använts.

Det finns både fördelar och nackdelar med att använda sig av den kvalitativa metoden. Några saker som kännetecknar den kvalitativa metoden är att det endast är ett fåtal undersökningsobjekt samt att det blir ett flertal upplysningar om de valda undersökningsenheterna. En annan fördel med att använda sig av en kvalitativ metod är att författarna deltar aktivt i insamlandet av fakta. Detta ger en hög relevans av det som författarna vill undersöka och ger en bättre förståelse av ämnet¹³. Kritik mot denna typ av forskning är att det kan skapas för personliga band mellan författarna och respondent. Uppsatsens författare menar att det inte varit något problem eftersom datainsamling har skett till största delen via mail. Resultatet av detta är att det medför mindre chans att skapa för personlig närhet som därmed påverkar författarnas bedömning av intervjufrågorna. Vidare menar Bryman och Bell att undersökningspersonerna influeras av forskarnas kön, personlighet och ålder. Uppsatsens författare anser dock inte att respondenternas svar och därmed uppsatsens resultat, har påverkas av författarnas personliga egenskaper. Anledningen att datainsamling har skett till största delen via mail samt respondenterna och författarna har inte träffat varandra. En personlig intervju har dock genomförts¹⁴.

Författarna valde att inte använda sig av den kvantitativa metoden eftersom denna symboliseras av ett fåtal upplysningar och många undersökningsenheter¹⁵. Denna typ av undersökningsmetod uppfyller inte de kriterier som författarna vill undersöka, eftersom de vill gå in mer på djupet av problemställningen. Detta sker inte med den kvantitativa metoden och därmed har författarna beslutat sig att

11 Mats Alvesson, & Stanley Deetz., *Kritisk samhällsvetenskaplig metod*. Studentlitteratur, Lund. (2000)

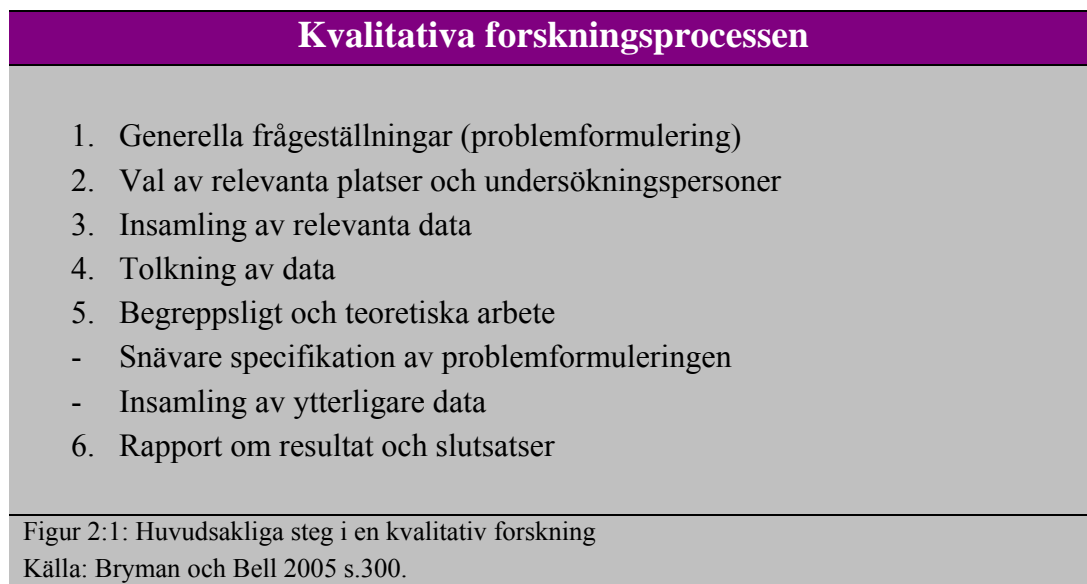
12 Alan Bryman, & Emma Bell, *Företagssekonomiska forskningsmetoder*, Liber, Malmö (2005)

13 Knut Halvorsen., *Samhällsvetenskaplig metod*. Studentlitteratur, Lund. (1996)

14 Bryman, A. & Bell, E. (2005).

15 Alvesson, M. & Deetz, S. (2000).

använda sig av den kvalitativa metoden¹⁶. Författarna har, vid skapandet av uppsatsen, följt följande forskningsprocess:



2.1.1 Deduktiv metod

Vid deduktiv metod utgår uppsatsen i teorin och prövar hur den existerande teorin passar ihop med verkligheten. En nackdel med att använda en deduktiv metod, är att författaren kan bli influerad av de valda teorierna och på det sättet inte vara helt objektiva¹⁷. Vid ett deduktiv användande, utgår författaren, från grundläggande teorier och principer. Med detta som hjälp kan författaren dra slutsatser om enskilda företeelser. Deduktiv metod går ut på att en saklig prövning av en redan existerande teori där syftet är att antingen besanna eller avvisa den ifrågasatta teorin¹⁸.

Författarna har valt att utgå ifrån litteratur och intervjuer för att komma fram till en slutsats som har gjorts genom att författarna har utifrån teorin försöka beskriva verkligheten. Med detta som bakgrund anser författarna att en deduktiv ansats passar betydligt bättre än en induktiv ansats, eftersom författarna har utifrån empiriskt resultat kopplat samman till teoretisk fakta och förklara utifrån den teoretiska referensramen.

16 Alvesson, M. & Deetz, S. (2000)

17 Jacobsen, D. I. (2002).

18 Bryman, A. & Bell, E. (2005).

2.2 Datainsamlingsmetod: sekundärdata

Uppsatsens första steg var att bestämma ämnesområde. Författarna fick var och en rada upp olika områden, som ansågs vara intressanta. Därefter fördes en diskussion där respektive part fick "sälja in" sitt föreslagna område. Resultatet av diskussionen blev att materiella anläggningstillgångar, med fokusering på komponentavskrivning enligt IAS 16, ansågs av samtliga som intressantast. Detta med anledning av att författarna har slutfört två D-nivå kurser, som berörde bland annat komponentavskrivningar. En annan orsak var att materiella anläggningstillgångar återfinns i de flesta företag, men också att de utgör en betydande del av bolagets totala tillgångar.

Nästa steg var att söka efter information rörande vilka problem som kunde kopplas till materiella anläggningstillgångar och komponentavskrivning. Det medförde att författarna sökte efter sekundärdata, det vill säga data som redan har blivit insamlat på grund av andra ändamål. Därmed blev tidigare uppsatser användbara. På www.uppsatser.se fanns uppsatser från olika skolor runt om i Sverige och därmed en bra inspirationskälla för författarnas kommande uppsats.

I detta tidiga skede av uppsatsen behövde författarna främst söka efter data för att kunna få bakgrundsinformation och därmed erhålla mer kunskap och förståelse om uppsatsens beröringsområde. Det är det tredje steget i den kvalitativa forskningsprocessen. Anledningen till informationssökningen var också att erhålla information, som senare skulle användas till uppsatsens bakgrund och problemdiskussion. Den framtagna informationen skulle även fungera som ett hjälpmedel när författarna formulerade uppsatsens problemställning och syfte, vilket utgör det första steget i den kvalitativa forskningsprocessen. Den erhållna informationen användes även till den teoretiska referensramen.

Författarna sökte även information via Internetsidor. Lämpliga hemsidor blev www.ne.se, www.riksdagen.se, www.regeringen.se, www.esv.se, då dessa allmänt antas vara tillförlitliga informationskällor. Anledningen till informationssökningen var att erhålla mer data som berörde uppsatsens ämnesområde. Här användes sökord som materiella anläggningstillgångar, komponentavskrivning, statlig myndighet och privat företag.

Information sökte författarna också från höstens kurslitteratur och litteratur från tidigare kurser, som varje uppsatsmedlem hade tillgänglig hemma. Vidare sökte författarna efter böcker om materiella anläggningstillgångar och komponentavskrivning i ekonomiska biblioteket på Handelshögskolan i Göteborg. Författarna utnyttjade även andra bibliotek såsom huvudbiblioteket i Alingsås, Kristianstads och Växjö's bibliotek. Anledningen till detta var att författarna hade anknytningar till fler städer än Göteborg och tog tillvara på denna möjlighet.

Handelshögskolan i Göteborg tillhandahöll ett flertal databaser via www.ub.gu.se, som blev ett betydelsefullt sökverktyg vid författarnas informationssökningsprocess.

- METOD -

De mest användbara databaserna blev FAR Komplet, GUNDA och affärsdata. Där sökord som avskrivning, komponentavskrivning, materiell anläggningstillgång, statlig organisation och privat företag samt IAS 16 fick väsentlig betydelse. Den engelska databasen business source premier blev den mest användbara databasen för uppsatsens informationssökning. Vid användning av denna databas användes sökord som intangible asset, depreciation, component depreciation

Informationssökningsprocessen rörande sekundärdata fick upprepas ett flertal gånger, eftersom det fanns en avsaknad av behövlig och tillräcklig information. Det medförde att författarna vid ett flertal tillfällen under uppsatsens gång fick komplettera med ytterligare informationssökning enligt tillvägagångssätt, som vi beskrivit ovan. Det var främst i stadiet där författarna skulle upprätta och komplettera referensramen, som ytterligare information behövdes. Insamling av ytterligare sekundärdata benämns vara det femte steget i den kvalitativa forskningsprocessen. När mer sekundärdata hade insamlats medförde det att författarna behövde omformulera sin problemfråga. Anledningen var att problemfrågan skulle vara snävare, vilket utgör en del av femte steget i den kvalitativa forskningsprocessen.

2.3 Datainsamlingsmetod: primärdata

Den framtagna sekundära informationen fungerade som ett verktyg vid framställandet av primärdata. Edvard Befring (1998) definierar primärdata som data, vars funktion är att fungera som ett analysunderlag i uppsatsen. Denna typ av data återfinns under uppsatsens empirikapitel¹⁹.

2.3.1 Semi-strukturerade intervjuer

När författarna hade kompletterat referensramen, var det tid att påbörja empirin. Det finns olika strategier att erhålla primärdata. Författarnas tillvägagångssätt att få tillgång till primärdata har varit via semistrukturerade intervjuer. I detta skede upprättade författarna en intervjuguide där specifika teman formulerades, vilket är typiska kännetecken för semi-strukturerade intervjuer. Meningen med formuläret var att respondenterna ska få en lista över tänkbara samtalsämnen men trots det har undersökningsspersonen frihet att besvara frågorna individuellt. Semi-strukturerade intervjuer möjliggör även att forskaren kan ställa följdfrågor, vilket också gjordes av uppsatsens författare, vid intervjutillfällena. När författarna ställer följdfrågor ger det en hög grad av flexibilitet på intervjufrågorna enligt Bryman och Bell.²⁰

Uppsatsens avsikt är att göra en jämförelse mellan tre olika företag, vilket medför att författarna har i tidigare skede valt att göra en fallstudie. Bryman och Bell menar att vid undersökning av flera enheter är semistrukturerade intervjuer bäst lämpad eftersom det behövs en viss struktur för att kunna jämföra de olika enheterna mellan varandra.²¹

19 Eduard Befring, E. *Forskningsmetodik och statistik*. Studentlitteratur, Lund. (1998)

20 Bryman, A. & Bell, E. (2005).

21 Bryman, A. & Bell, E. (2005).

- METOD -

Författarna anser att semistrukturerade intervjuer är bäst lämpad för författarnas uppsats, framför andra alternativ, utifrån ovanstående argument. När intervjufrågorna upprättades användes den teoretiska referensramen som underlag.

Det genomfördes en personlig intervju med ett av undersökningsobjekten. Motivet till detta var att författarna ansåg att en direkt intervju gav en mer öppen diskussion samt eventuella följdfrågor kunde förklaras vidare. Detta ökar förståelsen och minskar feltolkningar. Författarna beslöt att genomföra mail-intervjuer med resterande två undersökningsobjekt. Anledningen till att författarna använde sig av mail-intervjuer på de två andra undersökningsobjekten var att respondenterna skulle få en mer ärlig chans att svara på intervjufrågorna och därmed ett mer välmotiverat underlag. Det är även naturligt att använda sig av mail samt Internet idag då detta är ett användbart redskap. En fördel med att använda sig av mail-intervjuer är att det råder ingen tidspress från respondenternas sida utan de kan göra frågorna när passar dem samt detta leder till att svaren blir mer välmotiverade. En annan fördel med att använda sig av mail-intervjuer är att det är lättare att hantera denna typ av data då den kommer in direkt via mail. Några nackdelar med en mail-intervju är att det finns en risk att den blir mer byråkratisk. Författarna ansåg även att mail-intervjuerna skulle täcka behovet av insamlandet av empirisk data till uppsatsen. Drygt en vecka innan den personliga intervjun skulle genomföras skickades frågeformuläret ut till respondenten. Orsaken var att denne skulle få tid och möjlighet att förbereda sig. Samtidigt skickades frågeformuläret också ut till de respondenter, där en mail-intervju skulle genomföras. Det behövdes ytterligare komplettering från respondenterna, vilket gjordes via mail och telefon. Insamling av ytterligare primärdata är det femte steget i den kvalitativa forskningsprocessen. Eftersom författarna använde sig av mail-intervjuer var de tvungna att komplettera empirin med företagets årsredovisning från 2006, för att göra en så djupgående analys av materialet som möjligt. Författarna är dock medvetna om att en personlig intervju skulle ha varit bättre utifrån ovanstående bakgrund. Trots detta tror inte författarna att det har påverkat uppsatsens resultat.

2.4 Fallstudie

Undersökningsdesign är en ”ram för insamling och analys av data”²². Författarnas undersökningsdesign är fallstudie. Författarna har valt att göra en fallstudie, där de har valt tre företag, som tillämpar komponentavskrivning och är verksamma inom transportbranschen. Det som kännetecknar en fallstudie är att undersökningen genomförs av ett begränsat urval. Urvalen kan t ex bestå av en eller flera individer eller en organisation. Det är vanligt att använda fallstudie när förändringar eller processer skall studeras Vid en fallstudie används så täckande information som möjligt för att skapa en helhetsbild.

22 Bryman, A. & Bell, E.(2005). s.47

2.5 Val av företag

Avsikten med uppsatsen är att granska företagens perspektiv (synsätt), hur redovisning sker i enlighet med kravet på komponentavskrivning, det vill säga hur företagen fastställer betydande värde, komponentens anskaffningsvärde, nyttjandeperiod och restvärde. Materiella tillgångar är en vanlig post i företagens balansräkning, enligt deras årsredovisningar. I vissa företag har säkerligen frågor, som rör materiella tillgångar och komponentavskrivning, högre dignitet än i andra företag. Författarnas val av företag kom därför att präglas av att de materiella tillgångarna skulle vara väsentliga i verksamheten och i de finansiella rapporterna. Företagen skulle därtill vara verksamma i en bransch där komponentavskrivning kunde tänkas vara av särskilt intresse. Därför ansågs det tidigt i uppsatsskrivandet intressant att undersöka transportbranschens syn på komponentavskrivning.

Den kvalitativa forskningsprocessens andra steg handlar om valet av företag. Genom informationssökning i databasen affärsdata och handledarsamtal kunde författarna finna tre företag, som stämmer in på ovanstående påstående. Alla företag är verksamma inom transportbranschen

2.6 Val av respondenter

Det andra steget av den kvalitativa forskningsprocessen berör också valet av respondenter. När det gäller val av respondent eftersträvar författarna att belysa frågeställningen från ett annat perspektiv. Det första perspektivet med undersökningen, som författarna utgick ifrån, var att ta kontakt med personer med kompetens inom vårt berörda område. Författarna valde inte respondenter själva utan det gjorde respektive företag, eftersom författarna ansåg att företagen hade bättre kännedom om vilken person som var bäst lämpad att besvara författarnas intervjufrågor. Resultatet blev att respondenter med följande yrkesroll blev intervjuade: ekonomichefen på Concordia-Maritime, redovisningschefen på SAS samt divisionscontroller respektive finanschef på SJ.

2.7 Källkritik

Källkritik handlar fundamentalt om att granska data för att kritisera trovärdigheten av det material som används under särskilda undersökningar. Källan kan dock vara muntlig eller skriftlig. Tolkning av källorna skall göras utifrån ett rationellt och logisk tänkande men även med inslag av fantasi²³.

De standardiserade frågorna inför intervjun var skrivna på ett enkelt sätt för att undvika felaktiga tolkningar. I de fall då frågorna ändå feltolkades, försökte författarna förklara och förtydliga frågan så objektivt som möjligt för att inte leda svaret.

Författarna skickade intervjufrågorna i förväg, vilket kan ha orsakat att svaren som lämnats är mer vinklade jämfört med ett impulssvar från respondenten. Författarna

23 Torsten Thurén, . *Källkritik*. Liber, Stockholm (2005)

- METOD -

anser att det inte är något problem, eftersom respondenterna fått tid att förbereda sig, vilket ökar svarens och därigenom också uppsatsens tillförlitlighet.

För att komplettera vissa frågor och för att få ett mer fylligare svar fick författarna lov att kontakta tidigare respondenter återigen via email. Detta kan dock leda till att följdfrågor som uppkommer på de svar som anges, går förlorade. Författarna är väl medvetna om detta.

Det är viktigt att vara medveten om att respondenterna har ett intresse av att kommunicera både sig själv och företaget, vilket kan spegla resultatet av den kvalitativa metoden. Författarna har använt sig av företagets årsredovisningar. Dessa kan heller inte anses vara helt rättvisande, då de är framställda av det egna företaget med uppgifter, som kan vara styrda och mixtrade, men samtidigt har revisorer undersökt årsredovisningarna och för den skull anser författarna att uppgifterna är trovärdiga och passande till uppsatsen.

Författarna har delvis använt sig av litteratur som kan anses vara föråldrad. Eftersom ingen ny litteratur finns att tillgå, anser författarna att det spelar mindre roll då denna typ av litteratur har använts för att förklara olika teorier i teorikapitlet.

2.8 Validitet

Validitet går ut på att empiridelen är tillämplig och relevant, vilket innebär att det som mäts är det som författarna har för avsikt att mäta och att det som författarna mäter hos några få, är representativt för flera²⁴.

För att skapa en hög validitet i uppsatsen har författarna vidtagit en mängd åtgärder. Det första som gjordes var att läsa in sig på problemområdet för att kunna ställa relevanta frågor till de intervjuade respondenterna, det vill säga, att intervjufrågorna har utformats på sådant sätt att de är relevanta och exakta för problemområdet. Även om dessa intervjuer är svåra att mäta, har hög validitet uppnåtts genom att författarna valde att maila ut frågorna i förväg. Detta gjordes delvis för att få svar från de mail-intervjuer, som har använts samt att ge tid för den respondent, som skall intervjuas, att lämna så genomtänkta svar som möjligt och därmed ge en högre validitet, vilket medför en större grad av sanningsenlighet²⁵.

En annan sak som författarna gjorde för att fastställa en hög validitet var att granska de metoder och den information som författarna har använt sig av²⁶. Det är viktigt att sanningshalten av de källor och den information som har använts i uppsatsen är hög, då uppsatsens relevans ökar. Några av de källor som författarna har använt sig av i uppsatsen är årsredovisningar och intervjuer. Dessa källor bör ha en hög validitet då årsredovisningar granskas av ett flertal människor och företagen tjänar

24 Jacobsen, D. I. (2002).

25 Martyn Denscombe. *Forskningens grundregler: samhällsforskarens handbok i tio punkter*. Studentlitteratur, Lund.(2004)

26 Ibid.

- METOD -

inget på att undanhålla information i intervjuerna²⁷. Några problem, som kan finnas med validitet är, att om denna inte är tillräckligt hög kan det uppstå en del mätproblem. Därmed kan mätresultaten bli oprecisa med snedvridande resultat, vilket kan leda till att hela undersökningen blir ointressant som en studie²⁸. För att undvika detta genomförde författarna ett flertal intervjuer. Det är viktigt med en hög validitet för att resultaten skall vara trovärdiga samt ge samma typ av avläsning varenda gång denna typ av undersökning genomförs²⁹.

2.9 Reliabilitet

För att en uppsats skall vara tillförlitlig krävs det att det finns ett reliabilitetskrav. Detta krav uppfylls genom att författarna ställer sig frågan om hur samma resultat skulle uppnås om undersökningen utfördes ett flertal gånger. Att tillfredställa detta reliabilitetskrav är svårt om granskningen har en tolkande ansats³⁰.

Vid intervjuer som har skett med respondenterna har författarna strävat mot en hög reliabilitet då författarna har bearbetat intervjufrågor med utgångspunkt från uppsatsens syfte. Under intervjuerna krävs det att det uppstår ett förtroende mellan respondent och författarna för att resultatet av uppsatsen skall anses ha en hög reliabilitet. Förutom detta krävs att respondenterna är erfarna inom sitt yrke³¹. Detta är en anledning till varför författarna valde att intervjua respondenter med en hög position inom företaget, vilket innebär eget ansvar och beslutstagande. Då årsredovisningarna kan innehålla information, som kan vara subjektiv och manipulerad, kan detta bli ett problem med reliabiliteten i uppsatsen. För att minska subjektiviteten tog författarna fram en analysmall som följdes genom analysen.

2.10 Analys

När den personliga intervjun hade genomförts och respondenterna från mail-intervjun hade besvarat frågeformuläret, var det dags för uppsatsens stadium där insamlad data tolkas och bearbetas. Det är det fjärde steget i den kvalitativa forskningsprocessen Syftet med analysen var att jämföra den teoretiska referensramen med empirikapitlet. Det medförde att vi upprättade ett analysunderlag där författarna identifierade ett antal teman. Analysunderlaget kan sägas vara ett komprimerat dokument av intervjufrågorna. Temaämnen var hur företagen fastställde betydande värde, anskaffningsvärdet, nyttjandeperiod och restvärdet, vilket är en förutsättning för att kunna tillämpa komponentavskrivning i ett företag enligt IAS 16. Motivet till analysunderlaget var att olika intervjufrågor hade ställts till företagen. Författarna behövde ett underlag som kunde tillämpas på alla undersökta företag. Anledningen var också, att på ett strukturerat sätt, identifiera likheter och skillnader. Analysunderlaget gav även författarna stöd vid upprättandet av empiri- respektive analyskapitlet. Uppsatsens analysavsnitt la även

27 Ibid.

28 Befring, E.(1998)

29 Denscombe. M. (2004).

30 Lars, T. Eriksson, & Finn Wiedersheim-Paul. *Att Utreda, Forska och Rapportera. 2: a* upplagan, Studentlitteratur, Lund. (2001)

31 I. M Holme, & B.K Solvang, . *Forskningsmetodik: om kvalitativa och kvantitativa metoder.* Studentlitteratur, Lund. (1997)

- METOD -

grunden till slutsatskapitlet där författarnas slutsatser och uppsatsens resultat klargörs, vilket är det sjätte och sista steget i den kvalitativa forskningsprocessen.

3. Teoretisk referensram

I följande kapitel anges information om vad en tillgång respektive materiell tillgång är. Vidare förklaras komponentavskrivningar utförligare. Därefter avslutas kapitlet med ett antal teorier såsom intressentmodellen samt vinstmaximering.

3.1 IASB

International Accounting Standards Board, IASB, vilket tidigare benämndes IASC (International Accounting Standards Committee), ansvarar för utvecklingen Internationell Accounting Standards, IAS. År 1995 fick IAS-reglerna större internationellt förtroende. Det berodde delvis på att europeiska unionen, EU, övervägde om vissa företag skulle tillämpa IAS -reglerna³². Resultatet blev att noterade företag skulle tillämpa IAS-standarderna från och med 2005³³.

Företagen ska tillämpa IAS-standarderna enligt ”full compliance”.

Organisationerna kan alltså inte välja vilka IAS-standarder som passar deras typ av företag. Alla IAS-regler, som är antagna av EU, måste följas av den juridiska personen, oavsett vad landets lagar föreskriver. Om organisationen uppfyller kraven för att kunna tillämpa IAS-förordningen måste företagen tillämpa reglerna. Reglerna enligt IAS 16, tillämpas både på koncernnivå och av den juridiska personen i en IFRS-koncern. Det beror på att RR 32, där moderföretagets regler återfinns, hänvisar tillbaka till reglerna i IAS 16³⁴. Regelverkets avsikt är att ”tillgodose det internationella näringslivets behov”³⁵.

Den svenska regeringen menar att det finns fler fördelar än nackdelar med de internationella redovisningsprinciperna. Det ökar jämförbarheten mellan svenska och andra företag i världen. Reglerna möjliggör också bättre konkurrensmöjligheter för svenska företag i förhållande till utländska företag. När jämförbarheten ökar, bidrar det till att gynna ”förtroende för de finansiella rapporterna”. Detta är väsentligt för att möjliggöra en väl fungerande och effektiv kapitalmarknad³⁶.

3.2 Vad kännetecknar en statlig organisation i förhållande till ett privat företag

Det är möjligt att identifiera skillnader mellan olika privata företag. Det är till exempel storleken på företaget, vilka produkter och tjänster som erbjuds samt hur mycket av dessa som säljs. Privata företag kännetecknas av fortlevnadsantagandet samt bibehåll/öka utvecklingen och tillväxten. Den största likheten mellan privata företag är främst deras kommersiella syfte³⁷. Privatägda företag kännetecknas också av vinstmaximeringsmålet. Det innebär att företagets huvudsakliga syfte är att

32 Damant, D. (2000).

33 FAR Förlag AB. (2007). Förord

34 Pettersson, A-K. (2007)

35 Regeringens proposition 2004/05:24.

36 Ibid.

37 Mullins, J. L. (2005).

generera vinst, vilket visas i resultaträkningen³⁸. Fokusering är också på avkastning på sysselsatt kapital, ökning av försäljningsnivån, vilken nuvarande marknadsposition företaget besitter, men även vilken framtida position företaget strävar efter³⁹.

Denna typ av kommersiella syften återfinns i privata företag, men saknas i statligt ägda organisationer. Fokuseringen är istället på politiska syften. Det huvudsakliga ändamålet är välfärd i samhället samt att tillhandahålla service åt allmänheten. Avsikten är alltså inte att öka vinsten. Vid en eventuell vinst ska denna användas för att förbättra servicen⁴⁰. En statlig organisation har alltså andra mål jämfört med privata företag. Målsättningarna kan stå i strid med varandra och kan inte alltid uttryckas i kvantitativa enheter. Resultatet av detta är att statliga myndigheters vinst/förlust inte alltid anges i resultaträkningen. Det finns även svårigheter att mäta tillgångens förväntade fördelar i kvantitativa termer i statliga organisationer. Ett privat företag mäter fördelarna via de kassaflöden som tillgången genererar. Denna möjlighet saknas i statliga verksamheter med anledning av deras målsättning. Tillgångens genererade fördelar, oavsett företagsform, ska dock överstiga kostnaderna⁴¹.

Det finns organisationer som både ska efterleva och uppnå privat företagskommersiellt syfte samt statliga organisationers servicesyfte. Dessa kallas för public corporation det vill säga statligt företag. Denna typ av företag har en viss grad av kommersiellt utrymme/frihet, men det är staten som styr och kontrollerar att företaget uppfyller sitt syfte gentemot allmänheten. Kraven på dessa företag är liknande som för privata organisationer med avseende på att organisationerna ska bedrivas effektivt. Prissättningen på varor och tjänster ska baseras på aktuella anskaffningspriser samt effektiv utnyttjning/allokering av tillgängliga resurser⁴². Staten har bestämt att statliga företag ska vara ett föredöme för andra företag inom en mängd olika områden. Regeringens direktiv anger att statliga företags övergripande mål är att bland annat skapa värde för ägarna⁴³.

3.3 Vad är en tillgång?

En tillgång kan definieras på olika sätt beroende på vilken organisation eller författare som definierar det. Men det finns några krav, som skall vara uppfyllda, för att företaget skall få räkna det som en tillgång. Författarna har valt att använda sig av IASB:s definition på en tillgång, eftersom det behandlar en av deras standarder i denna uppsats.

38 ESV: 2002:8, version 1.0

39 Mullins, J. L. (2005).

40 Mullins, J. L. (2005).

41 ESV: 2002:8, version 1.0

42 Mullins, J. L. (2005).

43 Regeringskansliet. *Verksamhetsberättelse för företag med statligt ägande* (2006)

- TEORETISK REFERENSRAM -

”En tillgång är en resurs över vilket ett företag har det bestämmande inflytandet till följd av inträffade händelser och som förväntas innebära ekonomiska fördelar för företaget i framtiden”⁴⁴.

Författarinnan Kristina Artsberg har en liknande definition som IASB:s, vilket är att:

- *Varan är under företagets kontroll*
- *Vara ett resultat av inträffade händelser*
- *Förväntas innebära ekonomiska fördelar för företaget i framtiden*⁴⁵.

När dessa tre krav är uppfyllda betecknas resursen som en tillgång och kan då tas upp i balansräkningen för företaget. I likhet med privata företag, utgår statliga myndigheter också ifrån att tre krav ska vara infriade. Tillgångar definieras enligt följande i statliga myndigheter.

”En tillgång är en resurs som kontrolleras av en redovisningsenhet till följd av inträffade händelser och som förväntas ge enheten ekonomiska fördelar eller servicepotential i framtiden”⁴⁶.

Det anses att myndigheten kontrollerar tillgången om myndigheten förvaltar tillgången för statens räkning, men kan dock fortfarande disponeras/ användas av myndigheten. Tillgången kontrolleras av den enskilda myndigheten utifrån legala rättigheter och den verkliga ekonomiska innebörden

Ett krav för att tillgången ska redovisas i myndighetens balansräkning är att en redan inträffad händelse har skett. En tillgång som beräknas köpas i framtiden anses dock inte vara en tillgång på grund av avsaknad av en inträffad händelse.

Tillgångskraven rörande kontroll respektive inträffad händelse är desamma för statliga och privata företag. Skillnaden uppstår gällande tredje kravet. Statliga myndigheter utgår också ifrån servicepotentialen i framtiden och inte enbart från framtida ekonomiska fördelar. Med framtida ekonomiska fördelar menas att myndigheten erhåller intäkter eller kostnadsbesparingar i framtiden. Tillgångar i statliga myndigheter syftar oftast inte till att "ge framtida ekonomiska fördelar utan nyttan med tillgångarna är snarare de tjänster som produceras med hjälp av tillgången". Ett vanligare begrepp i statliga myndigheter är servicepotential, vilket syftar till att indirekt eller direkt bidra till att myndigheten uppnår bestämda mål⁴⁷.

Alla andra tillgångar som inte klassificeras som anläggningstillgångar är omsättningstillgångar⁴⁸. Anläggningstillgångar kategoriseras i tre delar: finansiella,

44 FAR Förlag AB. (2007). Föreställningsram p.49a s. 16.

45 Kristina Artsberg.. *Redovisningsteori: - policy och - praxis*. Upplaga 2:1. Liber Ekonomi, Malmö.(2005)

46 ESV: 2004:10 s.7

47 Ibid.

48 FAR Förlag AB. (2007). IAS 1 p.57

immateriella och materiella tillgångar⁴⁹. Varken finansiella eller immateriella anläggningstillgångar eller omsättningstillgångar förklaras vidare på grund av att uppsatsens fokus är på materiella anläggningstillgångar.

3.4 Vad är en materiell anläggningstillgång?

En materiell anläggningstillgång behandlas i IAS 16 för företag, som använder sig av IFRS/IAS:s regelverk. Enligt IASB:s ramverk definieras en materiell anläggningstillgång som:

”Materiella anläggningstillgångar är fysiska tillgångar som innehas för produktion eller distribution av varor och tjänster, för uthyrning av andra, eller för administrativa ändamål och förväntas användas under mer än en period”.

Den materiella tillgången skall redovisas i balansräkningen, då det är sannolikt att tillgången i framtiden kommer att ge ekonomiska fördelar. Ett annat krav är att tillgångens värde måste kunna beräknas på ett tillförlitligt sätt⁵⁰. När statliga myndigheter ska ta upp materiella anläggningstillgångar i balansräkningen gäller liknade aktiveringskrav. En liten skillnad finns dock. Statliga myndigheter har, förutom framtida ekonomiska fördelar, även medtagit begreppet servicepotential, vilket handlar om tillgångens möjlighet att medverka till att myndigheten uppnår bestämda mål⁵¹.

Aktivering sker i statliga myndigheter när följande är uppfyllt:

a) det är sannolikt att de ekonomiska fördelar eller den servicepotential som är förknippade med posten kommer att tillföras eller lämna redovisningsenheten i framtiden och

b) postens värde kan mätas på ett tillförlitligt sätt⁵².

Det är samma krav för en materiell anläggningstillgång som det är för en tillgång för att denna ska tas upp i balansräkningen⁵³. Om inte kraven för materiella anläggningstillgångar uppfylls får dessa inte tas upp som en tillgång i balansräkningen. Dessa skall istället kostnadsföras direkt. En sak företagen bör tänka på när det gäller att fastställa anskaffningsvärdet är att vissa indirekta kostnader skall ingå i anskaffningsvärdet. Exempel på detta kan vara lön till anställda för att färdigställa produkten samt utgifter för transport och tullar⁵⁴. När den materiella anläggningstillgången redovisas för första gången tas den upp till anskaffningsvärdet i balansräkningen⁵⁵. Efter att den materiella anläggningstillgången har redovisats till sitt anskaffningsvärde vid första

49 Artsberg, K. (2005)

50 Artsberg, K. (2005)

51 ESV: 2002:8, version 1.0 s.20

52 Ibid. s.20

53 FAR Förlag AB. (2007). IAS 16 p.6

54 Gililand, E. C. (Januari 1980).

55 Pettersson, A-K. (2007).

redovisningstillfället så kan tillgången värderas antingen till anskaffningsvärdemetoden eller till omvärderingsmetoden. Den sistnämnda metoden innebär att tillgången skall värderas till dess verkliga värde vid omvärderings-tidpunkten. Anskaffningsvärdemetoden innebär att tillgången skall redovisas till dess anskaffningsvärde med avdrag för ackumulerade avskrivningar plus eventuella nedskrivningar⁵⁶.

3.5 Avskrivningsmetoder på materiella tillgångar

Enligt IAS 16 skall företag skriva av materiella tillgångar systematiskt under tillgångens livslängd⁵⁷. Företaget skall redovisa avskrivningen mot resultaträkningen som en kostnad och motbokas i balansräkningen under ackumulerade avskrivningar.

Det finns några stycken avskrivningsmetoder. Linjär avskrivning är den som är vanligast och som dominerar i Sverige. Med linjär avskrivning menas att företaget skriver av tillgången med lika stort belopp varje år. Degressiv avskrivning är när företaget skriver av med ett högre belopp i början av tillgångens livslängd. Produktionsbaserad avskrivning betyder att avskrivningsbeloppet bestäms med hänsyn till tillgångens förväntade användning eller produktion⁵⁸. Det finns ytterligare en avskrivningsmodell, menar Caisa Drefelt och det är komponentavskrivning⁵⁹.

3.5.1 Komponentavskrivning

Det har inte alltid krävts att företag skall tillämpa komponentavskrivningar, vilket nu har förändrats och lett till att krav införts på standarden gällande komponentavskrivningar. Följden av detta blir att företagen gör separata avskrivningar på varje post på en materiell tillgång, där anskaffningsvärdet är betydande i förhållande till tillgångens totala anskaffningsvärde⁶⁰.

Komponentavskrivning används enbart på materiella tillgångar som har komponenter och dessa har olika nyttjandeperiod⁶¹. Ekonomistyrningsverket anser att komponentavskrivning är passande för tillgångar som har urskiljbara delar med väsentligt belopp respektive "väsentligt varierande ekonomisk livslängd"⁶².

Orsaken till att komponenter har olika nyttjandeperiod är att förslitningen varierar på de olika komponenterna⁶³. Motivet till komponentavskrivning är att spegla de olika komponenternas faktiska förbrukning⁶⁴.

56 FAR Förlag AB. (2007). IAS 16 p.29-31

57 Gililand, E. C. (Januari 1980).

58 FAR Förlag AB. (2007). IAS 16 p.62

59 Sjölund, H. *Synpunkter på granskningen av årsredovisningar*. Balans nr.1. (2004)

60 FAR Förlag AB. (2007). IAS 16 p.43

61 Johansson, S. *Debatt: Delade meningar om rättvisande bild*. Balans nr. 4. (1999)

62 ESV: 2004:10. s.36

63 Balans nr.1. (2004)

64 ESV: 2004:10.

- TEORETISK REFERENSRAM -

Betydelsefulla delar, som tillhör en anläggningstillgång, kanske måste bytas ut oftare än själva huvudtillgången. Komponenter kan utgöras av inredning, hjul, motorer m.m. Avskrivningen skall återspegla hur tillgångens värde successivt används. Därmed kan det vara lämpligt att sådana komponenter, som har en annan livslängd och utgör ett väsentligt värde, skrivs av som separata enheter. Företaget skall redovisa utgiften för denna komponent som anskaffning av en ny anläggningstillgång. Finns det ett kvarvarande redovisat värde för komponenten, skall detta kostnadsföras direkt⁶⁵.

När ett företag tillämpar komponentavskrivningar bryts tillgången ner i komponenter för att därefter skrivas av över uppskattad livslängd. Företaget skall beräkna restvärde och uppskatta nyttjandeperiod för varje komponent. Detta skall prövas årligen. Har företaget flera komponenter, som har samma nyttjandeperiod, kan dessa grupperas och skrivas av tillsammans⁶⁶.

Nedan diskuteras komponentavskrivning bland annat från en artikel som utgår ifrån komponentavskrivning på byggnader. Detta för att illustrera komponentavskrivningens ide och problem, eftersom komponentavskrivning ska tillämpas på alla materiella anläggningstillgångar som redovisas enligt IAS 16⁶⁷. Se vidare på bilaga 2 där ett räkneexempel belyser komponentavskrivning.

Komponentavskrivning innebär att varje tillgång ska delas upp i olika komponenter utifrån vad som är betydande värde av den totala tillgången. För varje komponent ska ett avskrivningsbart belopp bedömas. Enligt definitioner i IAS 16 är avskrivningsbart belopp lika med anskaffningsvärde minus restvärde. Vidare ska också komponents nyttjandeperiod bedömas. Dessa faktorer avgör sedan komponentens redovisade avskrivningsvärde, det vill säga årets avskrivning. Det krävs alltså stora krav på företaget att tillämpa komponentavskrivning. Detta med anledning av att företaget behöver kunna ”definiera, identifiera och värdera komponenter” enligt Bo Nordlund, auktoriserad revisor på KPMG⁶⁸.

Betydande värde

Komponentavskrivningen ska tillämpas om komponent har ett betydande värde. Vad betydande är ger IAS 16 ingen vägledning om. Det bedöms av det enskilda företaget⁶⁹. Till exempel kan rederier identifiera komponenter såsom torrdockningskostnader, motorer, växellådor, kommunikation och navigeringssystem. Dessa komponenter anses ha olika nyttjandeperioder⁷⁰. Bo Nordlund menar dock att det finns en möjlighet att ”gå ner på mycket små detaljer”. Det kräver större ”krav på företagets rutiner för att löpande hantera komponenter”⁷¹.

65 Gililand, E. C. (Januari 1980).

66 FAR Förlag AB. (2007). IAS 16 p.45

67 Bengtsson, C. *Nedskrivning av värde - papper i stiftelser - några reflektioner*. Balans nr. 4. (2003)

68 Ibid.

69 Pettersson, A-K. (2007).

70 PriceWaterhouseCoopers . *Full steam ahead with IFRS* (2007)

71 Balans nr.4. (2003).

Anskaffningsvärde

Komponentens anskaffningsvärde fastställs utifrån de ursprungliga anskaffningsutgifterna för komponenten. Det kan dock finnas vissa problem i praktiken att fastställa detta. Då kan en annan metod användas istället, nämligen att fastställa komponentens återanskaffningskostnad⁷². En anläggningstillgångs återanskaffningsvärde är mängden likvida medel som det hade kostat att anskaffa maskinen på balansdagen. Om tillgången finns att tillgå på en andrahandsmarknad, är återvinningsvärdet samma som tillgången med liknande prestanda som återfinns på andramarknaden⁷³. Återanskaffningskostnadsmetoden tar hänsyn till inflationen. Med denna metod görs justeringar för några specifika prisförändringar⁷⁴.

Nyttjandeperiod

Den sista faktor, som avgör komponentens avskrivningsbelopp, är nyttjandeperioden, vilket är längden av den tidsperiod som företaget har tänkt att bruka tillgången. Bolagsledningen bestämmer komponentens nyttjandeperiod och detta görs utifrån en subjektiv bedömning. Men det finns vissa svårigheter med att bedöma nyttjandeperioden. Till sin hjälp kan tidigare erfarenheter, hur liknande materiella anläggningstillgångar har utnyttjats, användas som underlag⁷⁵.

Restvärde

Restvärdet ska bedömas för den enskilda komponenten⁷⁶. När företaget inte längre har någon nytta av tillgången, kan ett restvärde uppstå. Vid en försäljning av tillgången är restvärdet lika med försäljningspriset med avdrag för försäljningskostnader, enligt Caisa Drefelt⁷⁷. När tillgångens nyttjandeperiod är slut, finns det möjlighet för företaget att sälja tillgången. Då kan en realisationsvinst eller -förlust uppstå, vilket beräknas vara skillnaden mellan försäljningsinkomsten och restvärdet. Det innebär att företaget erhåller högre försäljningsintäkt om inget restvärde har beaktats⁷⁸. Vissa materiella anläggningstillgångar har ett skrotvärde, vilket kan beräknas vara ett restvärde. Med skrotvärde menas att företaget får likvida medel när tillgången skrotas. Om tillgången består av stål, finns det ett marknadspris för stål, vilket möjliggör att företaget erhåller likvida medel vid skrotning av tillgången⁷⁹. Restvärdet skall inte skrivas av, eftersom företaget erhåller detta värde efter nyttjandeperiodens slut. Det finns en tendens att företagen inte fastställer restvärdet. Det beror på att flertalet företag anser att restvärdet är svårt att fastställa eller är av obetydligt värde. Ett restvärde bör dock kunna fastställas om tillgången har ett högt värde och om det föreligger förutsättningar att skrota eller sälja tillgången⁸⁰.

Ett exempel på företag, där det är vanligt att inneha betydelsefulla restvärden, är rederier. Det beror på att fartygens restvärde har ett väsentlig skrotvärde, vilket

72 Ibid.

73 Dag Smith, *Redovisningens språk*. Studentlitteratur: Lund. (2006)

74 Artsberg, K. (2005).

75 Pettersson, A-K. (2007).

76 Balans nr.4. (2003)

77 Balans nr.1. (2004)

78 ESV: 2004:10.

79 Pettersson, A-K. (2007).

80 Pettersson, A-K. (2007).

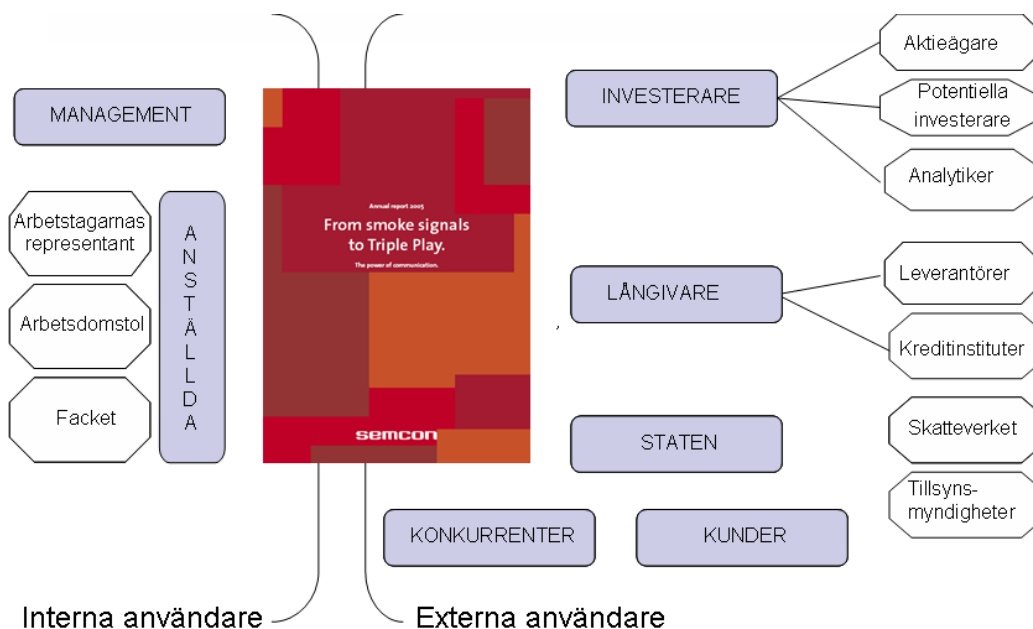
- TEORETISK REFERENSRAM -

beror på att företaget erhåller värdet på stålet vid fartygsskrotningen. Fartygen brukar inneha en lång nyttjandeperiod på cirka 25 år, vilket medför att rederier är försiktiga med att fastställa ett restvärde. En tumregel inom rederibranschen är att restvärdet är 15 % av anskaffningsvärdet. Det anses dock att tumregeln inte är lämplig om företaget tillämpar IFRS. De företag, som redovisar enligt IFRS, ska ange stålpriset vid varje bokslut. Skrotningsintäkterna förväntas sjunka i framtiden på grund av strängare lagar rörande säkerhet och miljö. Dessa framtida förväntade prisfall är dock inte medtagna när det gäller fastställandet av restvärdet enligt IFRS⁸¹.

Om restvärdet, i en statlig myndighet, är av betydande värde skall det uppskattas vid anskaffningstillfället. Vid bedömningen av betydande värde skall myndighetens storlek beaktas, men även hur stor effekt beloppet har på myndighetens resultaträkning⁸².

3.6 Intressentmodellen i privata företag

Uppsatsens avsikt är inte att förklara intressentmodellens samtliga intressenter utan endast vad som är relevant för uppsatsen. Därför kommer endast följande intressenter att förklaras; aktieägare, kunder, kreditgivare, management/bolagsledningen och staten.



Figur 3:1 Intressentmodellen, av Gunnar Rimmel

Källa: [www.http://kursportal.student.gu.se/inst/FE/FEA405B/anslagstavla/index.php](http://kursportal.student.gu.se/inst/FE/FEA405B/anslagstavla/index.php)

81 PriceWaterhouseCoopers (2007).

82 ESV: 2004:10.

Heath och Norman (2004) definierar intressentmodellens antagande enligt följande:

- Företaget upprätthåller sina relationer med grupper som påverkar eller blir påverkade av företagets beslutsfattande och handlande.
- Aktieägarnas intresse har vissa verkliga värden. Det är dock viktigt att vara medveten om att ingen intressegrupps intressen är mer viktig än andras.
- Modellen fokuserar på företagslednings beslutsfattande⁸³.

Freeman (1984) menar att en individ eller grupp, som blir påverkad eller kan påverka företagets handlande, kan definieras som intressent till företaget. Mullins (2005) definierar organisatorisk intressent som ”individer och grupper som har ett intresse i företaget och/eller blir påverkade av organisationens mål, handlande eller aktiviteter eller av företagsmedlemmarnas beteende”⁸⁴.

3.6.1 Intressentmodellens grupper

Intressentgrupperna kan klassificeras utifrån primär och sekundär. De primära intressenterna anses ha en kontraktsenlig och direkt relation med företaget. Sekundära intressenter är aktörer utan kontraktsmässig relation, men som trots det blir påverkade av företagets handlingar. En intressentgrupp, som anses vara primär, är aktieägarna⁸⁵.

Aktieägare

Aktieägare är en viktig intressentgrupp för det privata företaget. Ledningen ska säkerställa att aktieägarna återfår en rättvis utdelning från företaget. Enligt Heath och Norman (2004) är inte "aktieägaren bara en annan intressentgrupp" De anser istället att denna grupp har en överlägsen roll/status i företaget, eftersom aktieägarna är ägare i företaget. Det medför att de kan utse styrelsemedlemmar. Aktieägarna har också makten att kunna tillsätta och sparka företagsledaren. Intressentgruppen har även befogenhet att godkänna eller avslå företagsstrategier eller policys. Aktieägarna har rättighet att använda företaget som ett verktyg/medel för att kunna maximera sin utdelning⁸⁶.

Det är styrelsens ansvar att säkerställa att företaget fullföljer både lagliga och kontraktsenliga skyldigheter gentemot andra intressegrupper. "Det ultimata syftet med ett företag är vinstmaximering och aktieägarevärde" enligt Heath och Norman (2004)⁸⁷.

83 Yvone Pesqueux, & Salma, Damam-Ayadi. *Stakeholder theory in perspective*, Volym 5, nr. 2, p.5-21.(2005)

84 Mullins, J. L. (2005).

85 Pesqueux, Y. & Damam-Ayadi S. (2005).

86 Joseph Heath, & Wayne Norman,. *Stakeholder Theory, Corporate Governance and Public Management: What can the History of State-Run Enterprises Teach us in the Post-Enron era?* Journal of Business Ethics. Volym 53, nr. 3, p.247-265 (2004)

87 Ibid.

Kunder

En annan intressentgrupp är företagets kunder. Resurser, som denna grupp tillhandahåller till företaget, är försäljningsintäkterna. Kunder har ett intresse av företagets utbud av produkter och tjänster. När kunder ska utvärdera om företaget har handlat utifrån deras intressen, används olika redovisningskriterier. Det kan till exempel vara produktens kvalitet och försäljningspris samt leveranssäkerhet.

Långgivare

Kreditgivarna lånar ut likvida medel till företaget. Det medför att denna intressentgrupp är intresserad av att veta om företaget har finansiella möjligheter och resurser att uppfylla sina betalningsskyldigheter⁸⁸.

Staten

Staten tillhandahåller infrastruktur, service och utbildning till företagen. Det bidrar till att företagen ska bedriva sin verksamhet på ett bättre sätt. Staten vill att företagen ska gå med vinst. Anledningen är, att ju högre vinst, ju mer ökar statens intäkter. Det beror på att företagen är skyldiga att betala skatt och avgifter till staten⁸⁹.

Management- bolagsledningen

Organisationerna har olika intressenter som har olika intressen i företaget. Det är också viktigt att ta hänsyn till att ledningen har vissa intressen i bolaget. Dessa kan dock vara liknade som andra aktörers intressen. Men ett konfliktförhållande kan också uppträda⁹⁰. Det är viktigt att beakta, eftersom ledningen har ansvar att fatta beslut och göra uppskattningar. Uppskattningar rör bland annat materiella anläggningstillgångars nyttjandeperiod och restvärde vilket påverkar företagets avskrivningsbelopp. Det påverkar i sin tur bolagets aktuella och framtida vinst. Bedömningar är subjektiva och bestäms av det enskilda företaget⁹¹. Därmed kan bedömningarna bli påverkade på grund av att bolagsledningen vill få sina intressen tillfredställda⁹².

Det finns ingen möjlighet för bolagsledningen att i lika hög grad tillfredställa alla intressentgruppers behov, vilket skapar ett konfliktförhållande mellan dessa grupper, eftersom det förekommer problem att distribuera output rättvist mellan aktörerna. Den viktigaste intressentgruppen i anglosaxiska länder är aktieägarna. I kontinentala länder som Tyskland och Japan är huvudfokus istället på kreditgivare och anställda.

88 Roland M. Laughlin. Laughlin, R.. *Accountability – Power Ethos & The Technologies of Managing*. 1st edition. London ITP. Edited by Munro, R. & Mouritsen J. (1998)

89 Nancy Holmström, *Företagsekonomi: från begrepp till beslut*. Bonnier utbildning, Stockholm (2003)

90 Laughlin, R. (1998).

91 Petterson A-K (2007)

92 Laughlin, R. (1998)

3.6.2 Varför uppfyller företagen intressenternas behov?

Anledningen till att företagen strävar efter att uppfylla intressenternas behov och intressen, beror på två förhållanden. Det föreligger en intressentrelation. Det syftar till att intressenterna tillhandahåller resurser åt företaget eller på annat sätt påverkar företagets handlingar. En annan anledning till att företaget försöker tillfredsställa intressenternas behov är, förutom intressentrelationen, informationssymmetri. Bolagsledningen avgör vilken och hur mycket information som ska komma intressenterna tillhanda. Detta påverkar intressentgruppernas utvärdering av företaget. Ledningen kan på så sätt styra intressenternas beteende. Men är aktörerna missnöjda med den angivna informationen har de rättighet att sälja aktierna, kommunicera med ledningen eller kontakta media. Dessa tre faktorer skapar ett tryck på bolagsledningen att i bästa mån försöka tillfredsställa intressenternas intressen⁹³.

3.7 Intressentmodellen i statliga verksamheter

En viktig faktor att tänka på vid tillämpningen av intressentmodellen för statliga verksamheter är hur denna kan tillämpas. Privata företag har en mer inriktad roll på att tillfredsställa intressenter såsom aktieägare, ägare, kunder samt leverantörer. Företagens viktigaste mål är att maximera företagets vinster, medan en av statens viktigaste uppgifter, i de bolag som de äger, är att få en rimlig avkastning på satsat kapital samt att tillvarata allmänhetens intressen. Några verksamheter som brukar vara statliga i många länder är posten, flyget, telekommunikation och energi⁹⁴. Staten har intressen i ett flertal olika branscher och företag. Dessa kan delvis vara helt statligt ägda, men staten kan även ha ett brett inflytande genom att äga stora delar av bolaget. Ett exempel på detta är att svenska staten fortfarande äger stora andelar i SAS och TeliaSonera, även om dessa bolag är börsnoterade. Det finns fortfarande helstatliga bolag kvar såsom SJ⁹⁵.

Redovisningen, som framförs både i statliga bolag och kommunala bolag, har sedan 1993/1994 följt redovisningsmässiga principer. Det vill säga att staten tillämpar samma principer som andra bolag gör. I utredningen ”Utvärdering av den statliga redovisningsmodellen - framtagande och användning av redovisningsinformation” tas upp att den redovisningsinformation, som de statliga företagen tar fram, vänder sig till riksdagen, regeringen, kreditgivare, donatorer och allmänheten, även om det fokuseras framförallt på att använda informationen till andra myndigheter, regering och regeringskansli⁹⁶. I en motion nämns även att statens företag skall vara ett föredöme för dess intressenter såsom ägare, anställda, leverantörer och kunder, men även driva etiska frågor samt miljö- och resursfrågor⁹⁷.

93 Ibid.

94 Heath, J. Norman, W. (2004).

95 Pressmeddelande 24 april, 2007. Finansdepartementet, Näringsdepartementet

96 Göran Paulsson, *Utvärdering av den statliga redovisningsmodellen, Framtagande och användning av redovisningsinformation* (november 2003)

97 Motion 1998/99:N6 av Matz Hammarström

Sammanfattningsvis kan det sägas att både privata och statliga organisationer har omfattande skyldigheter gentemot intressentgrupper som aktieägare, kunder, anställda, kommun och leverantörer med mera. Intressentmodellen hamnar i konflikt i förhållande till den klassiska teori om lednings beteende, där lednings sociala ansvar antas vara att maximera vinsten⁹⁸. Intressentmodellen anger att företagets mål är att tillfredställa intressenternas behov och krav. Det leder till att företagets mål är att hitta en balans mellan de olika intressenternas intressen. Modellen anger att företag har flera mål, vilket skiljer sig ifrån vinstmaximeringsmodellen, där företag endast anses ha ett mål.

3.8 Vinstmaximering

Under 1960- och 1970-talet fokuserade de flesta företagen på att maximera sin egen förmögenhet. Orsaken till att företagen tillämpade sig av fokusering på sin egen förmögenhet var för att de ansåg att detta skulle komma många av deras intressenter tillgodo. På 1990-talet blev det däremot vanligt att företagens ledningsgrupper fokuserade på att ha ett högt aktieägarvärde genom att ge en hög utdelning. Den senaste utvecklingen inom detta område visar på att företagen fokuserar på att skapa värde för dess olika intressenter samt att samhällsansvaret för företagen har ökat⁹⁹.

Ett företags värde bestäms utifrån den avkastning de kan ge sina aktieägare och andra intressenter. I vissa situationer har andra intressenter ett högre värde än aktieägarna. Företag förses inte bara med kapital av aktieägarna utan aktieägarna kan även bistå med andra resurser såsom viktiga kontaktnätverk¹⁰⁰.

Vinstmaximeringsmodellen bygger främst på intressentmodellen, eftersom intressenterna påverkar och påverkas av ett företags olika aktiviteter. Det är dock främst aktieägarna som sätts i fokus på grund av att alla aktieägare är berättigade till en del av företagets avkastning. Detta gör att aktieägarnas enda intresse blir att maximera avkastningen på de egna aktierna genom framtida utdelningar och aktieutveckling. Aktieägarna är bara villiga att maximera sin egen vinst utifrån en särskild grad av risk¹⁰¹, det vill säga att aktieägarna vill ha en så hög avkastning som möjligt till en så låg risk som möjligt.

Staten har ofta mycket att säga till om när det gäller exempelvis föroreningar och sjukvård, men aktieägarnas vinstmaximeringsintresse påverkar ändå företagen både negativt och positivt. Niels Mygind uttrycker att samhället accepterar de föroreningar som kan tänkas uppkomma, men kräver i gengäld att företagen skall ge bland annat arbeten och skatteintäkter till samhället¹⁰².

98 Heath, J. Norman, W. (2004).

99 Niels Mygind, *Shareholder, stakeholder-owner or broad stakeholder maximization*. CEES Working paper No.53 (July 2004)

100 Mygind, N. (July 2004).

101 Ibid.

102 Ibid.

- TEORETISK REFERENSRAM -

Det finns två olika synsätt på vinstmaximering, dels det neoklassiska synsättet, vilket säger att företagets strävan efter maximering leder till bland annat gott resultat och uppfyllandet av andra intressenters behov. Detta synsätt säger med andra ord att företagets vinst är företagets enda mål. Denna modell förespråkar att företaget är rationellt i sitt beslutsfattande. Det innebär att företaget alltid väljer de handlingar och alternativ som bäst uppfyller vinstmaximeringsmålet. Med anledning att företaget endast har ett mål, leder det till att företagets mått på effektivitet är bolagsvinsten¹⁰³. Ett annat sätt att angripa vinstmaximeringen är att tillämpa sig av det normativa intressentsynsättet. Vilket innebär att alla intressenter skall vara involverade i företagsstyrningen utan några precisa anvisningar på hur de skall göras. Mygind skriver att en effektiv marknad gäller så kommer den aktieägare som är störst vara den som främst påverkar företagets riktning¹⁰⁴.

Milton Friedman menar att syftet med privata företag är vinstmaximering och att tillhandahålla aktieägarna så mycket pengar som möjligt inom lagens gränser¹⁰⁵. Det är endast aktieägarna som är den överlägsna intressentgruppen. Sternberg hävdar däremot att företagets syfte är att ”maximera vinsten hos långsiktiga ägare genom att sälja produkter och tjänster”¹⁰⁶. Vidare menar Sternberg att företagets handlingar ska överensstämma med detta syfte och handlas utifrån ett sunt förnuft¹⁰⁷.

Det finns även kritik mot vinstmaximeringsmodellen. Ett problem med att fokusera framförallt på vinstmaximering är att andra aspekter inte kommer företaget tillgodo. Ett exempel på detta är att företaget måste ta hänsyn till fler faktorer än endast att maximera vinsten för aktieägarna. Organisationens rykte, sociala normer, ansvar, lagliga och moraliska frågor tas inte hänsyn till i vinstmaximeringsmodellen. Det finns flera exempel på företag som har tillämpat sig av vinstmaximeringskonceptet som har lett till en ekonomisk katastrof såsom Enron och Worldcom. I dessa fall ledde vinstmaximeringskonceptet till att chefer på dessa företag gjorde allt för att maximera vinsterna för sin egen vinnings skull i form av bonussystem. Detta ledde i sin tur till att bolaget gick i konkurs¹⁰⁸. Annan kritik som kan riktas mot denna modell, är att den antar att företag har information om vilka kostnader och hur stor efterfrågan är för att därmed kunna maximera vinsten för företaget. Information om vilka kostnader samt efterfrågan är även dem osäkra faktorer för företagen och därmed är det svårt att tillämpa denna modell fullt ut¹⁰⁹.

103 Christian Ax, Christer Johansson & Håkan Kullén. *Den nya ekonomistyrningen*. Liber Ekonomi, Malmö. (2005)

104 Mygind, N. (July 2004).

105 Heath, J. Norman, W. (2004).

106 Mullins, J. L. (2005).

107 Ibid.

108 Shashank Shah & A Sudhir Bhaskar, *Corporate Stakeholder Management Analysis Tools: A Review*. The Icfai Journal of business Strategy, Vol IV, No 4, 2007

109 Christian Ax, Christer Johansson & Håkan Kullén. *Den nya ekonomistyrningen*. Liber Ekonomi, Malmö. (2005)

4. Empiri

I följande avsnitt redogör författarna för det empiriska materialet, som har samlats in genom granskning av respektive företags årsredovisning samt intervjuer. Intervjufrågor återfinns i bilaga 1

4.1 Personlig intervju med respondent på Concordia-Maritime AB

Fakta om bolaget

Concordia - Maritime grundades 1984 och är ett internationellt företag inom sektorn tankrederi. De fokuserar framförallt på att transportera förädlade oljeprodukter som flygbränsle, bensin, och diesel. De bygger och bemannar även tankfartyg. Huvudkontoret ligger i Göteborg och de finns noterade på stockholmsbörsen sedan dess grundande. Under de senaste åren har utvecklingen på marknaden varit mycket positiv. Detta beror på att det har funnits en global stark världskonjunktur samt att efterfrågan på oljeprodukter har varit stark¹¹⁰. Under år 2006 hade Concordia - Maritime en nettoomsättning på 381,2 MSEK, vilket var en ökning gentemot året innan, då företaget omsatte 254 MSEK¹¹¹. Concordia - Maritime ägs av aktieägare. Stenakoncernen innehar 52,2 % av kapitalet och 72,7 % av rösterna, vilket gör dem till de största ägarna inom bolaget¹¹².

Kännetecknen för privata respektive statliga organisationer

Respondenten på Concordia-Maritime menar att skillnaden mellan ett privat företag och ett statligt företag är ganska stor. Respondenten menar vidare att privata företag är effektivare, har lättare att anpassa sig efter nya rådande situationer samt att de driver utvecklingen framåt inom de olika områdena.

Fakta om respondenten

Den tilltalade respondenten har en befattning som ekonomichef på Concordia - Maritime, men jobbar även som finanschef på företaget, då denna position inte finns inom organisationen. Arbetsuppgifterna består av redovisning och finansieringsfrågor, men även investor relations ingår.

Materiella anläggningstillgångar

Concordia - Maritime redovisar sina materiella anläggningstillgångar till anskaffningsvärdet minus ackumulerade avskrivningar och nedskrivning, enligt företagets senaste årsredovisning.

Betydande värde

Concordia - Maritimes ekonomichef säger att företaget inte har fastställt exakt vad som menas med betydande värde. Det är en diskussion som förs med bolagets revisor. Ekonomichefen anser i alla fall att komponentens anskaffningspris bör ligga runt 1/6 av den totala tillgångens anskaffningsvärde. Det innebär cirka 10 miljoner dollar, då deras fartygs anskaffningsvärde är 60 miljoner dollar. Vid lägre

110 http://www.concordia-maritime.se/v4/se/the_company/this_is_concordia.aspx (2007-12-15)

111 Årsredovisning (2006). Concordia - Maritime

112 <http://www.concordia-maritime.se/v4/se/ir/shareholders.aspx> (2007-12-15)

belopp är det olönsamt att tillämpa komponentavskrivning och skulle även återge en missvisande bild av Concordia - Maritimes verksamhet. Respondenten på Concordia-Maritime menar vidare att allting är relativt, men för shippingbranschen är detta en lagom proportion

Urskiljning av komponenter

Concordia - Maritime tillämpar komponentavskrivning på företagets materiella anläggnings-tillgångar. Tillgångarna, som är i fokus för Concordia – Maritimes, är fartyg. Företaget har urskilt två stycken komponenter från fartygen. Den första komponenten är dockning - periodiskt underhåll, som genomförs efter tre år. Respondenten berättade att efter tre års drift tas fartygen in i dockning för genomgång och underhåll. Det innebär till exempel borttagning av eventuell rost, förbättring av färg och blästring. Anledningen är att fartygens skick och utseende ska förbättras. Det är viktigt eftersom kunderna inspekterar fartygen. Respondenten påpekade att kunder, såsom oljebolag, inspekterar fartygen för att säkerställa att fartygens kvalitet är tillräcklig för att frakta olja. Detta görs för att minimera risken för oljeläckage, då detta kan ge upphov till höga kostnader i form av både sanerings- och produktförlustkostnader. Concordia – Maritime genomför även det periodiska underhållet för att minimera kostnaderna genom att utföra den grundligare dockningsreparationen, special service. Special service är den andra dockningskomponenten, som genomförs vart femte år. Här utförs en grundligare genomgång av fartyget. Då mäts stålets tjocklek, ytterligare rostreparationer, målning samt blästringsarbeten utförs. Om säkringskravet inte uppfylls, blir följden att Concordia - Maritimes fartyg inte får användas i verksamheten. Dockning används när fartyget ligger i hamn för reparation.

Som författarna tidigare nämnt tillämpar Concordia – Maritime komponentavskrivning på två urskiljbara komponenter från fartyget. Respondenten på Concordia-Maritime menar att det inte är fördelaktigt att tillämpa komponentavskrivning på övriga delar av fartyget. Det skapar en mer rättvisande bild av företaget om fler komponenter inte urskiljs. Anledningen är att övriga delar också antas ha en nyttjandeperiod på 25 år, precis som själva fartyget. Denna typ av komponentavskrivning, som Concordia - Maritime tillämpar, sker inom hela branschen, menar respondenten. Vidare påpekar respondenten, att trots strängare komponentavskrivningskrav enligt IAS 16, har det inte påverkat Concordia - Maritime. Företaget hade redan innan IAS uppdateringen tillämpat komponentavskrivning. Ett motiv till att företaget använder sig av komponentavskrivning är för att erhålla ett jämnare resultat utan stora vinstfluktuationer. Stora resultatfluktuationer kan påverka företagets intressentgrupper negativt. Han påpekade även att företaget inte belastar resultatet under ett års tid, då kostnaderna för underhållen har uppstått under fem års tid. Det vill säga att de kostnader, som har uppstått under perioden, skall kostnadsföras den period då de uppstår. Om företaget hade belastats med alla underhållskostnader under ett år, hade detta gett en missvisande bild av företagets verksamhet. Därmed sker en aktivering av kostnaderna för underhåll för att undvika fluktuationer i resultatet från år till år.

Komponentens anskaffningsvärde

Komponentens anskaffningsvärde fastställs via fakturabeloppet. När ett nytt fartyg köps in, finns det ingen dockningsavgift förrän vid första underhållstillfället. Företaget uppskattar därför hur stor del av anskaffningsvärdet som det kostar att utföra underhållet på fartyget och detta periodiseras sedan på den givna perioden. Respondenten påpekade att det kan uppkomma en differens mellan uppskattad kostnad i förhållande till den verkliga kostnaden. Anledningen är att det finns svårigheter att uppskatta exakta underhållningskostnader. Alternativet är att inte uppskatta denna kostnad alls, men då hade en större differens uppstått. Detta hade gett upphov till stora resultatfluktuationer, vilket påverkar i sin tur Concordia - Maritimes intressenter negativt.

Nyttjandeperiod

Fartygens nyttjandeperiod är 25 år. Den första dockningskomponenten, periodiskt underhåll, har en nyttjandeperiod på 3 år det vill säga 36 månader. Den andra komponent är dockning, special service, som har en nyttjandeperiod på 5 år. Concordia – Maritimes har däremot inte fastställts denna nyttjandeperiod utan det är ett klass- och säkringskrav för denna typ av fartyg. Reglerna har fastställts utifrån FN:s sjöfartsorgan samt EU:s klassningssällskap. Fartygens övriga delar som till exempel motorn, anses också ha en nyttjandeperiod på 25 år. Concordia - Maritime har själva fastställt nyttjandeperioden utifrån tidigare erfarenheter

Restvärde

Varken dockningskomponenterna eller fartyget har något restvärde, enligt respondenten på Concordia-Maritime. När fartygens nyttjandeperiod är slut, kan Concordia - Maritime skrota tillgången och därmed erhålla skrotningsintäkter. Concordia – Maritime vet inte om detta är tillämpningsbart om 25 år. Det kan likväl innebära att företaget måste betala skrotningsavgifter och eventuellt någon typ av saneringskostnader. Det är utifrån denna bakgrund som Concordia – Maritime inte fastställer något restvärde. Respondenten menar vidare att det är 50% av företagen inom branschen som fastställer ett restvärde. Ett exempel på konkurrent som fastställer restvärde, är Broströms.

Intressenter

Företagets viktigaste intressenter är kunderna, enligt respondenten på Concordia-Maritime. Det är väsentligt för Concordia – Maritime att kunden är i fokus. Detta leder i sin tur till större vinster för företagen. Om kunderna inte är nöjda med produkten kan detta leda till ”out of business”. På andra plats kommer aktieägarna. Denna intressentgrupp är viktig, eftersom de är både investerare och ägare i Concordia - Maritime. Det medför att aktieägarna har stort inflytande på företagens framtid. Till denna intressentgrupp tillkommer även analytikerna, eftersom de har starkt inflytande på aktieägarnas beteende. Om analytikerna förutspår en negativ trend för Concordia - Maritime, kan det medföra att flertal av aktieägarna säljer sina aktier. En annan viktig intressent, som respondenten påpekade, var banker/kreditgivare, eftersom en stor del av företagens verksamhet finansieras av lån. Det är viktigt att ha en bra relation med denna intressentgrupp för att erhålla lån samt låga räntekostnader.

Vinstmaximering

Deras högsta mål, menar respondenten, är vinstmaximering, det vill säga att tjäna mer pengar än sina konkurrenter och därmed bli bättre än sina konkurrenter.

4.2 Mail-intervju med respondenten på SAS

Fakta om bolaget

SAS grundades 1946 efter det att tre nationella flygbolag från Sverige, Danmark och Norge slogs ihop till ett bolag¹¹³. Idag är SAS-koncernen Nordens största noterade flygbolag. Produkter och tjänster, som de erbjuder, är flygtransporter och flygrelaterade tjänster. SAS-koncernen finns noterad på tre olika börser, Stockholm, Köpenhamn och Oslo. Omsättningen under 2006 var 60.777 MSEK, vilket var en ökning med 9,5 % sedan föregående år. Ägarförhållanden i SAS utgörs av svenska staten, som äger 21,4 %, danska staten som äger 14,3 % och norska staten som äger 14,3 %. Resterade 50 % ägs av privata aktieägare. Där bland annat Knut och Alice Wallenbergs stiftelse, äger 7,4 % av bolaget.

Fakta om respondenten

Respondenten, som författarna blev hänvisade till, är redovisningschef för SAS Technical Services AB, vilket är ett helägt dotterbolag till SAS AB. Respondentens arbetsuppgifter är att leda ekonomiavdelningen, som består av 15 personer. En annan av hans arbetsuppgifter är att övervaka specifika redovisningsfrågor, där komponentavskrivning ingår. Den intervjuade respondenten var mycket noga med att påpeka att han svarade endast för ett dotterbolag som tillhandahåller tekniskt flygplansunderhåll till SAS koncernens flygbolag och inte för SAS Groups årsredovisning, som är för hela koncernen.

Kännetecken för privata respektive statliga organisationer

Respondenten på SAS anser att privata företag inte ägs av landssting, stat eller kommun.

Materiella anläggningstillgångar

SAS redovisar sina materiella anläggningstillgångar till anskaffningsvärdet minus ackumulerade avskrivningar och nedskrivning, enligt företagets senaste årsredovisning.

Betydande värde

För att en komponent ska vara av betydande värde är det viktigt att komponenten är ”klart avskiljbar”, enligt respondenten. Det nämns även att SAS ”gör ingen ytterligare uppdelning” på sina komponenter. Ett exakt värde på komponenten har inte fastställts av SAS, men de anger att bytet av en motor sällan kostar under en miljon kronor. Därmed måste denna summa anses vara ett betydande värde.

113 http://www.sas.se/sv/Om_oss/Om_SAS_Sverige/ (2007-12-15)

Urskiljning av komponenter

Respondenten skrev att SAS tillämpar komponentavskrivning på företagets materiella anläggningstillgångar. SAS urskiljer ett flertal komponenter men dessa har samma nyttjandeperiod som huvudtillgången, enligt företagets senaste årsredovisning. Enligt branschen anses flygplansmotorerna vara en komponent till flygplanen. SAS har, i enlighet med branschdefinitionen, också bedömt att flygmotorerna är en komponent, menar respondenten på SAS. En annan orsak är att flygmotorernas anskaffningsvärde är relativt lätt att urskilja från flygplanets totala anskaffningsvärde.

Komponentens anskaffningsvärde

SAS fastställer komponentens anskaffningsvärde via inköpsvärde plus ett värdehöjande underhållsarbete, vilket sker via det fakturerade beloppet.

Nyttjandeperiod

Komponentens nyttjandeperiod, förväntad användning samt slitage fastställs med utgångspunkt i antalet flygtimmar. Slitaget beräknas vara konstant i förhållande till antalet flygtimmar. Flygplansmotorerna har en genomsnittlig nyttjandeperiod på åtta år. SAS har inte uppskattat komponentens nyttjandeperiod utan detta är ett myndighetskrav enligt SAS:s årsredovisning 2006. Fram till och med 1998 hade flygplanet och dess reservmaterial samt reservdelar en nyttjandeperiod på 15 år, enligt upplysning i 2006 årsredovisning. 2006 är nyttjandeperioden 20 år.

Restvärde

Restvärdet, svarade respondenten, fastställdes genom 10 % av anskaffningsvärdet. Detta bedöms vara skrotningens värde eller försäljningsvärde på flygplanet. Vid en försäljning eller skrotning av flygplanet förväntas komponentens värde även ingå i 10 % av anskaffningsvärdet. När en komponent byts ut så blir detta en försäljning, det värde som komponenten innehar i balansräkningen, det vill säga det bokförda värdet blir en kostnad och den nya komponenten får en ny avskrivningsperiod.

Intressenter

SAS har en del olika intressenter. För SAS anses flygpassagerarna vara de viktigaste intressenterna för företaget. Respondenten menade att ett privat företag kännetecknas av att det inte ägs av landsting, kommun eller stat. När det gäller SAS så är detta börsnoterat och ägs tillsammans av de skandinaviska staterna med 50 %.

Vinstmaximering

SAS utgår ifrån vinstmaximeringsmålet, det vill säga deras främsta mål är att maximera företagets vinst.

4.3 Mail-intervju med respondenterna på SJ

Fakta om bolaget

SJ grundades 1856 och står för Statens Järnvägar¹¹⁴. SJ hade under 2006 en omsättning på 6970 miljoner kronor, vilket var en ökning gentemot år 2005, då omsättningen låg på 5744 miljoner kronor. SJ erbjuder produkter som persontransporter. Svenska staten äger 100 % av bolaget och det förvaltas av Näringsdepartementet. SJ är ett onoterat företag som skall verka med marknadsmässiga villkor och krav, vilket innebär att det kan finnas konkurrens på denna marknad¹¹⁵. SJ bedriver verksamhet inom två olika typer av trafik: kommersiell trafik och avtalstrafik. I den kommersiella trafiken har SJ ensamrätt på den interregionala trafiken. De konkurrenter som finns inom denna bransch är flyg, bil och buss. Avtalstrafiken omfattar sträckor som inte går att driva med ekonomisk lönsamhet¹¹⁶.

Fakta om respondenten

Det var två respondenter från SJ, som besvarade intervjufrågorna. Den första respondenten är divisionscontroller och den andra respondenten är finanschef på SJ.

Kännetecken för privata respektive statliga organisationer

Respondenterna på SJ menar att privata och statliga företag är ganska snarlika. Skillnaden är att privata företag har möjlighet att vara börsnoterade, vilket statliga företag inte har möjlighet till.

Materiella anläggningstillgångar

SJ redovisar sina materiella anläggningstillgångar till anskaffningsvärdet minus ackumulerade avskrivningar och nedskrivning, enligt företagets senaste årsredovisning.

Betydande värde

Enligt respondenterna förs tillgångar som kostar över 20 000 kr in i deras anläggningsregister. Om en anläggningstillgång har en förväntad livslängd på under 3 år får dessa kostnadsföras direkt även om kostnaden överstiger 20 000 kr. Tillkommande utgifter för tillgången aktiveras om åtgärderna leder till väsentligt högre kapacitet för tillgången än tidigare kapacitet. Men investeringar kan även göras för säkerhets- och /eller miljöskäl, vilket kanske de är tvingade att göra för att bibehålla sina förutsättningar för verksamheten. Även om detta inte är någon produktionshöjande investering får detta läggas till i anskaffningsvärdet. Dessa anläggningstillgångar skrivs av separat utifrån deras anläggningsregister. För att en komponent skall föras in enskilt i deras anläggningsregister finns det andra beloppsgränser. Dock varierar denna summa från fall till fall beroende på hur viktig komponenten är. Men ett betydande värde för en komponent kan vara runt 100.000 kr för att föras in i deras anläggningsregister. Respondenterna på SJ menar vidare att denna summa är relativt låg, men beloppsgränsen har legat kvar en längre tid.

114 <http://www.sj.se/sj/jsp/polopoly.jsp?d=538&l=sv> (2007-12-15)

115 Årsredovisning (2006). SJ

116 Paulsson, G. 2003

- EMPIRI -

För att det skall ske en förändring kring denna beloppsgräns måste SJ ändra sina redovisningstraditioner.

Urskiljning av komponenter

Respondenterna skrev att SJ använder sig av komponentredovisning bland annat på hjul, boggier, strömtagare och motor. Dessa komponenter kallas högvärdeskomponenter, eftersom de är extra dyra att ersätta. Komponenterna byts ut vid underhåll av deras lok och motorvagnar. Själva komponenterna läggs in i ett anläggningsregister, som får olika avskrivningstider beroende på att komponenterna har egna underhållscykler. Det löpande underhållet kostnadsförs direkt och även utgifter för större underhållsinsatser, så kallade revisioner kostnadsförs när leverans har skett av revisionen. Dessa delar av fordonet är uppdelat efter ekonomisk/teknisk livslängd. Respondenterna på SJ skrev vidare att stomme och inredning är också är komponenter, även om de har olika ekonomisk/teknisk livslängd. I stommen ingår kaross, fönster, dörrar etc och inredningen består av bland annat stolar och köksutrustning. Inredningen på fordonet har en kortare nyttjandeperiod än vad stommen har och detta ger i sin tur en kortare avskrivningstid.

Komponentens anskaffningsvärde

Komponentens anskaffningsvärde bestäms genom det fakturerade värdet på komponenten. Det vill säga det värde som erhålls vid anskaffningstillfället och därmed tas upp som en tillgång i balansräkningen.

Nyttjandeperiod

Komponenterna har samma nyttjandeperiod som fordonet, enligt respondenterna på SJ. Enligt SJ:s årsredovisning från 2006, innebär det att ”högvärdeskomponenter och tilläggsinvesteringar skrivs av efter respektive huvudenhets återstående nyttjandeperiod”. Anledningen till varför komponenterna har samma nyttjandeperiod skriver respondenten är att SJ värderar deras materiella anläggningstillgångar samlat samt att de större komponenterna har köpts in vid samma tillfälle och därmed får de samma nyttjandeperiod. Nyttjandeperioden sker utifrån erfarenhetsmässig bedömning. På inredningen är avskrivningsperioden mellan 8-10 år, vilket är lägre än fordonet i övrigt, som beräknas ha en nyttjandeperiod på ca 20 år.

Restvärde

SJ använder inte något restvärde på sina tåg och lok även om de består av en mängd olika komponenter, enligt respondenterna på SJ. Vidare menar respondenterna att redovisningssystemet beräknar restvärdet (bokfört värde) med hjälp av anskaffningsvärdet minus det ackumulerade avskrivningsbeloppet, men han påpekar även att varje komponent för sig inte har något enskilt restvärde. Restvärdet på hela fordonet är försumbart och därmed fastställs inte restvärdet på detta.

Intressenter

SJ:s huvudsakliga intressenter är kunder, medarbetare, ägare och samarbetspartners. Men de har även sekundära intressenter såsom fackföreningar, myndigheter,

- EMPIRI -

organisationer, kommuner, leverantörer, närboende och medier, enligt SJ:s årsredovisning 2006, vilken respondenterna hänvisade till. Respondenterna på SJ berättade vidare att ett statligt bolag såsom SJ bedriver sin verksamhet på liknande sätt som i ett privat bolag. En skillnad, som dem kunde tänka sig, var att de privata företaget var börsnoterat och det var här den största skillnaden låg. När respondenterna på SJ rangordnade deras intressenter valde de kunden i fokus och därefter medarbetare, ägare och samarbetspartners.

Vinstmaximering

När de gällde vinstmaximeringen hänvisade respondenterna på SJ till deras årsredovisning. Därmed är det viktigt för SJ att skapa en framgångsrik och sund verksamhet för att tillgodose olika intressenternas krav. När de gäller statliga företag kan dessa delas in i två delar. Den ena delen är de företag, som verkar under marknadsmässiga villkor och krav och den andra är företag, som tillvaratar ett samhällsintresse. För att uppnå det övergripande målet, att skapa värde, har SJ krav på långsiktighet, lönsamhet, effektivitet, utvecklingsförmåga samt ett socialt och miljömässigt ansvarstagande. Dessa krav medför att SJ bedrivs i likhet med en kommersiell verksamhet. Respondenterna på SJ kunde dock inte känna av att företaget drivs av enbart vinstmaximering, utan SJ måste ta ett visst samhällsansvar. SJ bedriver till exempel verksamhet på olönsamma sträckor och för att visa att de är noga med sitt samhällsansvar har SJ representanter i styrelsen från näringsdepartementet. Detta förekommer inte inom de privata företagen.

5. Analys

Analysen syftar till att koppla samman empiriskt material med den teoretiska referensramen samt att identifiera likheter och skillnader mellan kapitlen för att i slutsatsen kunna lämna svar på författarnas forskningsfrågor.

5.1 Analys av Concordia- Maritime AB

Kännetecken för privata respektive statliga organisationer

I den teoretiska referensramen tas det upp att privata företag kännetecknas av en mängd olika saker. Däribland kännetecknas dem av att deras huvudsakliga ändamål är att vinstmaximera. Det tas även upp att de privata företagen drivs av fortlevnadsprincipen samt att öka tillväxten. I den insamlade empirin nämner Concordia-Maritimes respondent att de privata företagen vill vinstmaximera samt de är effektivare, mer lättanpassliga samt att de driver utvecklingen mer framåt än vad de statliga företagen gör.

Materiella anläggningstillgångar

Uppsatsens teoretiska referensram fastställer att IAS 16 anger att vissa krav ska uppfyllas för att en tillgång ska kunna aktiveras. I likhet med referensramens krav utgår Concordia - Maritime från nämnda krav. Concordia – Maritime AB redovisar företagets materiella anläggningstillgångar när det är sannolikt att ekonomiska fördelar kommer företaget tillhanda samt att det finns möjlighet att beräkna anskaffningsvärdet på ett tillförlitligt sätt. Enligt den teoretiska referensramen kan företagen redovisa tillgången enligt anskaffningsmetoden eller omvärderingsmetoden. Concordia - Maritime redovisar tillgången utifrån anskaffningsvärdet minus ackumulerade avskrivningar och nedskrivning, vilket medför att företaget redovisar enligt anskaffningsmetoden.

I enlighet med den teoretiska referensramen kan företagen redovisa tillgången till anskaffningsmetoden eller omvärderingsmetoden. Concordia - Maritime väljer att redovisa tillgången utifrån anskaffningsvärdet minus ackumulerade avskrivningar och med en eventuell nedskrivning, det vill säga enligt anskaffningsmetoden.

Betydande värde

Komponentavskrivning ska tillämpas om komponenten har ett betydande värde. Vad betydande är ger IAS 16 ingen vägledning om utan det bedöms av det enskilda företaget enligt den teoretiska referensramen. Concordia - Maritime har bedömt att betydande/väsentligt värde uppstår om en komponents värde är en sjättedel av tillgångens totala anskaffningsvärde. Om företaget skulle bryta ut en komponent, som hade en annan avskrivningsplan än den huvudsakliga tillgången, måste detta värde vara väsentligt. Om komponentens värde inte är väsentligt i förhållande till den totala tillgången, ger detta endast en liten effekt på resultatet. Därmed är det kanske inte lönt för företaget att tillämpa komponentavskrivning på tillgångar av mindre värde.

Urskiljning av komponenter

Enligt den teoretiska referensramen kan komponenter ”brytas ner på mycket små detaljer”, enligt Bo Nordlund, auktoriserad revisor på KPMG. Här kan en skillnad mellan teori och empiri identifieras. Concordia - Maritime har endast urskiljt två komponenter från fartygen. Enligt företagets årsredovisning 2006 anses det periodiska underhållet, vilket benämns dockning, vara en komponent av fartygen. Respondenten på Concordia-Maritime bekräftar detta. Författarnas respondent menar vidare att dockningen är på 3 år respektive 5 år. Dockningen på 3 år är löpande underhållning, som syftar bland annat till att förbättra fartygens kosmetiska utseende. Efter 5 år görs en mer övergripande underhållning av dessa materiella tillgångar, vilket enligt lag måste genomföras.

Komponenten måste vara av betydande värde för att denna skall urskiljas från den totala tillgången, enligt den teoretiska referensramen. Respondenten på Concordia - Maritime menar att om fartygsmotorn är värd en miljon US dollar är detta värde obetydligt jämfört med fartygets anskaffningsvärde på 60 miljoner US dollar. Anledningen till att företaget inte har fler komponenter beror på att det inte genererar någon vinning om fler komponenter urskiljs. Respondenten på Concordia - Maritime menar också att det ger en mer rättvisande bild att inte bryta ner i för många komponenter. Motivet är att fartygen och dess komponenter är byggda för att hålla i 25 år.

Komponentens anskaffningsvärde

Den teoretiska referensramen anger att komponentens anskaffningsvärde kan antingen fastställas utifrån anskaffningsvärdet eller återanskaffningsvärdet. Concordia - Maritime har använt komponentens anskaffningsvärde. Det kan fastställas utifrån dockningens fakturabelopp.

Nyttjandeperiod

Den teoretiska referensramen föreskriver att ledningen i företaget bedömer komponenternas nyttjandeperiod. Detta överrensstämmer delvis i Concordia - Maritime. Dockningskomponenten, som har en nyttjandeperiod på 3 år, har Concordia - Maritime själva uppskattat utifrån egna erfarenheter som stämmer överens med den teoretiska referensramen. Företaget menar att om nyttjandeperioden varit längre, hade det orsakat mer kostnader och tagit ännu längre tid att reparera skadorna. Det skulle ha bidragit till längre tid innan fartygen kan tas i bruk. En konsekvens av detta kan leda till minskade intäkter. Den andra dockningskomponenten har en nyttjandeperiod på 5 år. Denna tid bestäms av lagar, vilket företaget inte kan påverka. Om denna tidsperiod inte efterlevs, får fartygen inte användas i verksamheten.

Restvärde

Restvärdet är det värde som företaget kan erhålla när nyttjandeperioden är slut. Det kan antingen vara försäljningspriset minus avdrag för kostnader, som har uppkommit i samband med försäljningen. Eventuella skrotvärdet som kan erhållas, kan också bedömas vara ett restvärde. Ett restvärde bör kunna beräknas

- ANALYS -

om tillgången har förutsättningar att säljas eller skrotas samt om tillgången har ett högt värde, enligt den teoretiska referensramen. Vidare förklaras att rederiföretag oftast har väsentligt restvärde. Här uppstår en skillnad mellan teori och empiri rörande Concordia - Maritime. Concordia - Maritime har inte fastställt något restvärde. Motivet är att företaget har en lång nyttjandeperiod, 25 år, på sina materiella anläggningstillgångar. Om 25 år kan företaget få betala för de tillgångar som skrotas, istället för att erhålla likvida medel på grund av strängare miljölagar. Liknande antaganden finns i referensramen där skrotningsintäkterna förväntas sjunka i framtiden på grund av strängare säkerhets- och miljölagar. Ett företag, som fastställer ett restvärde är, enligt respondenten på Concordia-Maritime, Broströms, trots att företagets nyttjandeperiod är lika långa, enligt Broströms årsredovisning 2006. Respondenten på Concordia-Maritime menar att det är 50 % i branschen som fastställer restvärdet.

Intressenter

Heath och Norman (2004) anser att alla intressentgruppers intressen är lika viktiga. Detta trotsar Concordia – Maritime, som prioriterar tre intressentgrupper, som är mer betydelsefulla än andra intressentgrupper. Vidare menar Heath och Norman att aktieägarna är en viktig intressentgrupp, som innehar en överlägsen status i ett privat företag, eftersom de äger en del av företaget. Vidare menar Milton Friedman att aktieägarna är den överlägsna intressentgruppen i ett privat företag, enligt den teoretiska referensramen. I det undersökta företaget, Concordia - Maritime, prioriteras inte aktieägarna i första hand. Det är istället företagets kunder. Därefter kommer aktieägarna, men även analytikerna, eftersom analytikerna har en stark påverkan på aktieägarnas beteende. Den sista betydelsefulla intressentgruppen är kreditgivarna. Det är tack vare kunderna som företaget genererar ytterligare pengar. Följden blir att företaget kan återinvestera i företaget och/eller öka sin utdelning. Det bidrar till nöjdare aktieägare. Kreditgivarna blir påverkade om företaget genererar mer pengar, eftersom kreditgivarna har större chans att återfå utlånade medel när företaget uppfyller sina betalningsskyldigheter, vilket kreditgivarna strävar efter enligt den teoretiska referensramen.

Vinstmaximering

I den teoretiska referensramen menar Milton Friedman att företagets huvudsakliga syfte är vinstmaximering. I likhet med den teoretiska referensramen säger ekonomichefen på Concordia - Maritime att ett privat företags kärnsyfte är att maximera vinsten, det vill säga, generera mer pengar. Enligt honom kännetecknas ett privat företag också av att vara mer effektivt, är snabbare på att följa marknaden samt är mer drivande gällande utvecklingen jämfört med vad en statlig organisation är.

5.2 Analys av SAS AB

Kännetecknen för privata respektive statliga organisationer

Respondenten på SAS beskriver att ett privat företag kännetecknas av att de inte ägs av landsting, stat eller kommun. Privata företagen drivs av vinstmaximeringsmålet, enligt den teoretiska referensramen. SAS bedrivs också ifrån vinstmaximeringsmålet.

Materiella anläggningstillgångar

I den teoretiska referensramen i IAS tas upp vilka krav som ställs för att få aktivera en tillgång. SAS redovisar företagets materiella anläggningstillgångar efter kraven om att det är sannolikt att ekonomiska fördelar kommer företaget tillhanda samt att det finns möjlighet att beräkna anskaffningsvärdet på ett tillförlitligt sätt.

Författarna har skrivit i teoriavsnittet att företag kan välja att redovisa tillgången antingen till anskaffningsmetoden eller omvärderingsmetoden vid andra redovisningstillfället. SAS har valt att tillämpa anskaffningsmetoden det vill säga redovisa tillgångarna till anskaffningsvärdet minus ackumulerade avskrivningar och eventuell nedskrivning.

Betydande värde

För att få använda sig av komponentavskrivning måste det finnas ett betydande värde på komponenten. IAS 16 ger ingen närmare förklaring till hur ett betydande värde ska beräknas. Enskilda företag får därför själva bedöma vad betydande värde är för företaget. SAS har ingen angiven gräns vad som är ett betydande värde för dem, dock påpekar respondenten att motorunderhållet sällan kostar under en miljon kronor.

Urskiljning av komponenter

I enlighet med den teoretiska referensramen har företagen, som använder sig av komponentavskrivning, möjlighet att bryta ner komponenterna på detaljerad nivå. SAS utnyttjar inte denna möjlighet enligt referensramen. Företaget har endast identifierat en komponent på flygplanet. Enligt årsredovisningen för 2006 är det flygplansmotorer, vilket också bekräftas av deras respondent. I övrigt sker ingen uppdelning på flygplanets komponenter.

Komponentens anskaffningsvärde

Som författarna skrev i teoriavsnittet skall företag fastställa anskaffningsvärdet antingen genom anskaffningsvärdet eller återanskaffningsvärdet. SAS tillämpar referensramens förstnämnda alternativ. Komponentens anskaffningsvärde fastställs genom att använda inköpspriset. Till detta läggs kostnaden för ett värdehöjande underhållsarbete på den materiella anläggningstillgången.

Nyttjandeperiod

Som tidigare nämnts i den teoretiska referensramen, bestäms en tillgångs nyttjandeperiod av företagets ledning. Enligt respondenten fastställer SAS en

- ANALYS -

nyttjandeperiod utifrån förväntad användningstid. Dessutom berättar respondenten att slitage på komponenten är en avgörande faktor vid fastställandet av nyttjandeperioden.

Utgångspunkten tas från antalet flygtimmar. Den genomsnittliga avskrivningstiden för motorkomponenten är 8 år. SAS utgår ifrån att flygplan och flygplanets reservdelar har en avskrivning på 20 år, vilket därmed ligger till grund för beräkning av nyttjandeperioden.

Restvärde

Ett restvärde uppstår då företaget inte längre har någon användning av tillgången. Restvärdet kan vara lika med försäljningspriset minus försäljningskostnader. SAS har beslutat att restvärdet skall vara 10 % av anskaffningsvärdet. Det beror på att flygplanen anses vara lätta att sälja, enligt SAS årsredovisning från 2006. Även om flygplanen består av stål används inte detta som mått då restvärdet bestäms, enligt respondenten. Istället används skrotvärdet eller försäljningspriset som en utgångspunkt. Eftersom SAS säljer eller skrotar reservmotorerna beräknas de ha ett restvärde på runt 10 % av anskaffningsvärdet.

Intressenter

Enligt Freeman (1984) är en individ eller en grupp som påverkar företaget, intressent till företaget. Detta stämmer väl överens med hur SAS definierar sina intressenter. Enligt mail-intervjun med respondenten är SAS viktigaste intressenter flygpassagerarna. I årsredovisningen för 2006 finns också ett antal övriga intressenter, som är viktiga för företaget nämligen medarbetare, kunder, avtalskunder, ägare och investerare.

Enligt den teoretiska referensramen menar Heath and Norman (2004) att ingen intressegrupps intresse är betydelsefullare än någon annan grupp. Här kan en skillnad identifieras då SAS prioriterar i första hand företagets kunder, å andra sidan anger SAS samtidigt att de anser att aktieägare, leverantörer och kreditgivare är andra viktiga intressenter.

Vinstmaximering

I den teoretiska referensramen tar Milton Friedman upp att företagets huvudsakliga ändamål är att vinstmaximera. Detta bekräftar även respondenten från SAS, som påpekar att det är deras viktigaste mål i egenskap av ett företag. Respondenten menade även att det som kännetecknar ett privat företag är att de inte ägs av landsting, kommun eller stat.

5.3 Analys av SJ

Kännetecken för privata respektive statliga organisationer

SJ utgår ifrån marknadsmässiga villkor och ska uppfylla krav på bland annat lönsamhet, effektivitet och utvecklingsförmåga. Det resulterar i att SJ bedrivs utifrån ett kommersiellt syfte. Enligt den teoretiska referensramen benämns därmed SJ vara public corporation.

Materiella anläggningstillgångar

Som författarna nämnde tidigare använder sig SJ av IFRS-regelverk. Detta innebär bland annat att företaget måste uppfylla vissa kriterier för att få räkna materiella anläggningstillgångar som en tillgång. Några av de kriterier som måste vara uppfyllda är att det är sannolikt att tillgången kommer att innebära ekonomiska fördelar för företaget i framtiden samt att varan är under företagets kontroll. Enligt SJ: s årsredovisning följs de regler som finns i enlighet med IFRS. Detta medför att SJ uppfyller de krav i årsredovisningen som ställs för att få ta upp en tillgång till ett värde i balansräkningen.

I den teoretiska referensramen har författarna skrivit att företagen kan redovisa tillgången till antingen anskaffningsmetoden eller omvärderingsmetoden. SJ väljer att redovisa tillgångarna utifrån anskaffningsvärdet minus ackumulerade avskrivningar och med en eventuell nedskrivning, vilket är enligt anskaffningsmetoden.

Betydande värde

Om komponenten har ett betydande värde i förhållande till den totala tillgången skall komponentavskrivning tillämpas, enligt den teoretiska referensramen. IAS 16 ger dock ingen vidare anvisning vad som menas med betydande. Det är företaget som bedömer vad betydande värde är för dem. SJ har uppskattat att ett betydande värde varierar från fall till fall, men cirka 100 000 kr skall komponentens värde vara, om en urskiljning skall ske. Företaget är väl medvetet om att detta är en förhållandevis låg gräns vid bedömandet av betydande värde för en komponent.

Urskiljning av komponenter

Den teoretiska referensramen anger att komponenter utgör ett väsentligt värde och skrivs därför av separat. Motor, hjul, boggier, strömtagare och inredning, är några exempel på komponenter som SJ urskiljer, vilket är i enlighet med IAS 16 materiella anläggningstillgångar. I den teoretiska referensramen nämner författarna att det finns möjlighet för företagen att ”gå ner på mycket små detaljer”, enligt Bo Nordlund, auktoriserad revisor på KPMG. Här ser författarna att SJ efterföljer detta även om det blir en bedömning för varje enskilt fall om en komponentavskrivning skall ske.

Komponentens anskaffningsvärde

I den teoretiska referensramen har författarna skrivit att anskaffningsvärdet kan fastställas genom anskaffningsvärdet eller återanskaffningsvärdet. Som framkommit i empirin har SJ fastställt sitt anskaffningsvärde genom fakturerat värde.

Nyttjandeperiod

Enligt referensramen är det vanligt att komponenterna har olika nyttjandeperioder i förhållande till den totala tillgången. SJ har bedömt att deras högvärdeskomponenter anses ha "samma nyttjandeperiod som fordonet", enligt den intervjuade respondenten på SJ. Men andra komponenter, som särredovisas av SJ, har en annan nyttjandeperiod än fordonet. Ett exempel på detta är inredningen, som förväntas ha en nyttjandeperiod på 8-10 år. I årsredovisningen kan författarna även utläsa att nyttjandeperioden prövas löpande, vilket medför att avskrivningsbeloppet kan justeras vid en förändrad nyttjandeperiod. SJ:s fastställande av komponentens nyttjandeperiod kan även kopplas samman med avsnittet komponentavskrivning i uppsatsens teoriavsnitt, eftersom nyttjandeperioden bedöms av företaget som den period tillgången förväntas användas i företaget. Dock finns det en del svårigheter med att bestämma nyttjandeperioden. Företagsledningens uppgift är att bedöma tillgångens förväntade nyttjandeperiod och detta görs utifrån tidigare erfarenheter från liknande materiella anläggningstillgångar.

Restvärde

I enlighet med referensramen är restvärde det värde som kommer att erhållas när nyttjandeperioden är slut. Det redovisningssystem som SJ använder sig av gör att restvärdet, det vill säga det bokförda värdet, fastställs genom att använda sig av anskaffningsvärdet minus det ackumulerade avskrivningsbeloppet, vilket är i likhet med referensramen. Dock är detta belopp försumbart, enligt respondenten. Den teoretiska referensramen anger också att tillgångar, som består av stål, har ett skrotningvärde. Det medför att företagen erhåller skrotningstäckning på grund av det finns ett marknadspris på stål och detta fungerar som ett restvärde. Men SJ fastställer inget restvärde då de anser att detta endast är en försumbar summa. Detta bekräftas även i SJ:s årsredovisning från 2006.

Intressenter

Intressentmodellen består av olika intressentgrupper som kan delas in i primära och sekundära intressenter. SJ:s primära intressenter är kunder, medarbetare, ägare, och samarbetspartners och deras sekundära intressenter är leverantörer, kommuner, myndigheter, organisationer, fackföreningar, närboende och medier. Detta visar på att SJ har ett flertal olika intressenter precis som i den intressentmodell som har presenterats i uppsatsens teoriavsnitt. En annan koppling som kan göras är till den statliga intressentmodellen, där det sägs att statliga företag även har ett samhällsansvar. Detta stämmer överens med deras årsredovisning för år 2006, där det tas upp att de har ett socialt och miljömässigt ansvarstagande. Respondenten hänvisade även till årsredovisningen om socialt ansvarstagande. Hans nämnde att deras viktigaste intressenter var kunderna, medarbetare, ägare och samarbetspartners. I SJ:s årsredovisning för 2006 nämns det att SJ skall kunna ge en rimlig avkastning på investerat kapital till ägarna och att de skall ta ett samhällsansvar. Detta är i överrensstämmelse med den teoretiska referensramen, där det tas upp att statliga bolag skall ge en rimlig avkastning på investerat kapital samt att de skall ta ett samhällsansvar.

- ANALYS -

Vinstmaximering

Vinstmaximering, som återfinns i uppsatsens referensram, föreskriver att företag har ett enda mål, vilket är att maximera vinsten. Men i enlighet med den statliga teorin i uppsatsen har statliga bolag två viktiga mål, dels ett samhällsansvar, men de skall även ge en rimlig avkastning på investerat kapital till ägarna. I SJ:s årsredovisning nämns det att SJ skall verka under marknadsmässiga villkor. Detta medför att det ställs krav på långsiktighet, utvecklingsförmåga, effektivitet, lönsamhet samt ett miljömässigt och socialt ansvarstagande och detta bekräftar även respondenten. Respondenten nämner att SJ inte gör allt för att vinstmaximera utan de har även ett samhällsansvar, vilket kan vara att de bedriver verksamhet på olönsamma sträckor. I styrelsen finns representanter från näringsdepartementet, som skall verka för att SJ följer de regler som har satts upp gällande miljöfrågor och det sociala ansvaret.

5.4 Analys av likheter och skillnader mellan undersökta företag

	Concordia	SAS	SJ
Materiella anläggnings-tillgångar	Uppfyller kraven. Komponent-avskrivning på fartyg	Uppfyller kraven Komponent-avskrivning på flygplan	Uppfyller kraven Komponent-avskrivning på tåg
Urskiljning av komponenter	2 stycken; Dockningen	1 styck; Flygmotor	Flera stycken; Motor, boggier, inredning m. m
Betydande värde	Ej exakt fastställd Cirka 10 miljoner US dollar av anskaffningsvärdet	Ej exakt fastställd Cirka 1 miljon kronor av anskaffningsvärdet	Ej exakt fastställd Cirka 100 000 kronor av anskaffningsvärdet
Komponentens anskaffningsvärde	Fakturabelopp	Fakturabelopp	Fakturabelopp
Nyttjandeperiod	Via lagkrav samt ledningens beslut utifrån tidigare erfarenheter	Via lagkrav	Ledningens beslut utifrån tidigare erfarenheter
Restvärde	Nej	Ja	Nej
Intressent - viktigaste	Kunder	Kunder	Kunder
Vinstmaximering	Ja	Ja	Ja men även nytta för allmänheten

Figur 5.1 Sammanställning av likheter och skillnader mellan uppsatsens undersökta företag

Källa: Egen utarbetning av uppsatsens författare.

- ANALYS -

Kännetecken för privata respektive statliga organisationer

De likheter och skillnader som kan identifieras mellan statliga och privata företag är att de privata företagen har som mål att vinstmaximera. De statliga företagen har som mål att ge en rimlig avkastning på investerat kapital samt ta ett samhällsansvar.

Materiella anläggningstillgångar

Likheter mellan företagen kan identifieras gällande redovisningen av materiella anläggningstillgångar. Concordia-Maritime, SAS och SJ redovisar materiella anläggningstillgångar då det är sannolikt att de ekonomiska fördelarna kommer att tillfalla företaget samt att en tillförlitlig beräkning av anskaffningsvärdet kan göras. Företagen tillämpar komponentavskrivning på de materiella anläggningstillgångar som kännetecknar respektive företags tjänster/produkter. En ytterligare likhet mellan de undersökta företagen är att de redovisar enligt anskaffningsmetoden.

Betydande värde

Här ser författarna att det finns en likhet hos företagen. Likheten är att företagen skriver att de inte har någon exakt gräns på vad som är betydande värde. Författarna ser ändå vissa riktlinjer angående fastställandet av betydande värde. Dessa olika riktlinjer skiljer sig mellan företagen. SAS skriver att komponenten skall vara tydligt avskiljbar och att ingen mer uppdelning görs. Dock svarar respondenten att motorunderhåll oftast inte kostar under 1 mkr. Concordia - Maritime anser att betydande värde för dem är att komponenten inte får understiga 1/6 av tillgångens totala anskaffningsvärde. SJ menar att en bedömning av vad ett betydande värde är varierar beroende på vilken komponent det handlar om. Men de har satt ett betydande värde på runt 100 000 kr för att särredovisa en komponent i deras anläggningsregister. SJ har ett relativt lågt värde jämfört med övriga bolag gällande komponentavskrivningen. Detta beror på att de följer gamla redovisningstraditioner, som har gällt under en längre tid.

Urskiljning av komponenter

Här framträder det flera skillnader mellan de tre olika företagen. Det som alla tre företagen har fastställt är att de har komponenter som utgör ett större värde för företaget, dock finns det skillnader hur detaljerat de har brutit ner de olika komponenterna. SAS har endast identifierat en komponent och det är flygmotorer. SJ tillämpar komponentavskrivning mer utförligt än de två övriga, då de tillämpar detta på flera olika poster. SJ har identifierat motor, hjul, boggier och strömtagare, som högvärdeskomponenter. Men de har även använt sig av komponentavskrivning på inredning och stomme på fordonen och vagnarna. Concordia -Maritime har identifierat två komponenter, vilka är dockning av periodiskt underhåll och dockning av special service underhåll.

En likhet, som kan identifieras, är att Concordia - Maritime och SAS inte har brutit ner på en så detaljerad nivå som teorin säger att de kan göra. SJ däremot har brutit ner sina fordon och vagnar i ett flertal komponenter. Detta medför en högre detaljgrad, vilket stämmer överens med teorin om nedbrytning av komponenter.

- ANALYS -

Komponentens anskaffningsvärde

Här återfinns en likhet mellan företagen. När det gäller fastställandet av anskaffningsvärdet har alla tre företagen fastställt komponentens värde till anskaffningsvärdet och detta har de gjort genom fakturabeloppets värde.

Nyttjandeperiod

Skillnader mellan företagen kan identifieras gällande fastställandet av nyttjandeperioden. Concordia - Maritimes ledning har själva bedömt nyttjandeperioden på den första dockningskomponenten, periodiskt underhåll. Den andra dockningskomponentens nyttjandeperiod regleras via lagar. Nyttjandeperioden för SAS:s flygmotorkomponent fastställs också genom lagreglering i likhet med Concordia - Maritimes. SJ:s ledning har själva bedömt de olika komponenternas nyttjandeperiod utifrån erfarenheter. De anser att motorer och boggiar med mera har lika lång nyttjandeperiod som huvudenheten och därmed redovisas dessa tillsammans, vilket är i enlighet med reglerna från IAS 16. Det är viktigt att poängtera att nyttjandeperioderna kan ändras under den pågående perioden, vilket därmed påverkar även avskrivningsbeloppet.

Restvärde

Vanligtvis fastställer inte företagen restvärdet, enligt den teoretiska referensramen. Concordia - Maritime och SJ fastställer inte något restvärde. Concordia – Maritimes motivering till att inte fastställa ett restvärde är att deras fartyg har en nyttjandeperiod på 25 år och det är svårt att förutsäga vad det framtida skrotvärdet kommer att vara. En annan motivering till att inte fastställa restvärdet är att sjöfart alltid har varit en omdebatterad bransch och företagen vet inte om de kommer att få betala någon typ av saneringskostnad i framtiden för att få skrota fartyget. Detta anses gå jämnt upp med fartygens restvärde. SAS har en något kortare nyttjandeperiod på sina flygplan. Nyttjandeperioden uppgår här till 20 år på flygplanet. Trots det fastställer SAS ett restvärde på 10 % av anskaffningsvärdet då de anses vara lätta att sälja i framtiden. Anledningen till att SJ inte fastställer något restvärde är att tillgången anses vara försumbar när nyttjandeperioden har gått ut för den materiella anläggningstillgången.

Intressenter

I den teoretiska referensramen föreskriver Heath och Norman (2004) att den viktigaste intressentgruppen i ett privat företag är aktieägarna. Concordia – Maritime anser att kunden är den viktigaste intressentgruppen, trots att de är ett privatägt företag. I likhet med Concordia - Maritime, anser både SAS och SJ att kunden är den viktigaste intressentgruppen. Alla tre företagen menar att om kunden är nöjd, kommer det att resultera i att andra intressentgrupper blir tillfredställda. Samtliga undersökta företag har kunden som företagets viktigaste intressent, trots att huvudfokus anses vara på anställda och kreditgivare i kontinentala länder enligt den teoretiska referensramen. Den näst viktigaste intressentgruppen är aktieägarna enligt Concordia - Maritime och SAS. SJ anser att den näst viktigaste intressentgruppen är medarbetarna, eftersom utan personalen kan inte företaget fungera på ett tillfredställande sätt.

- ANALYS -

Den tredje mest betydelsefulla intressenten skiljer sig åt mellan de undersökta företagen. Concordia-Maritime anser att kreditgivarna är den tredje viktigaste intressentgruppen. Staten anses däremot vara SAS:s tredjehandsval. SJ prioriterar ägarna som den tredje mest betydelsefulla intressenten, vilket är indirekt staten i detta fall, då denna äger 100 % av bolaget.

Vinstmaximering

När de gäller vinstmaximeringen, kan både likheter och skillnader identifieras mellan företagen. Concordia - Maritime, som är ett privatägt företag, anser att det huvudsakliga målet är att öka vinsten. Det innebär att Concordia - Maritimes fokusering är vinstmaximering. SAS som delvis är statligt ägt, prioriterar även de vinstmaximeringarna. De menar vidare att företagets viktigaste roll är att tjäna pengar och det är deras huvudsyfte.

SJ ägs till 100 % av staten. I likhet med Concordia- Maritimes, prioriterar också SJ lönsamhet. De menar att det är ett krav från ägarna. I SJ:s fall syftar ägarna till staten och inte aktieägarna som i ett privat företag. SJ:s övergripande mål är att ”skapa värde”. Det innebär att ”upprätthålla god ekonomi” samt en ”framgångsrik verksamhet”, vilket också är grunden till ett kommersiellt företag, enligt deras årsredovisning. Vidare upplyser årsredovisningen att SJ bedrivs som ett kommersiellt företag. Respondenten från SJ ville inte prioritera vilka som var de viktigaste målen men han påpekade att företaget bedrivs i stor utsträckning som ett privat företag. Men SJ:s samhällsansvar är en väsentlig del av företagets verksamhet, vilket sker genom att trafikera olönsamma sträckor.

6. Diskussion jämte slutsats

I följande kapitel redogör författarna för uppsatsens slutsatser och resultat. Författarna avser även att besvara forskningsfrågorna samt syftet. Som avslutning till uppsatsen ger författarna förslag på vidare forskning. Författarnas avsikt är inte att dra generella slutsatser utan slutsatser dras endast utifrån uppsatsens undersökta företag.

Uppsatsens problemformulering består av två delar. Första delen handlar om hur statliga företag hanterar komponentavskrivningens beståndsdelar/förutsättningar i förhållande till privata företag. Den andra delen handlar om vilka likheter och skillnader, som kan identifieras och hur dessa kan förklaras. Detta har resulterat i att uppsatsens syfte är att klargöra samt undersöka hur statliga företag hanterar komponentavskrivningens olika beståndsdelar/förutsättningar såsom fastställandet av betydande värde, komponents anskaffningsvärde, nyttjandeperiod samt restvärde i förhållande till privata företag. Ett annat ändamål är att identifiera likheter och skillnader mellan företagen.

Kännetecknen för privata respektive statliga organisationer

En sak som kan tänkas känneteckna de statliga och privata företagen är att de drivs utifrån vinstmaximering även om SJ som är statligt, skall ha ett samhällsansvar. Författarna menar att de undersökta företagen, oavsett ägandeform, har ett allt större ansvar gentemot samhället genom att delta i olika former av miljödiskussioner och därmed ser författarna likheter kring företagens miljöpolicy.

Betydande värde och urskiljning av komponenter

Det krävs att företaget fastställer ett betydande värde, komponentens anskaffningsvärde, nyttjandeperiod samt restvärde, enligt reglerna i IAS 16, för att kunna hantera och tillämpa komponentavskrivning. Författarnas slutsats är att det krävs oavsett om företaget är privat eller statligt ägt, vilket styrks av uppsatsens resultat. Det beror på att uppsatsens undersökta företag tillämpar IFRS-regelverket, vilket medför att de också ska följa reglerna som återfinns inom regelverket.

I överensstämmelse med IAS 16 är komponenten en del av den materiella tillgången och utgör ett anskaffningsvärde, som är betydelsefullt i relation till tillgångens fullständiga värde. I och med det, skall komponenten skrivas av separat. Här kan författarna enas om att IAS 16 ger svängrum för egna uppskattningar, då standarden inte är tydligt detaljrik rörande vad som är ett betydande värde. Det är alltså upp till företagen själva att bedöma innebörden av ett betydande värde, vilket därigenom styr företagets antal urskiljbara komponenter. Om det hade funnit klarare riktlinjer på vad betydande värde är, menar författarna att jämförbarheten hade ökat mellan företagen inom samma bransch. Författarna anser detta, eftersom redovisningen blir då troligen mer enhetlig mellan företagen.

Ett av uppsatsens resultat visar att varken statliga eller privata företag har exakt definierat ordet betydande värde. Varje företag har dock ett visst kvantitativt mått som de utgår ifrån vid bestämmandet av antal urskiljbara komponenter. Concordia har urskiljt dockningen som två separata komponenter. SAS har urskiljt flygmotorerna som urskiljbara komponenter. Författarna gick in med inställningen

- DISKUSSION JÄMTE SLUTSATS -

att företagen skulle urskilja fler komponenter än vad de egentligen gjorde. Ett resultat från uppsatsen visade sig att detta inte var fallet. Anledningen kan troligen bero på att kostnaden är större än nyttan, när det gäller urskiljning av komponenterna. Här menar författarna att kostnaden för urskiljningen av komponenten i form av personalkostnader är högre än nyttan av att urskilja den. Den nytta som tros kan tillföras med att urskilja komponenter, är att det ger ett mer rättvisande resultat för den gångna perioden. Hade företagen urskiljt fler komponenter hade det krävts välfungerade rutiner och löpande uppdateringar i deras anläggningsregister, vilket i sin tur troligen är både tids- och kostnadsmässigt krävande och i och med det sker förmodligen ingen vinstmaximering.

Författarna anser att det är egendomligt att de privata företagen inte har urskiljt fler komponenter. För Concordias del bör motorer inneha ett betydande värde och därmed vara urskiljbara komponenter, enligt författarna. För SAS del bör inredning urskiljas eftersom inredningen troligen har ett betydande värde och behöver bytas ut snabbare på grund av förslitning. Som stöd anger också IAS 16 att bland annat inredning och motor anses som en urskiljbar komponent. Författarna tror detta eftersom företagets materiella anläggningstillgångar består av en mängd olika komponenter och dessa bör ha ett betydande värde i förhållande till den totala tillgången även om dessa inte urskiljs i nuläget. Författarna anser att de privata företagen inte urskiljer fler komponenter eftersom det i vissa fall kan skapa en missvisande bild av verksamheten, vilket är i likhet med en av företagets respondenter. En ytterligare förklaring till att urskilja få komponenter kan vara att kostnaden överstiger nyttan.

Ett av uppsatsens resultat är bestämmandet av betydande värde är en subjektiv bedömning, som både statliga och privata företag ska fatta beslut om. Det medför att det kan bli olika tolkningar av begreppet, vilket därigenom påverkar antalet urskiljbara komponenter. Förklaringen, vilket också styrks av uppsatsens resultat, är att de privata företagen har ett högre belopp på betydande värde, jämfört med ett statligt företag. En slutsats är att det resulterar i att det statliga företaget urskiljer fler komponenter jämfört med privata företag tack vare statliga företags låga gränsvärde på betydande värde. SJ har även urskiljt flera underkomponenter på grund av deras låga gränsvärde. En förklaring till detta kan bero på att staten har fastställt att de statliga företagen skall vara ett gott föredöme för andra företag. Vidare förklaring är att SJ anser att urskiljningen bidrar till en mer rättvisande bild av företagets ekonomiska verklighet. Trots att SJ har urskilt underkomponenter påverkar inte det företagets avskrivningskostnader. Det beror på att SJ har beslutat att underkomponenterna har samma nyttjandeperiod som den totala tillgången. Följden av detta kan leda till att företagets vinst inte påverkas.

Komponentens anskaffningsvärde

Samtliga företag fastställer komponentens anskaffningsvärde via fakturabeloppet, vilket görs till anskaffningsvärdet och inte återvinningsvärdet. Författarna kan dra en slutsats, att det inte finns någon skillnad mellan ett privat eller statligt företags fastställande av komponentens anskaffningsvärde. En möjlig förklaring till detta anser författarna vara att detta tillvägagångssätt är det effektivaste och minst kostnadskrävande alternativet. Om återvinningsvärdet tillämpas skall företaget både

- DISKUSSION JÄMTE SLUTSATS -

undersöka och beräkna vad en liknande tillgång kostar på en andrahandsmarknad, vilket troligen kostar mer än att titta på en faktura. En annan orsak till att utgå från fakturabeloppet är att det är mer tillförlitligt än att utgå från återvinningsvärdet menar författarna. Anledningen till detta är att tillgångens värde blir mindre tillförlitligt vid användning av återvinningsvärdet. Detta beror på att en exakt eller liknande kopia av en tillgångs prestanda och utformning kan bli svår att hitta på andrahandsmarknaden. Det är betydelsefullt att företagen kan beräkna anskaffningsvärdet på ett tillförlitligt sätt, eftersom det är ett aktiveringskrav för en tillgång, enligt IAS 16.

Nyttjandeperiod

Concordia - Maritime har en nyttjandeperiod för deras komponenter på tre år respektive fem år. Den förstnämnda komponenten bestäms av företagets ledning utifrån tidigare erfarenheter. Trots det kan det finnas utrymme för ledningen att reglera nyttjandeperioden för att ge önskvärda effekter på resultatet, anser författarna. Det beror på att företaget kan utgå ifrån tidigare erfarenheter men öka/minska nyttjandeperioden om en lämplig motivering anges. Den sistnämnda komponenten är dockning, special service, där nyttjandeperioden bestäms av lagar och regler. I likhet med Concordia - Maritime fastställer SAS också flygmotorkomponent utifrån myndighetskrav. Här finns därmed inget utrymme för det enskilda företaget att fastställa komponentens nyttjandeperiod.

Det enskilda företaget ansvarar för att göra en subjektiv bedömning av komponentens nyttjandeperiod. Beroende på nyttjandeperiodens längd, kommer företagets framtida avskrivningsbelopp att påverkas och därigenom även bolagets resultat. SJ har identifierat ett flertal komponenter. Dock har komponenterna erhållit samma nyttjandeperiod som den totala tillgången. SAS har också identifierat flera komponenter som även de har samma nyttjandeperiod som den totala tillgången. Dock inte motorkomponenter, vars nyttjandeperiod regleras via krav från myndigheterna. Slutsatsen är att vid samma nyttjandeperiod bidrar det till att avskrivningskostnaderna blir detsamma som om ingen urskiljning hade skett och därmed påverkas inte vinsten förutom de extra hanteringskostnader som tillkommer vid fler urskiljbara komponenter.

Både de privata företagen och den statliga organisationen har bedömt att fartygen, flygplanen respektive tågen, har en lång nyttjandeperiod på minst tjugo år. Slutsatsen är att vid en lång nyttjandeperiod, jämfört med en kortare period, kommer både statliga och privata företags avskrivningskostnader bli lägre och vinst påverkas positivare under denna nyttjandeperiod. Det beror på att anskaffningsvärdet fördelas på en längre nyttjandeperiod, vilket medför att den årliga avskrivningskostnaden minskar och därigenom kan årets resultat maximeras. Ett exempel kan stödja författarnas slutsats. Anskaffningsvärdet är 100.000 kronor. Företag A har bedömt nyttjandeperioden till 10 år. Det medför avskrivningskostnader på 10.000 kronor per år (100.000 kronor/10 år). Företag B:s nyttjandeperiod är i stället 5 år, vilket orsakar avskrivningskostnader på 20.000 kronor per år (100.000 kronor/5 år). Företag A:s resultat år 1 exklusive avskrivningskostnaderna är 120.000 kronor vilket medför att vinsten blir 110 000 kronor efter dessa kostnader. Företag B:s resultat år 1 exklusive

- DISKUSSION JÄMTE SLUTSATS -

avskrivningskostnaderna är 120.000 kronor, vilket skulle medföra att vinsten blir 100.000 kronor. Författarna anser att vid högre vinst, påverkas företaget och dess olika intressentgrupper positivt. Aktieägarna kan erhålla högre utdelning. Potentiella aktieägare blir mer intresserade att investera i företaget. Kreditgivarna är villigare att godkänna att företaget lånar pengar. Ökad grad av fritt eget kapital tillsammans med bättre finansieringsmöjligheter möjliggör att företaget kan investera i produktutveckling i form av större utbud men även bättre kvalitet. Det gynnar i sin tur intressenter som till exempel företagens aktuella och framtida kunder. När årets vinst ökar är det viktigt att beakta att bolaget även betalar en högre skattekostnad. När det gäller SJ, som ägs 100% av staten, är det positivt eftersom skatten är statens intäkter. Liknande kan tänkas gälla för SAS som är statligt ägt till 50 % men inte för Concordia-Maritime eftersom de är privatägda.

Restvärde

Restvärdet påverkar tillgångens avskrivningsbara belopp, enligt IAS 16. Om restvärdet beaktas, kommer årets avskrivningskostnad att bli lägre och en maximering av vinsten kan uppnås. Det kan ge utrymme för manipulation av resultatet, anser författarna. Ett resultat av författarnas uppsats visar att SAS fastställer restvärdet. Det kan förklaras utifrån att SAS vill maximera vinsten. Varken SJ eller Concordia fastställer restvärdet. Det beror på att SJ och Concordia-Maritime anser att restvärdet är försumbart. Författarnas slutsats är därmed att det inte finns något samband mellan ett företags ägandeform och om ett restvärde fastställs eller inte. Författarna anser dock att det är konstigt att SJ och Concordia inte fastställer ett restvärde med tanke på att det finns en stålmarknad som vid skrotning ger företaget intäkter. En förklaring till varför Concordia-Maritime och SJ inte fastställer komponentens restvärde, menar författarna, kan förklaras utifrån att företagen tar det säkra före det osäkra. Författarna anser att det kan vara en form av försiktighet som tillämpas av företagen. Det beror på att restvärde är ett osäkert belopp, som dessutom ligger långt fram i tiden.

Enligt IAS 16 behöver inte ett restvärde fastställas om det anses vara försumbart. Författarna anser att IAS 16 ska ge tydlig vägledning på vad som kan tänkas vara försumbart, eftersom det ökar jämförbarheten mellan företagen. Det bidrar till ett steg närmare IASBs strävan mot harmonisering.

Komponentavskrivning

Författarna anser att de privata bolagen inte tillämpar komponentavskrivning i den utsträckning som kan göras. Concordia kunde urskilja flera komponenter och ge dem en annan nyttjandeperiod. Trots att delar av fartyget är byggt att hålla i 25 år, är det tveksamt om till exempel motorn verkligen gör det. Både SJ och SAS har urskiljt ett flertal komponenter. När komponenten ska bytas ut påverkas företagens redovisning. Komponentavskrivningens grundtanke är när den enskilda komponent byts ut, skall komponentens redovisade värde kostnadsföras. Den nya komponentens anskaffningsvärde aktiveras som en tillgång i balansräkningen. Om inte den enskilda komponenten har blivit urskild från den totala tillgången kan varken det redovisade värdet kostnadsföras eller den nya komponentens anskaffningsvärde aktiveras.

- DISKUSSION JÄMTE SLUTSATS -

Författarna anser att det finns utrymme för både statliga och privata företag att ”manipulera” med företagets framtida vinst med hjälp av komponentavskrivning. När färre komponenter urskiljs, där respektive komponent har en varierade nyttjandeperiod, medför det lägre avskrivningskostnader och personalkostnader. Vid fler urskiljbara komponenter krävs större anläggningsregister. Det krävs mer tid av personalen, vilket resulterar i högre personalkostnader. Fastställandet av nyttjandeperioden resulterar också i att företagen kan påverka den framtida vinsten. Samtliga av företagens materiella anläggningstillgångar, såsom tåg, fartyg och flygplan, har ett högt anskaffningsvärde. Det medför att ledningen vill uppskatta en längre nyttjandeperiod, anser författarna. Då det resulterar i att vinsten påverkas i mindre grad, än vid en kortare nyttjandeperiod.

Fastställandet av restvärdet är ytterligare en faktor där ledningen kan ”manipulera” vinsten, anser författarna. Restvärdet påverkar företagets avskrivningsbelopp per år och därmed vinsten. När restvärdet inte fastställs blir avskrivningsbeloppet högre, men företaget kan erhålla högre realisationsvinst när nyttjandeperioden är slut.

Intressenter och vinstmaximering

Intressentgruppen som prioriteras av både privata och statligt ägda företag är i första hand bolagets kunder och inte ägarna, som troligen hade ansetts vara företagets förstahandsval. Författarnas slutsats är att bolagen förstår hur betydelsefulla företagets kunder är. När företaget har kunden i fokus, tryggas företagets framtid, vilket därigenom möjliggör att även andra intressentgrupper blir positivt påverkade. Nöjda kunder resulterar i högre vinst, vilket påverkar olika intressenter. Högre resultat bidrar till högre skatteintäkter för staten. Vid ett högre resultat ökar företagets fria egna kapital, vilket gynnar aktieägarna. Samtidigt ökar chanserna för bolaget att erhålla lån från kreditgivarna. Statliga företag såsom SJ tjänar på samma sätt som privata företag, som ovan beskrivet, på att sätta kunden i fokus.

Det är allmänt känt att privata företag genomsyras av vinstmaximeringsmålet, vilket också bekräftas av denna undersökning. Författarnas slutsats är att även statliga företag som bedrivs utifrån marknadsmässiga krav och villkor, bedriver sin verksamhet efter vinstmaximeringsmålet. Det är ett resultat från författarnas undersökning. Författarna bedömer att företagen bör prioritera sina intressenter och inte enbart bedriva verksamheten enligt vinstmaximeringsmålet. När företaget prioriterar kundens behov i form av till exempel större utbud och bättre produktkvalité, leder det troligtvis till att företaget behåller gamla men även värvar nya kunder. Det medför ökade intäkter, vilket ökar vinsten. Det kan resultera i att företaget även uppnår vinstmaximeringsmålet, det vill säga att tjäna mer pengar. Författarna anser oavsett om det är ett privat eller statligt bolag, bör de hitta en balans mellan vinstmaximeringsmålet och målet att prioritera sina viktigaste intressenter. Författarna anser att förklaringen till detta är att bolaget kommer att få svårigheter att överleva om endast vinstmaximeringsmålet efterlevs, eftersom det kan medföra att företaget har för höga priser för att maximalt öka vinsten. Det kan resultera i att bolaget förlorar kunder när priserna ökar. Samtidigt kan inte företaget tillgodose intressenternas alla behov. Kunderna vill troligen köpa produkterna till så lågt pris som möjligt. Detta behov kan inte företag uppfylla fullt ut eftersom det

- DISKUSSION JÄMTE SLUTSATS -

förmodligen skulle leda till noll kronor i vinst eller till och med ett negativt resultat. På lång sikt kan det även leda till konkurs för företaget. Ett resultat från författarnas studie är att statliga företag hanterar komponentavskrivningens beståndsdelar/förutsättningar delvis annorlunda jämfört med privata företag. Statliga företag har fastställt ett lägre belopp på vad som anses vara betydande värde. Det resulterar i att flera komponenter urskiljs. Följden är komponentavskrivningens grundidé kommer till sin rätt eftersom komponentens redovisade värde kostnadsföras och anskaffningsvärdet kan aktiveras, vilket ej är möjligt om komponenterna inte blivit urskiljda. När det gäller komponentavskrivningens tredje förutsättning, som är anskaffningsvärdet, skiljer sig statliga företag inte i förhållande till privata företagen. Det statliga företags fastställande av nyttjandeperiod skiljer sig till vis del jämfört med privata företagen. Då privata bolagets nyttjandeperiod delvis fastställs via myndighetskrav. När det gäller komponentavskrivningens förutsättning att fastställa restvärdet, hanterar det statliga företaget detta genom att anse att deras restvärde är försumbart. Det är likhet med det ena privata företaget. Det skiljer sig från hur den ena privata företaget hanterar restvärdet, som har fastställt restvärdet.

En förklaring till varför statliga företag skiljer sig i förhållande till privata företag är att statliga företag vill vara förebilder för andra företag. En ytterligare förklaring, enligt författarna, är att det statliga företaget tror att privatiserade företag tillämpar komponentavskrivning i större utsträckning än vad som faktiskt görs. Följden av det är att det statliga företaget måste upprätthålla en lika hög standard, om inte mer, då dessa bolag ska vara ett föredöme, menar författarna vidare. Ett resultat från studien visar att det statliga företaget har utgått ifrån redovisningstraditioner vid bestämmandet av det låga betydande värde. En förklaring till det statliga företags låga betydande värde är företags redovisningstraditioner som har inte har ändrats under lång tid. Ett skäl till oförändrade redovisningstraditioner kan vara att SJ är till 100 % statligt ägd, vilket kan ge längre beslutsvägarna jämfört med ett privat företag, anser författarna. Om SJ uppdaterar värdet på betydande värde kan det resultera i färre urskiljbara komponenter och därmed färre skillnader mellan hur statliga respektive privata företag hanterar komponentavskrivningens beståndsdelar/förutsättningar.

Författarnas slutsats är att det finns både likheter och skillnader mellan hur statliga och privata företag hanterar komponentavskrivningens beståndsdelar/förutsättningar såsom fastställandet av betydande värde, komponentens anskaffningsvärde, nyttjandeperiod och restvärde. Likheter och skillnader kan förklaras utifrån olika anledningar, vilket tillkännagetts ovan.

Det är utifrån ovanstående bakgrund som författarna anser att uppsatsens problemformulering är besvarad samt att syftet med uppsatsen är uppfyllt.

6.1 Sammanfattning av författarnas slutsatser

Författarnas uppsats har resulterat i följande slutsatser.

- Det krävs att företaget fastställer betydande värde, komponentens anskaffningsvärde, nyttjandeperiod samt restvärde, enligt reglerna i IAS 16, för att kunna hantera och tillämpa komponentavskrivning. Det krävs oavsett om företaget är privat eller statligt ägt.
- Statliga företag urskiljer fler komponenter jämfört med vad privata företag gör. Orsaken till detta är de statliga företags låga gränsvärde på vad betydande värde är för dem.
- Det finns ingen skillnad mellan ett privat eller statligt företags fastställande av anskaffningsvärdet för en enskild komponent.
- Vid samma nyttjandeperiod bidrar det till att avskrivningskostnaderna blir desamma som om ingen urskiljning hade skett och därmed påverkas inte vinsten förutom de extra hanteringskostnader som tillkommer vid fler urskiljbara komponenter.
- Vid en lång nyttjandeperiod, jämfört med en kortare period, kommer både statliga och privata företags avskrivningskostnader bli lägre och vinst påverkas positivare under denna nyttjandeperiod.
- Det finns inget samband mellan ett företags ägandeform och om ett restvärde fastställs eller inte.
- Bolagen förstår hur betydelsefulla företagets kunder är.
- Ett statligt företag, som bedrivs utifrån marknadsmässiga krav och villkor, utgör också ifrån vinstmaximeringsmålet.
- Oavsett om det är ett privat eller statligt bolag, bör företagen hitta en balans mellan vinstmaximeringsmålet och målet att prioritera sina viktigaste intressenter.
- Det finns både likheter och skillnader mellan hur statliga och privata företag hanterar komponentavskrivningens beståndsdelar/förutsättningar såsom fastställandet av betydande värde, komponentens anskaffningsvärde, nyttjandeperiod och restvärde.

6.2 Förslag till vidare forskning

Komponentavskrivning har inte blivit så välbehandlat ur forskningssynpunkt som många andra ämnen har blivit. Därmed vore det intressant att göra en liknande undersökning som har utförts i uppsatsen där flera företag inom branschen undersöks. Detta vore intressant eftersom att det möjliggör för författarna att dra generella slutsatser. Ett annat alternativ till fortsatt forskning är att utföra en undersökning som behandlar komponentavskrivning mellan olika branscher, för. Motivering till detta är att granska om det finns några skillnader och likheter mellan dessa och utreda varför det finns olikheter.

Annan forskning som kan vara relevant att utföra utifrån denna undersökning är att se vilket tillvägagångssätt som statliga respektive privata företag utgår ifrån, när de fastställer komponentens nyttjandeperiod utifrån erfarenhet. Detta är intressant då det kan skilja sig mellan hur de privata och statliga företagen bestämmer komponentens nyttjandeperiod beroende på hur de vill att resultatet skall framträda.

Ett annat alternativ till fortsatt forskning är att utföra en undersökning som behandlar komponentavskrivning mellan olika branscher. Det är även intressant att granska för att se om det finns några skillnader och likheter mellan dessa och vad de eventuella olikheterna beror på.

Källförteckning

Artiklar

Ağca, A. & Aktaş, R. (2007). *First Time Application of IFRs and Its Impact on Financial Ratios: A Study on Turkish Listed Firms. Problems and Perspectives in Management*. Volume 5, Issue 2, p.99-112.

Damant, D. (2000). *Financial statements: the agony and the ecstasy*. Journal of Asset Management. Volym 1:3. p.237-244. London.

Gililand, E. C. (Januari 1980). *Component Depreciation – The Appraiser’s Role*. The Theory Appraisal Journal.

Heath, J. Norman, W. (2004). *Stakeholder Theory, Corporate Governance and Public Management: What can the History of State-Run Enterprises Teach us in the Post-Enron era?* Journal of Business Ethics. Volym 53, nr. 3, p.247-265

Laughlin, R. (1998). *Accountability – Power Ethos & The Technologies of Managing*. 1st edition. London ITP. Edited by Munro, R. & Mouritsen J.

Mygind, N. (July 2004). *Shareholder, stakeholder-owner or broad stakeholder maximization*. CEES Working paper No.53

Nordlund, B. & Jansson, T. (2005). *Ny gränsdragning mellan underhållskostnader och investering!- Fastigheter som redovisas enligt IAS 40 och IAS 16*. Balans nr. 1.

Othman, B. H. & Zeghal D. (2006). *A study of earnings-management motives in the Anglo-American and Euro Continental accounting models: The Canadian and French cases*. International Journal of Accounting. Volym 41, nr. 4 p.406-436.

Pesqueux, Y. & Damam-Ayadi S. (2005). *Stakeholder theory in perspective*, Volym 5, nr. 2, p.5-21.

Shah, S. & Bhaskar A. S. *Corporate Shareholder Management Analysis Tools: A Review*. The Icfau Journal of business Strategy, Vol IV, No 4. (2007)

Sjölund, H. *Synpunkter på granskningen av på årsredovisningar*. Balans nr 1.(2004)

Johansson, S. *Debatt: Delade meningar om rättvisande bild*. Balans nr. 4. (1999)

Bengtsson, C. *Nedskrivning av värde - papper i stiftelser - några reflektioner*. Balans nr. 4. (2003)

Böcker

Alvesson, M. & Deetz, S. (2000). *Kritisk samhällsvetenskaplig metod*. Studentlitteratur, Lund.

- KÄLLFÖRTECKNING -

Artsberg, K. (2005). *Redovisningsteori: - policy och - praxis*. Upplaga 2:1. Liber Ekonomi, Malmö.

Ax, C., Johansson C. & Kullvén H. (2005). *Den nya ekonomistyrningen*. Liber Ekonomi, Malmö.

Backman, J. (1998). *Rapporter och uppsatser*. Studentlitteratur, Lund.

Befring, E. (1998). *Forskningsmetodik och statistik*. Studentlitteratur, Lund.

Bryman, A. & Bell (2005) *Företagssekonomiska forskningsmetoder*, Liber, Malmö.

Denscombe, M. (2004). *Forskningens grundregler: samhällsforskarens handbok i tio punkter*. Studentlitteratur, Lund.

Drefeldt, C. & Törning, E. (2007) *Redovisning – en genomgång av resultat och balansräkningarna*. FAR Förlag Ab, Avesta.

Eriksson, L. T. & Wiedersheim-Paul F. (2001). *Att Utreda, Forska och Rapportera*. 2: a upplagan, Studentlitteratur, Lund.

FAR Förlag AB. (2007). *Internationell redovisningsstandard i Sverige- IFRS/IAS 2007*. Avesta.

Halvorsen, K. (1992). *Samhällsvetenskaplig metod*. Studentlitteratur, Lund.

Holme, I. M. & Solvang, B. K. (1997). *Forskningsmetodik: om kvalitativa och kvantitativa metoder*. Studentlitteratur, Lund.

Holmström, N. (2003). *Företags ekonomi: från begrepp till beslut*. Bonnier utbildning, Stockholm.

Jacobsen, D. I. (2002). *Vad hur och varför: om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*. Studentlitteratur, Lund.

Mullins, J. L. (2005). *Management and organisational behavior*. 7:e upplagan Spain.

Patel, R. & Davidson, B. (2003). *Forskningsmetodikens grunder*. (Uppsala 3), Lund: Studentlitteratur.

Smith, D. (2006). *Redovisningens språk*. Studentlitteratur, Lund

Tagesson, T. (2006). *Komponentavskrivning – för en rättvisande bild*. Kommunalekonomi

Thurén, T. (2005). *Källkritik*. Liber, Stockholm

- KÄLLFÖRTECKNING -

Internetadresser

<http://www.concordia-maritime.se/v4/se/ir/shareholders.aspx> 2007-12-15

http://www.concordia-maritime.se/v4/se/the_company/this_is_concordia.aspx 2007-12-15

http://www.sas.se/sv/Om_oss/Om_SAS_Sverige/ 2007-12-15

<http://www.sj.se/sj/jsp/polopoly.jsp?d=538&l=sv> 2007-12-15

Utredningar, proportioner, motioner

ESV: *En handledning om redovisning av materiella anläggningstillgångar vid statliga myndigheter*. 2004:10, Stockholm

ESV: *Föreställningsram för utformning av finansiella rapporter i staten*. Version 1.0, 2002:8, Stockholm

Motion 1998/99: N6. Matz Hammarström (mp)

Regeringens proposition 1999/2000:78. *Ändrad verksamhetsform för SJ m.m*

Regeringens proposition 2000/01:124. *Förändring av ägarstrukturen i SAS*

Regeringens proposition 2004/05:24. *Internationell redovisnings i Svenska företag*

Regeringskansliet. (2006). *Verksamhetsberättelse för företag med statligt ägande*

Årsredovisningar

Concordia 2006

SAS 2006

SJ 2006

Övrigt material

Föreläsningmaterial, Pettersson, A-K. (2007). Bokkapitel: IAS 16 Materiella anläggningstillgångar

Paulsson, G. (november 2003). *Utvärdering av den statliga redovisningsmodellen, Framtagande och användning av redovisningsinformation*

Pressmeddelande 24 april, 2007. Finansdepartementet, Näringsdepartementet

PriceWaterhouseCoopers (2007). *Full steam ahead with IFRS*

- KÄLLFÖRTECKNING -

Figurförteckning

Figur 2:1 Kvalitativa forskningsprocessen av Bryman och Bell

Källa: Bryman, A. & Bell (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, Liber, Malmö s.300.

Figur 3:1 Intressentmodellen, av Gunnar Rimmel

Källa:

[www.http://kursportal.student.gu.se/inst/FE/FEA405B/anslagstavla/index.php](http://kursportal.student.gu.se/inst/FE/FEA405B/anslagstavla/index.php)

Figur: 5:1 Sammanställning av likheter och skillnader mellan de undersökta företagen.

Källa: Egen utarbetning av författarna.

Intervjuer

Personlig intervju med respondent på Concordia – Maritime den 11 december 2007

Mail-intervju med respondent från SAS den 3 december 2007

Mail-intervju med respondent från SJ den 3 december 2007

Bilaga 1

Intervjufrågor – Concordia - Maritime

- Vilken befattning och arbetsuppgifter har Ni ?
- Vad anser Ni kännetecknar ett privat företag?
- Vi har sett i Er årsredovisning att Ni använder komponentavskrivning. Finns det fler komponenter förutom dockning som Ni anser vara en komponent av fartygen? Använder Ni komponentavskrivning på andra materiella anläggningstillgångar än fartyg?
- Hur avskiljs komponenterna från den enskilda tillgången?
- Hur fastställer Ni komponentens anskaffningsvärdet ?
- Hur fastställs komponentens nyttjandeperioden ? Enligt p 56 ska bland annat företaget fastställa förväntad användning och slitage. Hur fastställer Ni detta?
- Enligt IAS 16 p 43 tas detta upp: ”*Varje del av en materiell anläggningstillgång med ett anskaffningsvärde som är betydande i förhållande till tillgångens sammanlagda anskaffningsvärde skall skrivas av separat*”.
Hur fastställer Ni vad betydande är för Er? Har Ni kriterier/riktlinjer som ska vara infriade för att begreppet betydande ska uppfyllt.
- Avskrivningsbart belopp = anskaffningsvärdet – restvärdet. Enligt p53 behöver ej restvärdet fastställas för att kunna beräkna avskrivningsbart belopp på grund av det är oftast obetydligt enligt denna punkt. Fastställs Ni restvärdet? I så fall hur fastställs komponent restvärdet?
- Hur går Ni tillväga när Ni byter ut komponenter?
- Tillkommande utgifter: Enligt IAS 16 p 12 skall företagets löpande utgifter för tillgången kostnadsföras men kan även aktiveras. Vilket är det vanligaste tillvägagångssättet hos Er ? Vilka typer av utgifter brukar Ni kostnadsföras respektive aktivera när det gäller materiella anläggningstillgångar ?

Intervjufrågor - SAS

- Vilken befattning och arbetsuppgifter har Ni ?
- Vad anser Ni kännetecknar ett privat företag?
- Vi har sett i Er årsredovisning att Ni har identifierat väsentliga komponenter på era flygplan och undrar därför vilka är dessa ? Varför anser Ni att dessa är komponenter?
- Är det endast på flygplan som Ni tillämpar komponentavskrivning ?
- Hur avskiljer Ni komponenterna från den enskilda tillgången?
- Hur fastställer Ni komponentens anskaffningsvärdet ?
- När aktiverar ni era materiella tillgångar?
- Hur fastställs komponentens nyttjandeperioden ? Enligt p 56 ska bland annat företaget fastställa förväntad användning och slitage. Hur fastställer Ni detta?
- Enligt IAS 16 p 43 tas detta upp: ”*Varje del av en materiell anläggningstillgång med ett anskaffningsvärde som är betydande i förhållande till tillgångens sammanlagda anskaffningsvärde skall skrivas av separat*”.
Hur fastställer Ni vad betydande är för Er? Har Ni kriterier/riktlinjer som ska vara infriade för att begreppet betydande ska uppfyllt.
- Avskrivningsbart belopp = anskaffningsvärdet – restvärdet. Enligt p53 behöver ej restvärdet fastställas för att kunna beräkna avskrivningsbart belopp på grund av det är oftast obetydligt enligt denna punkt. Fastställs Ni restvärdet? I så fall hur fastställs komponent restvärdet?

I Er årsredovisning framgår att restvärdet på flygplan och reservdelar är 10%. Är det 10 % på anskaffningsvärdet ? Vilket restvärde beräknas Ni har på de olika komponenterna ?

- Hur går Ni tillväga när Ni byter ut komponenter?
- Tillkommande utgifter: Enligt IAS 16 p 12 skall företagets löpande utgifter för tillgången kostnadsföras men kan även aktiveras. Vilket är det vanligaste tillvägagångssättet hos Er ? Vilka typer av utgifter brukar Ni kostnadsföra respektive aktivera när det gäller materiella anläggningstillgångar ?

- BILAGA 1 -

- Hur fastställs komponentens nyttjandeperioden ? Enligt p 56 ska bland annat företaget fastställa förväntad användning och slitage. Hur fastställer Ni detta?
- Vilka intressenter anser SAS vara de viktigaste för er verksamhet och varför är dessa intressenter viktiga?

Intervjufrågor - SJ

- Vilken befattning och arbetsuppgifter har Ni?
- Ni anger i Er årsredovisning att SJ är ett statligt företag som bygger på marknadsmässiga villkor. Kan Ni vidareutveckla detta? Hur tror Ni att SJ påverkas av att Ni är ett statligt företag.
- Vad tycker Ni kännetecknar en statlig organisation respektive en privat organisation.
- Anser Ni att det är det någon skillnad mellan ett statligt kommersiellt bolag och ett privat bolag?
- Har Ni något utökat samhällsintresse att ta hänsyn till då Ni är ett statligt bolag?
- Varför använder Ni IFRS-regelverket som ett noterat företag vanligtvis tillämpar
- Använder Ni ytterligare regelverket som tillämpas speciellt av statliga organisationer?
- Årsredovisningen anger att IFRS tillämpas av SJ för att företaget skall bli genomlyst lika mycket som ett noterat bolag. Har Ni möjlighet att vidareutveckla detta?
- Hur definierar SJ komponentavskrivning?
- Vi har sett i Er årsredovisning att Ni använder komponentavskrivning på stomme och inredning. Varför anser Ni att dessa är komponenter?
- Ni skriver att ni avskiljer högvärdeskomponenter. Vad är högvärdeskomponenter? Det står i årsredovisningen att reservdelar med större värde är högvärdeskomponenter. Hur avskiljer Ni komponenterna från den enskilda tillgången?
- Hur fastställer Ni komponentens anskaffningsvärdet ?
- Hur fastställs komponentens nyttjandeperioden ? Enligt p 56 ska bland annat företaget fastställa förväntad användning och slitage. Hur fastställer Ni detta? Är detta ett lagkrav eller är det utifrån egna erfarenheter?
- Enligt IAS 16 p 43 tas detta upp: ”*Varje del av en materiell anläggningstillgång med ett anskaffningsvärde som är betydande i*

- BILAGA 1 -

förhållande till tillgångens sammanlagda anskaffningsvärde skall skrivas av separat”.

Hur fastställer Ni vad betydande är för Er? Har Ni kriterier/riktlinjer som ska vara infriade för att begreppet betydande ska uppfyllt.

- Hur går Ni tillväga när Ni byter ut komponenter?
- Avskrivningsbart belopp = anskaffningsvärdet – restvärdet. Enligt p53 behöver ej restvärdet fastställas för att kunna beräkna avskrivningsbart belopp på grund av det är oftast obetydligt enligt denna punkt. Fastställer Ni restvärdet? I så fall hur fastställs komponentens restvärde?
- Tillkommande utgifter: Enligt IAS 16 p 12 skall företagets löpande utgifter för tillgången kostnadsföras men kan även aktiveras. Vilket är det vanligaste tillvägagångssättet hos Er ? Vilka typer av utgifter brukar Ni kostnadsföra respektive aktivera när det gäller materiella anläggningstillgångar ?
- Vilka intressenter är de viktigaste intressenterna för SJ som bolag? Varför är dessa intressenter viktiga?
- Anser Ni att vinstmaximering är ett övergripande mål?

Bilaga 2

Räkneexempel på komponentavskrivning

Räkneexemplet har författarna hämtat inspiration från Tageson 2006.

Ett företag köper in en tillgång för 3000 tkr. Tillgången består av komponent A och B. Komponent A har en nyttjandeperiod på 25 år och komponent B har en nyttjandeperiod på 15 år. Komponent B måste bytas ut i början av år sexton och ersätts då med en ny komponent

Värdet för komponent A är 2000 tkr och värdet för komponent B är 1000 tkr.

Om företaget väljer att ej redovisa komponenterna, utan väljer att bokföra tillgången som en helhet, kommer avskrivningen att bli $3000/25 \text{ år} = 120 \text{ tkr per år}$. När komponent B byts ut efter 15 år kostnadsförs utgiften direkt år 16. För år 16 blir kostnaden $1000 \text{ tkr för införskaffandet av en ny komponent} + 120 \text{ tkr} = 1120 \text{ tkr}$. För resterande år blir avskrivningen åter 120 tkr.

Om företaget väljer att redovisa och skriva av komponenterna A och B enskilt med hänsyn till komponenternas nyttjandeperiod kommer resultatet att bli ett annat. Den årliga avskrivningen för komponent A blir då $2000 \text{ tkr}/25 \text{ år} = 80 \text{ tkr}$ och för B blir det $1000 \text{ tkr}/15 \text{ år} = \text{ca } 67 \text{ tkr}$. Företaget får då en total årlig avskrivning på 147 tkr under de första 15 åren och därefter 80 tkr för komponent A. Beträffande komponent B som införskaffas år 16 påbörjas en ny avskrivningsperiod beroende på anskaffningsvärde och nyttjandeperiod.

Att använda sig av komponentavskrivning medför ett högre resultat, men med en jämnare fördelning jämfört med linjär avskrivning.