

Komponentavskrivningar

- Vad får förändrade avskrivningstider för effekt på den rättvisande bilden?

Linnea Lundqvist & Sofie Helland Sundström

Stockholm Business School
Examensarbete för kandidatexamen 15 hp
Examensämne: Företagsekonomi
Vårterminen 2018
Handledare: Roland Almqvist & Matti Skoog

Stockholm Business School



Förord

Vi vill rikta ett stort tack till våra handledare Roland Almqvist och Matti Skoog för deras engagemang och stöttning genom hela arbetets gång. Vi tackar även våra opponenter i IKE:s uppsatsgrupp för deras konstruktiva kritik som har hjälpt oss att förbättra uppsatsen. Ett stort tack går såklart även till alla respondenter som har medverkat i studien och ställt upp för att bli intervjuade, utan er hade denna studie inte kunnat genomföras.

Stockholm 2018-05-29

Linnea Lundqvist

Sofie Helland Sundström

Sammanfattning

År 2013 gav Rådet för kommunal redovisning ut en rekommendation om att förvaltningar inom kommun och landsting ska använda sig av en ny avskrivningsmetod, kallad komponentavskrivning. Förhoppningen var att denna metod skulle ge en mer rättvisande bild av värdet på de materiella anläggningstillgångarna, då dessa delas upp i komponenter som skrivs av på respektive komponents förväntade livslängd. Implementeringen av den nya metoden har medfört ett antal problem, det saknas också tidigare forskning kring vilka effekter komponentavskrivningar har gett, speciellt inom offentlig sektor. Därför är syftet med denna studie att undersöka vilka effekter användandet av komponentavskrivningar har på den rättvisande bilden inom offentlig sektor och kommunalt ägda bolag samt ge en djupare förståelse kring ämnet komponentavskrivningar. Den forskningsfråga som studien behandlar är *“Vad får komponentavskrivningar för effekt på den rättvisande bilden?”* En kvalitativ metod har använts bestående av semistrukturerade intervjuer och en dokumentstudie av årsredovisningar. Detta för att kunna undersöka forskningsfrågan på djupet och få respondenternas personliga uppfattning om ämnet, samt att dokumentstudien bidrar till ytterligare bredd och möjlighet att undersöka siffermässiga effekter. Den kunskap som denna studie har tillfört till tidigare forskning handlar om att komponentavskrivning anses ge en mer rättvisande bild i teorin men att detta inte alltid stämmer i praktiken. Detta beror på att komponentavskrivningar har medfört en högre detaljeringsgrad som skapar mer administrativt arbete som påverkar det dagliga arbetet negativt. Samt att de synliga effekterna på redovisningen är knappa.

Nyckelord: Komponentavskrivningar, rättvisande bild, effekter, anläggningstillgångar, offentlig sektor, avskrivningar, Stockholms stad, implementering

Abstract

In 2013, the Municipal Accounting Board issued a recommendation that municipal and county councils should use a new depreciation method, called component depreciation. The belief was that this method would give a more true and fair view of the value of tangible fixed assets, as these are divided into components depreciated on the expected life of each component. However, the implementation of the new method has caused a number of problems, also there is no previous research on the effects of component depreciation, especially in the public sector. Therefore, the purpose of this study is to investigate which effects the use of component depreciations has on the true and fair picture over the public sector and to give a deeper understanding of the component depreciation topic. The research question that the study deals with is *"Which effect does component depreciation have on the true and fair view?"* A qualitative method has been used consisting of semistructured interviews and a documentary study of annual reports. This in order to investigate the research question in depth and get the respondents personal perception of the subject, and that the document study contributes to further breadth and the possibility of exploring numerical effects. The knowledge contribution that this study has given to previous research is that component depreciation is considered to give a more true and fair view in theory but this is not always the truth in practice. This is because component depreciation has resulted in a higher degree of detail that creates more administrative work that adversely affects the daily work. And the visible effects on the accounting are scarce.

Keywords: Component depreciation, true and fair view, effects, fixed assets, public sector, depreciation, Stockholm city, implementation

Innehållsförteckning

1. Introduktion	6
1.1 Bakgrund	6
1.2 Problematisering	8
1.3 Problemformulering och frågeställning	10
1.4 Syfte och kunskapsbidrag	10
1.5 Disposition	11
2. Litteraturstudie	11
2.1 Introduktion	11
2.2 Litteraturgenomgång	12
2.2.1 Rättvisande bild och god redovisningssed	12
2.2.2 Principbaserad redovisning	13
2.2.3 Kommunal redovisningsreglering	15
2.2.4 Linjär avskrivning	16
2.2.5 Komponentavskrivning	17
2.3 Konklusion	18
2.4 Teoretiska analysverktyg	19
2.4.1 Analysmodell	20
3. Metod	21
3.1 Forskningsfråga och syfte	21
3.2 Operationalisering av forskningsfrågan	21
3.3 Vetenskapsteoretiskt perspektiv	22
3.4 Tillvägagångssätt	24
3.4.1 Databesamling	24
3.4.2 Kodifiering och analys	25
3.5 Forskningsetiska hänsynstaganden	26
3.6 Källkritiska hänsynstaganden	26
4. Empiri, analys och resultat	27
4.1 Bearbetning av empirin	27
4.2 Presentation av teman	27
4.3 Presentation av intervjupersonerna	28
4.4 Empiri och analys av intervjuer	30
4.5 Tema 1 - Rättvisande bild	30
4.5.1 Rättvisande bild teoretiskt sett	30
4.5.2 Rättvisande bild i praktiken	31
4.6 Tema 2 - Hantering	33
4.6.1 Implementering	33
4.6.7 Komponentavskrivning idag	35

4.7 Tema 3 - Svårigheter	37
4.7.1 Problem som uppstått	37
4.7.2 Förväntade problem i framtiden	39
4.8 Tema 4 - Effekter	41
4.8.1 Positiva effekter	41
4.8.2 Negativa eller inga effekter	42
4.9 Presentation och analys av dokumentstudie	45
4.10 Resultat av empirin	47
5. Diskussion och kritisk reflektion	48
6. Slutsats	51
7. Studiens brister och begränsningar	52
Referenser	53

1. Introduktion

1.1 Bakgrund

Redovisningen inom Sverige har under en lång tid påverkats och förändrats för att anpassas till att efterlikna de internationella standarderna. Ett flertal diskussioner har förts om huruvida Sveriges regelverk bör följa en regelbaserad eller principbaserad redovisning och vilken av dessa metoder som ger en redovisning med en bättre avspeglning av verkligheten och därmed en rättvisare bild.

I Sverige har regelsystemet International Financial Reporting Standards (IFRS) valts. Detta system är ett principbaserat regelsystem vilket betyder att redovisningen bygger på olika antaganden och bedömningar (Balans, 2015). Begreppet rättvisande bild är ett viktigt begrepp i det principbaserade regelsystemet IFRS då de finansiella rapporter som redovisas ska ge en rättvisande bild av den finansiella ställningen (Årsredovisning, 2009).

Konceptet rättvisande bild härstammar från Storbritannien (Alexander & Jermakowicz, 2006). Det beskriver en grundläggande redovisningsprincip som syftar till att redovisningen ska återspegla den ekonomiska ställningen på ett så korrekt sätt som möjligt (Skatteverket, 2018). Att implementera och använda sig av detta koncept inom EU:s medlemsländer har inte varit helt lätt då det finns flera skillnader i lagstiftning och redovisningssystem mellan länderna. Även språkliga differenser har försvårat och bidragit till utmaningar vid användandet av konceptet (Alexander & Jermakowicz, 2006). Ett argument för att underlätta harmoniseringen mellan länder som använder sig av en principbaserad redovisning är dessa internationella standarder (Ong, Wan-Ying, Hsu, 2004).

Internationella standarder återfinns även inom offentlig sektor och utfärdas av organet IPSASB. Dessa standarder liknar till stor del IFRS och bygger också på att redovisningen styrs av ett principbaserat regelsystem (Berger & Colyvas, 2018). För den offentliga sektorn i

Sverige finns Rådet för kommunal redovisning (RKR), detta organ ger ut rekommendationer för redovisning inom den kommunala sektorn. RKR:s rekommendationer baseras och influeras av de internationella standarderna från IPSASB (RKR, 2014). RKR:s rekommendationer syftar till att redovisningen ska ge en rättvisande bild och god redovisningssed. Om avvikelser från rekommendationerna sker bör det vara väl motiverat hur denna avvikelse skulle ge en mer rättvisande bild (RKR, 2012). En rättvisande bild är alltså ett viktigt begrepp inom ett principbaserat regelsystem, där ett synsätt är att det är viktigt både som ett tillägg och som övergripande alternativ till detaljerad lagstiftning. (Alexander & Jermakowicz, 2006).

En av de bedömningar som en principbaserad redovisning medför är värdering och nyttjandetid av materiella anläggningstillgångar. Svoboda (2007) menar att en rättvisande bild uppnås genom att konsekvent redovisa värdering och avskrivning av tillgången. Han pekar även på att processen att värdera och skriva av tillgångar kan vara utmanande. År 2013 gav RKR ut en rekommendation angående materiella anläggningstillgångar i syfte att ge en mer rättvisande bild samt att harmonisera redovisningen. Rekommendationen innefattar att det blir aktuellt att implementera och använda sig av så kallad komponentavskrivning för förvaltningar inom kommun och landsting. Komponentavskrivning är en avskrivningsmetod som är avsedd att användas vid hantering av materiella anläggningstillgångar från och med år 2014 (SKL, 2014).

Komponentavskrivning kännetecknas av att till exempel en fastighet delas upp i olika komponenter, det vill säga en komponentavsats. Dessa komponenter anpassas och skrivs av till deras individuella nyttjandetid istället för att hela fastigheten skrivs av som en enhet. Om en tillgång anses sannolikt ha framtida ekonomiska fördelar eller servicepotential och att anskaffningsvärdet går att bedöma på ett tillförlitligt sätt så ska den i enlighet med komponentavskrivning redovisas i balansräkningen. Då gränsen mellan underhåll och investering förändras är det enbart löpande reparationer och underhåll som kostnadsförs direkt vid denna metod. Detta gör att komponenten betraktas mer som en renodlad investering. Detta i sin tur leder i framtiden till ett högre driftnetto då fler kostnader aktiveras istället för att tas upp som kostnader. En konsekvens av detta blir att införandet av

komponentavskrivning kommer att ge högre anskaffningsvärden, redovisade värden och årliga avskrivningar (SKL, 2014).

1.2 Problematisering

I tidigare forskning som presenteras visas att det finns svårigheter att upprätthålla en rättvisande bild vid avskrivning och redovisning av materiella anläggningstillgångar. Orsaken till detta ligger i att det finns osäkra element kring exempelvis värdering av dessa tillgångar.

Rättvisande bild är ett begrepp för en grundläggande redovisningsprincip som syftar till att redovisningen ska återspegla den ekonomiska ställningen på ett så korrekt sätt som möjligt (Skatteverket, 2018). Detta kan vara problematiskt då det är svårt att fastställa exakt vad som är en rättvisande bild. Både Van Hulle (1997) och Alexander & Jermakowicz (2006) beskriver att det är viktigt att ta hänsyn till den individuella situationen vid redovisning, där de senare författarna framhåller att det finns olika synsätt på rättvisande bild. Detta kompliceras ytterligare av det faktum att aktörerna på marknaden kan tolka begrepp och koncept på olika sätt.

Vid värdering av tillgångar är rättvisande bild något att ta hänsyn till. Nordlund (2010) menar att vid värdering av anläggningstillgångar och mer specifikt fastigheter så finns det osäkerheter. Han menar även att osäkerheterna måste hanteras då de inte helt går att utesluta och eliminera. För att göra detta menar han att den syn som International Financial Reporting Standards har om att informationsasymmetrin måste minska mellan de som är användare av de finansiella rapporterna och det som värderar tillgångarna, är rätt. För att öka informationssymmetrin bör antaganden om värdering och marknadsbevis förbättras i de finansiella rapporterna (Nordlund, 2010).

Även olika redovisningsstandarder påverkar informationssymmetrin negativt då jämförbarheten försämrats. För att minska variationer i redovisningen som påverkar jämförbarheten negativt föreslår Manes-Rossi, Cohen, Caperchione & Brusca (2016) istället ökad harmonisering och standardisering inom offentlig sektor, något som även bidrar till en ökad insyn. I den offentliga sektorn har det därav skett många förändringar i redovisningen (Manes-Rossi,

Cohen, Caperchione & Brusca, 2016). Införandet av komponentavskrivning kan ses som en del i denna förändring mot en mer harmoniserad redovisning.

Upphandlingsmyndigheten är av uppfattningen att avskrivning och hantering av materiella anläggningstillgångar är något som påverkar den rättvisande bilden hos ett företag. Anledningen till varför rekommendationen innehållande kravet om komponentavskrivning gavs ut var för ge en mer rättvis bild och en bättre spegling av tillgångarnas förbrukning och värde (Upphandlingsmyndigheten, 2017).

Vid implementeringen av komponentavskrivning och den nya regleringen har ett flertal svårigheter framkommit. Vad som anses vara en betydande komponent är en av de frågeställningar som blivit synlig. En annan problematik i som behöver belysas är arbetet med att komponentindela stora mängder fastigheter. Där har övergången tagit lång tid då många företag haft problem med anläggningsregister som inte stödjer användandet av komponenter (FAR, 2017). Information och förklaring behöver också ges till vd, styrelse och ägare vid byte av avskrivningsmetod då det uppstår en risk att resultat och nyckeltal påverkas. Då komponentavskrivning innefattar alla materiella anläggningstillgångar blir många verksamhetsgrenar påverkade, såsom ekonomi, IT och byggnadsteknik vilket gör att nära samarbete verksamheter emellan har behövts vid övergången till avskrivningsmetoden (SABO, 2013). Den samlade bilden bland den funna forskningen är trots dessa svårigheter positiv till den nya regleringen kring komponentavskrivning och de förväntade effekterna av den.

I en artikel med rubriken "*Hur kan en fastighet delas upp i komponenter vid övergången till K3?*" är författarna exempelvis övertygade om att en redovisning med avskrivning på enskilda komponenter i framtiden kommer vara gynnsam i form av en rättvisare bild av företaget (Balans, 2013). Cermakova & Starova (2010) har utfört en studie där de gör en jämförelse mellan en vanlig linjär avskrivning med komponentavskrivning. Syftet med studien var att undersöka hur metoderna skiljer sig åt och vilken av dem som kan anses ge en mer rättvisande bild. Forskarna är positiva till ett indelning av komponenter där studien visar att komponentavskrivning är den metod som anses vara att föredra om en mer rättvisande bild är önskvärt (Cermakova & Starova, 2010).

Något som Levy (2017) lyfter, och som påverkar huruvida komponentavskrivning ska ses likt något som medfört positiva eller negativa aspekter, är bristen på tidigare forskning och diskussioner kring ämnet. Han påpekar att komponentavskrivning är ett krav enligt IFRS men inte enligt det Amerikanska regelverket GAAP där det inte introducerats vilket gör att den information som finns kring ämnet förhåller sig till Europa. Sammanfattningsvis medför detta att studier kring komponentavskrivning inte finns i någon större utsträckning vilket medför ett forskningsgap, vilket gör ämnet värt att studera.

1.3 Problemformulering och frågeställning

Problematikeringen visar att det finns en avsaknad av uppföljande studier om komponentavskrivning inom tidigare forskning. Det saknas även studier om vilka effekter på den rättvisande bilden som har uppkommit i samband med den nya bestämmelsen om att materiella anläggningstillgångar ska skrivas av med en komponentmetod. Studiens frågeställning formulerades från den funna problematiseringen av ämnet komponentavskrivningar och lyder:

- *Vad får komponentavskrivningar för effekt på den rättvisande bilden?*

Under studien kommer användandet av komponentmetoden för avskrivningar av materiella anläggningstillgångar undersökas för att se vilken effekt det haft på synen av den rättvisande bilden inom offentlig sektor (Stockholms stad).

1.4 Syfte och kunskapsbidrag

Syftet med studien är att undersöka vilka effekter användandet av komponentavskrivningar har på den rättvisande bilden inom offentlig sektor och kommunalt ägda bolag samt ge en djupare förståelse kring ämnet komponentavskrivningar.

Vid studerande av tidigare forskning framkommer att det råder en brist på uppföljande studier kring området och vilka effekter ett val av komponentavskrivning som metod kan ge inom ett företag. Då det framför allt saknas uppföljning hur metoden gett sig uttryck i den offentliga

sektorn blir det intressant att studera detta närmare. Då meningen med införandet av komponentavskrivning har varit att metoden ska ge en mer rättvisande bild över företaget behövs studier om huruvida detta gett ett önskvärt resultat. Området är inte är fullt kartlagt, vilket betyder att det finns ett kunskapsmässigt gap som behöver utforskas och studeras ytterligare.

1.5 Disposition

Studien är uppdelad i sju kapitel. I detta första kapitel har ämnet introducerats genom en bakgrund och problematisering, detta har sedan resulterat i en forskningsfråga samt syfte. Det andra kapitlet innehåller en litteraturstudie med en djupare redogörelse för den tidigare forskningen inom området samt teoretiska analysverktyg och en analysmodell. I det tredje kapitlet presenteras studiens metod, metodologi och tillvägagångssätt. Här finns även information om forskningsetiska hänsynstaganden och källkritik. Därefter presenteras studiens framkomna empiri i det fjärde kapitlet tillsammans med en analys och empirins resultat. Det femte kapitlet innehåller en diskussion och kritisk reflektion som mynnar ut i en slutsats som beskrivs i det sjätte kapitlet där även förslag till fortsatt forskning presenteras. Det sjunde och sista kapitlet lyfter studiens brister och begränsningar.

2. Litteraturstudie

2.1 Introduktion

Detta kapitel består av en litteraturstudie som syftar till att beskriva tidigare forskning som fortfarande anses aktuell för denna studie. Studien kommer att genomföras på kommunen Stockholm stad och dess verksamheter tillsammans med en dokumentstudie över relevanta årsredovisningar för att kunna besvara studiens forskningsfråga. Forskningsfrågan är utformad från den problematisering som finns i tidigare forskning, främst genom den avsaknad som finns inom ämnet komponentavskrivning. Tydligare pekar problemet på vilka effekter införandet av komponentavskrivning som metod vid avskrivning av materiella anläggningstillgångar kan ha visat på. Detta har mynnat ut i forskningsfrågan:

- *Vad får komponentavskrivningar för effekt på den rättvisande bilden?*

Syftet med studien är att undersöka vilka effekter användandet av komponentavskrivningar har på den rättvisande bilden inom offentlig sektor och kommunalt ägda bolag samt ge en djupare förståelse kring ämnet komponentavskrivningar.

De effekter som avses rör siffermässiga effekter i årsredovisningar på resultat och avskrivningar samt attityder och effekter som upplevs hos personer som jobbar med komponentavskrivningar.

De teman som avhandlas lägger främst fokus på områden kopplade till problemformulering, frågeställning och syfte. Därav lyfts fem stycken teman upp, rättvisande bild och god redovisningssed, principbaserad redovisning, kommunal redovisningsreglering, linjär avskrivningsmetod samt komponentavskrivning. Litteraturstudien kommer avslutas med en konklusion av tidigare forskning samt en beskrivning av hur studien kommer att bidra kunskapsmässigt till den forskning som redan existerar.

2.2 Litteraturgenomgång

2.2.1 Rättvisande bild och god redovisningssed

I den svenska årsredovisningslagen nämns att de finansiella rapporterna ska ge en rättvisande bild över företagets ekonomiska ställning och resultat. Detta innefattar att balansräkning, resultaträkning och noter i årsredovisning upprättas tydligt och som en helhet. Om avvikelser krävs för att upprätthålla en rättvisande bild ska tilläggsupplysningar kring detta ges (ÅRL 2:3). Rättvisande bild är ett begrepp som kan anses vara en grundläggande redovisningsprincip som hjälper till att avspegla ett företags ställning och resultat på rätt sätt. Rättvisande bild är inte synonymt med begreppet god redovisningssed som istället syftar till att på ett korrekt sätt återspegla nuvarande rekommendationer, råd och praxis. Därmed handlar god redovisningssed om att upprätta den rättsliga standarden för redovisning. Att avvika från rekommendationer och allmänna råd från normgivande organ för att uppnå en rättvis bild är i

enlighet med årsredovisningslagen. Det finns dock lagregler som inte ett företag har tillåtelse att bryta mot även om det vore motiverat utifrån begreppet rättvisande bild. Vid en avvikelse ska skälen till avvikelsen som företaget gjort presenteras i en not eller upplysas i årsredovisningen (Skatteverket, 2018). Van Hulle (1997) menar också att en risk finns att företag åsidosätter de allmänna rekommendationer och råd som finns till förmån för att ge en rättvisande bild. Van Hulle (1997) tillägger dock att begreppet rättvisande bild kan vara ett bra instrument för att utforma redovisning och finansiella rapporter på ett bättre sätt. Detta då han menar att skapandet av lagregler är till för en majoritet och att hänsyn till individuella skillnader och situationer som kan finnas inte beaktas i dessa.

Konceptet med rättvisande bild härstammar från Storbritannien. Implementeringen av konceptet rättvisande bild i EU:s medlemsländer har försvårats av olikheter i lagstiftning och redovisningssystem samt språkliga utmaningar i samband med översättning. Det finns stora skillnader mellan olika länder i världen när det gäller lagstiftning och normgivning. Olika aktörer uppfattar koncept, ord och överenskommelser på olika sätt. Detta begränsar möjligheten till en total internationell standardisering, och ingen enskild aktör eller organisation kan fullt ut influera och påverka på en global nivå. Det anses finnas tre olika synsätt på området rättvisande bild. Det första synsättet menar att konceptet inte har någon mening och att dess existens inte ger någon effekt. Enligt det andra synsättet är rättvisande bild är ett viktigt tillägg till den detaljerade lagstiftningen. Det sista synsättet menar att det är viktigt både som ett tillägg och som övergripande alternativ till detaljerad lagstiftning. (Alexander & Jermakowicz, 2006).

2.2.2 Principbaserad redovisning

IFRS (International Financial Reporting Standards) är internationella redovisningsstandarder som Sverige följer. Redovisningsstandarderna är baserade på principer, det vill säga att de bygger på ett principbaserat redovisningssystem. I ett principbaserat regelsystem bygger stora delar på bedömningar vid framställandet av finansiella rapporter i motsats till ett regelbaserat redovisningssystem där redovisningen regleras av lagar som måste följas (Balans, 2015). Det blev aktuellt för börsnoterade företag att från och med år 2005 följa IFRS vid koncernredovisning efter att Europeiska kommissionen kravställde detta (Ong, Wan-Ying, Hsu, 2004).

Det finns tidigare studier som visar att de finansiella rapporterna påverkas då ett principbaserat regelsystem används. Effekterna som blivit synliga i de finansiella rapporterna rör framförallt resultatet som visat sig varit mer ihållande och informativt samtidigt som det haft en positiv koppling till framtida kassaflöden. Det har även framkommit negativa effekter av användandet av ett principbaserat regelverk såväl, där förskönande bedömningar har visat sig användas i större utsträckning i samband med att ett företag närmar sig konkurs (Folsom, Hribar, Mergenthaler, Peterson, 2017). Dixon & Frolova (2013) lyfter en annan problematik kopplad till regelsystemet som handlar om de uppskattningar som görs kring tillgångar värden. De menar att en bedömning av ett värde enbart är ett hypotetiskt värde som svårligen återspeglar det verkliga ekonomiska värdet på tillgången. Detta medför även svårigheter i att avgöra om bedömningen av värdet ger en rättvisande bild på den finansiella ställningen över företaget. Där slutsatsen i deras rapport blir att bedömningar som ett principbaserat regelverk bygger på medför en problematik kring huruvida bedömningar över värden kan ge en rättvis bild då resultatet av olika bedömningar också ger olika värden (Dixon & Frolova, 2013).

IFRS används trots det av allt fler länder i världen vilket gör det principbaserade regelsystemet mer och mer utbrett. Att skapa en harmonisering i redovisningen mellan länder är ett av de argument som förs för att ha internationella standarder (Ong, Wan-Ying, Hsu, 2004). Det finns även internationella standarder för offentlig sektor som kallas IPSAS(International Public Sector Accounting Standards). Det var behovet av en ökad harmonisering inom den offentliga sektorn som gjorde att IPSAS utvecklades för att ena den mångfald av offentliga informationssystem som fanns (Christiaens, Vanhee, Manes-Rossi, Aversano & Van Cauwenberge, 2015). Det organet som utfärdar de internationella standarderna för offentlig sektor heter IPSASB. Standarden följer till stor del modellen IFRS (Berger & Colyvas, 2018). I Sverige följer kommunerna istället de rekommendationer som ges ut av RKR, dessa rekommendationer baseras och inspireras till stor del från organen IPSASB och Bokföringsnämnden (RKR, 2014).

2.2.3 Kommunal redovisningsreglering

Lagen om kommunal redovisning är något som måste efterföljas av alla Sveriges kommuner och landsting (1997:614). Lagen innehåller en skyldighet för kommuner i att de varje år ska upprätta en årsredovisning där information ska ges om den ekonomiska ställningen samt hur verksamheten har bedrivits. Det är främst det samhällsekonomiska intresset som varit motiv till lagen om att kommunerna måste tillhandahålla redovisning och finansiella rapporter. Redovisningen över en kommun blir ett viktigt verktyg för beslutsfattande som kan röra exempelvis framtida investeringar eller åtstramningar som kan behöva göras. Redovisningen gör det även möjligt att granska och kontrollera den offentliga verksamheten. Därmed har den offentliga sektorn ett flertal grupper med intressenter. Dessa kan till exempel vara Kommunmedlemmar, förtroendevalda, staten, individer från det privata näringslivet eller den politiska minoriteten och majoriteten. Redovisningen som tillhandahålls av kommuner kan även vara av intresse för organ som har som uppgift att förse allmänheten med statistik, som SCB eller olika mediekanaler. Denna information kan vara användbar i samband med olika samarbeten eller vid givande av lån. Det är viktigt att redovisningen utförs och presenteras på ett korrekt sätt för att tillfredsställa intressenterna. Den ska vara tillförlitlig och den bör ge en rättvisande bild, då en möjlighet att göra en säker jämförelse mellan kommuner skapas (Wikander, 2016). Hodges & Mellet (2010) anmärker på den skillnaden som finns mellan offentlig sektor och privata företag och menar att den måste beaktas. De menar att det därför krävs olika modifieringar då den offentliga sektorn utformar sin redovisning. I samband med granskning av den offentliga verksamhetens finansiella rapporter måste hänsyn tas till att precis som ett privat företag så utsätts den offentliga sektorn likväl för många svårigheter och utmaningar i att driva verksamheten (Hodges & Mellet, 2010).

Hur balansräkningen ställs upp regleras i den kommunala redovisningslagen. Materiella anläggningstillgångar bör enligt denna lag redovisas i tre kategorier. I den första kategorin ska mark, byggnader, och tekniska anläggningar redovisas. Den andra kategorin ska enligt den kommunala redovisningslagen innehålla maskiner och inventarier. Den tredje och sista kategorin ingår de övriga materiella anläggningstillgångar som kan finnas.

Komponentavskrivning är den avskrivningsmetod som nu finns som krav för kommuner att använda sig av (RKR, 2014).

2.2.4 Linjär avskrivning

Avskrivning av en tillgång speglar en värdeminskning skedd av slitage eller andra negativa faktorer. Avskrivning kan beskrivas som en funktion av tiden där valet av ett systematiskt sätt ska visa hur anskaffningsvärdet skrivs av under nyttjandeperioden till ett slutligt terminalvärde. Den linjära avskrivningsmetoden skriver av tillgången i en rät linje med lika stora avskrivningar varje år (Carman, 1956).

Tidigare studier och praxisundersökningar har pekat på att en linjär avskrivningsmetod är dominerande vid avskrivning av tillgångar såväl i bolagssektorn som i den offentliga sektorn. Där kommunerna i Sverige i största utsträckning använder denna metod schablonmässigt för att skriva av sina materiella anläggningstillgångar (RKR, 2014). Positiva aspekter som en linjär avskrivningsmetod medför enligt Croitoru, Toader, Silvia & Pletescu (2015) samt Carman (1956) är att den är enkel att tillämpa med enhetliga kostnader över tiden.

Liapis och Kantianis (2015) anmärker att enligt redovisningsprinciper bör redovisningen i ett företags bokslut vara en rättvisande presentation. Anläggningstillgångar används för att producera inkomst av ett företag och därav anser de att det är viktigt att redovisningen av dessa visar ett rättvist värde. Val av metod av avskrivning på anläggningstillgångar kommer ha en effekt nettovärdet av tillgångar som minskar i den takt som kostnaderna fördelas över livslängden på tillgången (Liapis & Kantianis, 2015). De anser att den linjära avskrivningsmetoden inte speglar värdet på anläggningstillgångar på bästa sätt då det inte behöver vara sant att en tillgångs potential förbrukas lika under alla år. Kapaciteten kan variera under åren samt att färre reparationer krävs under de tidigare åren av en tillgångs nyttjandeperiod.

Carman (1956) är av samma åsikt, att den linjära avskrivningsmetoden inte är det bästa alternativet. Han ser avskrivningen på två olika sätt och genomföranden, som en rät linje eller en kurvig linje. Slutsatsen visar på att den linjära avskrivningsmetoden inte är det bästa alternativet för att skriva av en tillgång för att visa hur det verkliga värdet minskar, då

värdeminskningen inte ser lika ut för alla år. Han motiverar istället användandet av en kurvig avskrivningsmetod som innebär skillnader i avskrivningstakten.

2.2.5 Komponentavskrivning

Det finns nu ett krav på att materiella anläggningstillgångar ska skrivas av med så kallad komponentavskrivning. Kravet finns i rekommendation 11.4 som getts ut av Rådet för kommunal redovisning. Vid redovisning med komponentavskrivning delas tillgången upp i komponenter med väsentligt skilda nyttjandetider. Detta betyder att komponenterna skrivs av under olika lång tid (RKR, 2014).

De tidigare versioner av rekommendationer rörande materiella anläggningstillgångar som Rådet för kommunal redovisning gett ut har inte varit tydliga i vilket avskrivningssätt som ska eller bör användas. Istället har dessa rekommendationer lyft fram att det är av vikt att tillgångens värde ska spegla hur den successivt förbrukas. Det har även framgått att komponentavskrivning kan vara ett alternativ då nyttjandetiderna är väsentligt skilda på olika komponenter hos en tillgång (RKR, 2104).

För att finansiell information ska bli jämförbar mellan företag behövs harmonisering i redovisningen. Trots lagregleringar har kommuner i Sverige en låg harmonisering rörande redovisningen. En anledning till detta kan vara att de svenska kommunerna inte har en lika hög ansvarsskyldighet för sin redovisning som företag och inte får några sanktioner vid felaktigheter i sin redovisning (Tagesson, 2007). Det syfte som RKR ville uppnå med införandet av komponentavskrivning inom kommuner var att stärka redovisningens rättvisande bild samt att höja harmoniseringen (RKR, 2014). Det har dock framkommit i tidigare studier och praxis att det fortfarande är den linjära avskrivningsmetoden med schablonmässiga avskrivningar som används i störst utsträckning och att komponentavskrivning behöver användas i en större skala. Detta problem är inte synonymt med enbart kommuner utan förekommer likväl inom bolagssektorn vilket är en anledning till att komponentavskrivning av materiella anläggningstillgångar nu är ett explicit krav från RKR (RKR, 2014).

Genom att använda sig av komponentavskrivning och dela upp tillgångar i komponenter kan bidra till att de felbedömningar som avskrivningar kan ge hanteras på ett bättre sätt. Då det enbart blir de enskilda komponenterna som påverkas av avskrivningens storlek istället för att den påverkar hela tillgången. En till positiv aspekt som metoden medför är att det verkliga värdet speglas bättre vid underhåll och reovering då det bokförda värdet ökar vid ersättandet av en komponent istället för att ses som ett underhåll som ska kostnadsföras (Lind och Bejrums). Cermakova & Starova (2010) är även av uppfattningen att komponentavskrivning medför en mer rättvis bild över redovisningen.

Det är inte enbart positiva aspekter som medkommer vid införandet av komponentavskrivning utan även negativa delar och svårigheter har uppkommit vid denna reglering. Exempelvis har det visat sig problematiskt att dela upp kostnader till enskilda komponenter då det ofta saknas information kring vad kostnaden för komponenten exakt var (Lind & Bejrums, 2002). En annan svårighet som visat sig är att bedöma vad som anses vara en betydande komponent (FAR, 2017).

2.3 Konklusion

Sammanfattningsvis finns det flera viktiga teman och forskningsområden för denna studie. Forskningen som finns kring rättvisande bild och avskrivningsmetoder är särskilt relevant för området. Litteraturstudien visar ett tydligt samband mellan redovisning och en rättvisande bild. Där vi från litteraturen kan lära att den rättvisande bilden ligger till grund för att försöka harmonisera en principbaserad redovisning som annars är svårt att internationellt standardisera då begränsningar som olika språk mellan länder finns. Tidigare forskning har en kritisk syn till att en linjär avskrivning skulle gå i linje med en rättvisande bild över tillgångarnas faktiska värde. Det är också tydligt att en rättvisande bild och en bättre harmonisering i redovisningen har legat till grund för regleringen om komponentavskrivningar.

Litteraturstudien ger en antydning om att implementeringssvårigheter kan ha en påverkan i hur stor utsträckning komponentavskrivning används likväl som den lägre ansvarsskyldigheten som kommuner har vid sin redovisning. Litteraturen visar även att det faktum att

rekommendationen kring avskrivningssättet är relativt ny i redovisningssammanhang skulle vara bidragande till den begränsade forskningen kring komponentavskrivning och dess effekter. Detta motiverar att studier kring komponentavskrivning blir relevant inom den kommunala sektorn samt studier som fokuserar på vilken verkan och utfall en sådan typ av redovisning givit. Vidare skulle detta kunna leda till ett forskningsbidrag kring om det resulterat i en mer rättvisande bild för Stockholm stad och där fortsatta studier möjligtvis skulle kunna styrka ett sådant samband ytterligare.

2.4 Teoretiska analysverktyg

I den offentliga sektorn handlar de finansiella rapporterna om det samhällsekonomiska intresset och finansieringen sker i stor utsträckning med offentliga medel. Därav är det av stor vikt att koppla detta med hur väl detta utgör en rättvisande bild, samt hur mycket valet av avskrivningsmetod kan påverka detta. Utifrån litteraturgenomgången anser vi att hur en rättvisande bild avspeglas är aktuell för vår studie och därmed är det viktigt ha uppdaterade lagar och rekommendationer som stöd. Ett synsätt som Alexander & Jermakowicz (2006) ser på den rättvisande bilden är att den är viktig som ett tillägg samt som ett övergripande alternativ till detaljerad lagstiftning. Vid studiens utförande kommer därav en rättvisande bild vara det synsätt som används för att se vilka effekter komponentavskrivning medfört.

Lind & Bejrums (2002) bild av svårigheterna med att införa metoden anses vara ett viktigt analysverktyg för studien då detta kommer ha en inverkan på det slutliga resultatet och effekterna av komponentavskrivning. Detta är också viktigt för att se hur Stockholms stad har valt att använda sig av och hur långt de kommit i processen att implementera komponentavskrivning och om det har haft ett samband med en rättvisande bild.

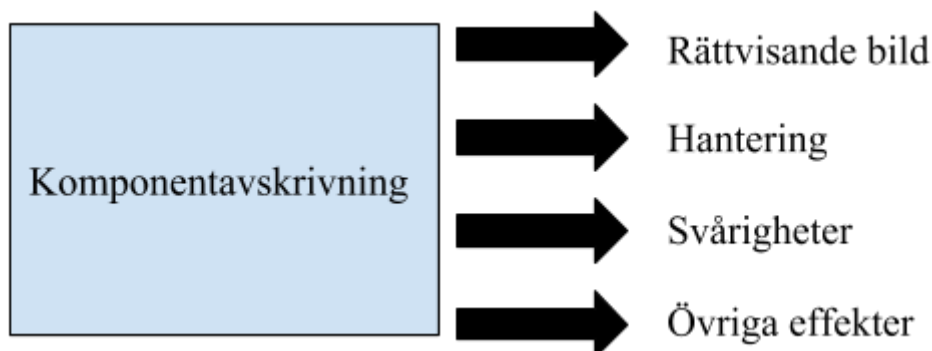
Då redovisningen även i kommunen är principbaserad medför detta att olika bedömningar om vad som kan vara en betydande komponent vid avskrivningen kommer att ge olika värden och resultat. Därav blir den problematik som Dixon & Frolovas (2013) tar upp kring detta aktuellt för studien och se på vilka bedömningar som Stockholms stad gjort i samband med komponentavskrivning och hur de resonerar. Detta blir intressant som analysverktyg då det är

viktigt att ha i åtanke att detta kommer ha en påverkan på hur effekterna av komponentavskrivning visar sig i Stockholms stad.

Slutligen kommer Van Hules (1997) teori användas som ett analysverktyg för studien. Den bygger på att rekommendationer och rättvisande bild inte alltid går hand i hand och att företag vidare till viss del måste avvika från rekommendationer som finns för att följa en rättvisande bild. Studien kommer därför se om eller vilka avvikelser Stockholms stad gjort från de rekommendationer som finns och om det påverkar den rättvisande bilden.

2.4.1 Analysmodell

Utifrån de teoretiska analysverktygen som identifierats i litteraturstudien har en egen analysmodell utformats. Denna modell kommer användas under studien som stöd för att få svar på forskningsfrågan och bidra med att uppfylla det syfte som lyfts fram tidigare. Analysmodellen utgår från avskrivningsmetoden komponentavskrivning, vilket analyseras genom fyra teman. De teman som identifierats är rättvisande bild, hanteringen av komponentavskrivning, svårigheter som uppkommit i samband med införandet samt vilka övriga effekter som respondenterna upptäckt.



Genom att använda sig av de teman som presenterats i analysmodellen för att analysera studiens empiri ges en helhetsbild över den forskningsfråga som studien ämnar att ge svar på. Forskningsfrågan undersöks genom dessa teman och en uppdelning av komponentavskrivningens effekter görs utifrån dessa. Inom temat rättvisande bild undersöks om komponentmetoden har gett någon effekt på rättvisande bild, om den har påverkats positivt eller negativt. Temat hantering innefattar hur komponentavskrivningar hanteras, till

exempel dess påverkan på det dagliga arbetet och hur man jobbar med avskrivningar idag jämfört med innan impemeteringen. Det tredje temat behandlar vilka svårigheter och problem som användandet komponentavskrivning har skapat. Det sista temat tar upp de övriga effekter som har uppkommit i samband med införandet av den nya avskrivningsmetoden, både positiva och negativa effekter. Intentionen är att dessa teman tillsammans ska kunna ge svar på vilka effekter som komponentmetoden har medfört.

3. Metod

3.1 Forskningsfråga och syfte

Forskningsfrågan som kommer att studeras är:

- *Vad får komponentavskrivningar för effekt på den rättvisande bilden?*

Forskningsfrågan har formulerats efter den problematisering och det kunskapsgap som återfinns inom tidigare studier kring metoden komponentavskrivning och användandet av den inom den offentliga sektorn. Syftet med studien är att undersöka vilka effekter användandet av komponentavskrivningar har på den rättvisande bilden inom offentlig sektor och kommunalt ägda bolag samt ge en djupare förståelse kring ämnet komponentavskrivningar.

3.2 Operationalisering av forskningsfrågan

Denna studie fokuserar på effekterna som uppnåtts av en förändrad avskrivningsmetod, eftersom tidigare forskning och diskussioner kring komponentavskrivning främst förhållit sig till vilka effekterna som förväntas. Studien behandlar också om komponentmetoden skulle kunna bidra till en mer rättvisande bild, något som har diskuterats. Studien tillför information kring effekterna av komponentavskrivning inom den offentliga sektorn, ett område där forskning och diskussioner kring avskrivningsmetoder hittills varit begränsade. Studien avgränsas till kommunen Stockholm stad för att möjliggöra en mer djupgående analys.

För att besvara forskningsfrågan bryts den ner till delfrågor.

- Vilka svårigheter har uppkommit vid hanteringen av komponentavskrivning?
- Vilka effekter har blivit tydliga efter införandet av komponentavskrivning inom Stockholms stad?
- Kan dessa förändringar anses vara i linje med en rättvisande bild?

Dessa delfrågor används som stöd för att på bästa sätt avgöra vilka data som är relevanta att samla in och vilka metoder som är lämpligast att använda för att besvara forskningsfrågan.

3.3 Vetenskapsteoretiskt perspektiv

En kvalitativ studie görs för att kunna få en bild av om vilken effekt tillämpningen av komponentavskrivning bidragit med i Stockholms stad. En tolkande och induktiv forskningsmetod har använts. Fokus i forskningen ligger på att få en förståelse för den sociala verkligheten och hur individerna tolkar denna verklighet, forskningen är sålunda tolkningsinriktad och interpretativ. Kvalitativa forskningsmetoder fokuserar på sambandet mellan forskning och teori och lägger därför sin tyngd vid hur individerna uppfattar och tolkar verkligheten. I kvantitativa metoder prövas istället teorier och stor vikt läggs vid kvantifiering vid insamling och analys av data (Bryman & Bell, 2017). I studien som här presenteras har en kvantitativ forskningsmetod valts bort då rättvisande bild är något som är väldigt svårt att mäta genom exempelvis siffror. En kvalitativ studie är här bättre lämpad då det som ska besvaras handlar om individens uppfattning. Genom att använda en kvalitativ metod ökar möjligheten att undersöka forskningsfrågan på djupet då intervjuer kommer att göras av ett antal personer med god insyn på vårt forskningsområde. Som tillägg över respondenternas tolkning och uppfattning har det valts att göras en dokumentstudie över Stockholms stads och Familjebostäders årsredovisningar.

Ett post-positivistiskt perspektiv har inspirerat denna studie. Genom ett sådant perspektiv skapar människorna sanningen och det innebär således att sanningen kan variera mellan olika kulturer. I det positivistiska perspektivet ser det annorlunda ut: där finns bara en sanning/ett resultat och det är vetenskapliga undersökningar som upptäcker detta. Enligt detta sätt att se på saken är kunskap något objektivt (McGregor & Murmane, 2010). Den här studien handlar om att belysa och studera effekter på den rättvisande bilden - resultatet är då avhängigt av den uppfattning som människor har om vad för något en rättvisande bild är. Människorna är centrala i forskningsprocessen, inte uteslutna från den, och resultatet kan påverkas av till exempel känslor och förväntningar. Neutralitet finns varken hos deltagarna eller forskaren och det är en förutsättning för det positivistiska paradigmet. Med andra ord anses den här studien ha sin utgångspunkt från postpositivismen, åtminstone delvis.

I kvantitativa studier brukar begreppen validitet och reliabilitet användas för att få en uppfattning om kvaliteten på forskningen. Kvalitativa studier, som denna, kan istället använda sig av andra begrepp för att beskriva sin kvalitet. Det finns en mängd olika synsätt på detta men ett alternativ är att använda sig av begreppen trovärdighet och äkthet. Trovärdigheten bedöms med hjälp av fyra delkriterier; tillförlitlighet, överförbarhet, pålitlighet och konfirmering. Dessa begrepp har alla en motsvarighet i kvantitativ forskning. En anledning till att det är problematiskt att direkt tillämpa validitets- och reliabilitetskriterierna inom kvalitativ forskning är att dessa begrepp förutsätter att det finns en enda rätt bild av verkligheten. Detta passar inte ihop med den kvalitativa forskarens synsätt, att det finns flera olika beskrivningar och tolkningar av samma verklighet, vilket är fallet för denna studie. Att studien håller en hög tillförlitlighet är viktigt för trovärdigheten och innebär att forskningen utförs enligt de regler som gäller och att resultatet av studien rapporteras till de personer som deltagit för att säkerställa att forskaren har uppfattat det som studerats på ett riktigt sätt. En teknik att säkerställa detta kallas triangulering, vilket innebär att mer än en metod eller datakälla används vid studien (Bryman & Bell, 2017). Detta sker på så sätt att det intervjupersonerna säger stäms av med andra relevanta dokument för studien, exempelvis interna dokument från implementeringen och årsredovisningar, för att säkerställa att informationen överensstämmer. Studiens pålitlighet säkerställs genom att anta ett granskande synsätt, denna valideringsteknik används även när andra granskar arbetet. Konfirmering sker genom att vi som forskare inte låter personliga värderingar eller teoretiska

inriktningar påverka studiens utförande och resultat. Studiens äkthet hålls så hög som möjligt genom att ge en så rättvis bild som möjligt av området, detta sker bland annat genom att studien innefattar intervjuer från personer på olika nivåer i organisationen.

3.4 Tillvägagångssätt

3.4.1 Datainsamling

Datan samlas främst in genom intervjuer, men även genom att granska och göra en dokumentstudie av årsredovisningar från Stockholms stad och Familjebostäder, åren 2012-2015. Dessa år valdes för att få med tidsperioden innan och efter implementeringen av komponentmetoden.

Personliga intervjuer samt en dokumentstudie innehållande resultat och avskrivningsskillnader kopplat till komponentavskrivning genomförs för att samla in data till analysen av forskningsfrågan. Datan analyseras för att undersöka om det stämmer att den nya komponentavskrivningsmetoden ger mer rättvisande bild. Urvalet för studien är målstyrt med ett sekventiellt tillvägagångssätt då det förväntas uppkomma ändringar vart efter studien fortlöper. För intervjuerna valdes personer från olika verksamheter inom Stockholms stad. Alla dessa hade insyn i hur komponentavskrivning sköts inom kommunen och vilka effekter som uppstått.

Med ett målstyrt urval menas att urvalet görs medvetet med tanke på att forskningsfrågorna ska kunna besvaras. Att på detta sätt se urvalet som utvecklingsprocess som kan komma att ändras eller utökas för att besvara forskningsfrågan kallas för ett sekventiellt tillvägagångssätt (Bryman & Bell, 2017). De verksamheter inom Stockholms stad som undersöks närmare är stadskontoret, trafikkontoret och Familjebostäder. Detta för att få en bred bild över hur komponentavskrivning har påverkat Stockholms stad inom olika verksamhetsområden. Dokumentstudien baseras på Stockholms stads och Familjebostäders årsredovisningar då detta kopplar till de intervjupersoner som valts ut.

För insamling av data genom personliga intervjuer valdes en semistrukturerad inriktning.

En semistrukturerad intervju beskrivs av Bryman & Bell (2017) som en ostrukturerad intervju där frågorna är fria men forskaren använder sig av en så kallad temaguide, vilket är en lista med specifika teman som ska beröras. Eftersom detta tillvägagångssätt ger utrymme för deltagarnas personliga tolkning av komponentavskrivning, samtidigt som intervjun håller sig inom ramarna för det området som studien är avsedd att belysa, kan denna intervjumetod gynna resultatet och bättre möta forskningsfrågan.

Att hålla intervjuerna öppna och relativt löst strukturerade har också andra fördelar, till exempel att intervjupersonernas personliga kunskap, erfarenhet och åsikter kan dokumenteras på ett rikare sätt. Intervjupersonerna påverkas här inte lika mycket av forskarnas kunskap och vokabulär som i exempelvis enkäter, utan har större möjligheter att själv formulera sig fritt kring exempelvis komponentavskrivningens effekter. Det finns även en chans att ny information och andra perspektiv eller idéer framkommer som blir betydelsefullt för studien i samband med intervjuerna (Alvesson & Deetz, 2011).

3.4.2 Kodifiering och analys

I en kvalitativ studie är det individens tolkning som är viktig (Bryman & Bell, 2017). Intervjuerna med de som deltar spelas därför in för att därefter transkriberas, detta för att materialet ska kunna bearbetas vid flera tillfällen. Anledningen till denna arbetsmetod är att det som berättas i intervjuerna både ska tolkas ordagrant och med hänsyn till hur de personer som deltar uttrycker sig. Grunden i analyserna blir då materialet från de genomförda intervjuerna. Det är ofta svårt att analysera datan som samlats in eftersom materialet tenderar att blir så omfattande och ostrukturerat. Som stöd finns då olika metoder för kodning. En av metoderna man kan använda är Kvalitativ innehållsanalys, där innehållet i intervjuerna kodas genom systematisk kategorisering för att kunna tolka innehållet. Detta kan ske genom exempelvis teman som delas in i olika områden och underkategorier (Bryman & Bell, 2017). Materialet som framkommer av intervjuerna kan också hjälpa till att skapa teman, alltså en induktiv ansats. Studien har även deduktiva inslag, varför abduktion är det begrepp som bäst beskriver studiens forskningsansats. Abduktion innebär att forskarna använder sig av både deduktion och induktion och teori samt empiri successivt växer fram. Dokumentstudien inspireras av en mer deduktiv art medans intervjuerna utgår till stor del från en induktiv ansats. Under forskningsprocessen används empiri och teori växelvis och omtolkas flera

gångar under arbetets gång. Till exempel tolkas empirin som samlas in i ljuset av den tidigare teorin, vilket sedan genererar ytterligare teoretisk förståelse. För att öka förståelsen sker alltså en upprepad process av alternering och pendling mellan teorin och empirin (Alvesson & Skoldberg, 2008).

3.5 Forskningsetiska hänsynstaganden

Studien följer i största möjliga mån de riktlinjer från Vetenskapsrådet som finns inom forskningsetik. Hänsyn tas också till de anvisningar som finns kring god forsknings- och dokumentationssed. För att denna studiens forskning ska anses vetenskapligt godtagen redovisas alla forskningsresultat öppet, utan att dessa på något sätt är förvrängda, vilseledande, plagierade eller förfalskade. Detta gör att andra forskare kan kontrollera och upprepa studien (Vetenskapsrådet, 2017).

Den etiska aspekten är speciellt viktig att ta hänsyn till vid intervjuerna. Alla intervjupersoner blir informerade om studiens karaktär, där intervjupersonerna frivilligt väljer att delta och när som helst har möjlighet att avbryta sitt deltagande. Eftersom att intervjuerna spelas in så får även intervjupersonerna vara med och godkänna detta. Vidare om anonymitet är önskvärt av intervjupersonerna är det ett alternativ.

3.6 Källkritiska hänsynstaganden

Det finns vissa problem med att använda intervjuer som datainsamlingsmetod. Detta handlar om att en intervju är en social situation där intervjupersonen förväntas följa vissa normer och ogärna bryter mot de förutfattade kulturella reglerna för ett samtal. Forskarens förväntningar och sociala normer gör att det ofta finns en positiv snedvridning i intervjuer. Även intervjupersonens verbala förmåga och kreativitet samt miljön runt omkring påverkar resultatet från intervjuerna (Alvesson & Deetz, 2011). Alla dessa aspekter är något vi har i åtanke under studiens gång och främst vid insamlandet av data under intervjuerna. Den data som samlas in och används i dokumentstudien är årsredovisningar, dessa granskas också kritiskt, men bedömningen är att dessa källor håller en hög trovärdighet, precis som övrigt insamlat teoretiskt material, exempelvis böcker och artiklar.

4. Empiri, analys och resultat

I detta kapitel beskrivs hur den insamlade empirin har samlats in och bearbetats. En presentation av de intervjuade respondenterna och de olika teman som valts följer. Kapitlet avslutas genom att de resultat som framkommit redogörs och analyseras gentemot studiens teoretiska analysverktyg samt en resultatdel för att sammanställa detta.

4.1 Bearbetning av empirin

Empirin samlades in genom intervjuer och en dokumentstudie. Alla intervjuer spelades in med hjälp av mobiltelefon och transkriberades därefter. Sex stycken respondenter intervjuades, där två av dessa respondenter medverkade i samma intervju, alltså genomfördes totalt fem stycken intervjuer. Då de intervjuade personernas namn inte anses tillföra studien någon information viktig för att besvara forskningsfrågan presenteras personerna anonymt. Därefter började intervjumaterialet bearbetas med hjälp av teman, dessa presenteras mer ingående under nästa rubrik. Transkriberingen underlättade vid citeringen av respondenterna, då intervjupersonernas exakta ord har kunnat återges. I transkriberingen och återgivande av det som har sagts har vissa utfyllande ord, såsom “mm” och “ehm” uteslutits då dessa inte anses tillföra någon extra information. Alla transkriberingarna lästes igenom flera gånger och de valda relevanta citaten presenteras i den nedanstående resultatdelen. Där presenteras också en analys av empirin kopplad till den teoretiska analysmodellen samt tema.

Dokumentstudien består av data som är insamlad från årsredovisningar. Dessa har sedan bearbetats genom jämförelser och sammanställts i tabeller. Informationen från dokumenten har sedan analyserats utifrån den teoretiska analysverktygen.

4.2 Presentation av teman

De teman som återfinns i denna resultatdel är rättvisande bild, hantering, problem och effekter. Dessa teman har valts utifrån det som ansågs viktigt i intervjuerna och vår analysmodell. De hänger också samman med frågeställningen och hjälper till att besvara denna. Det första temat har fått underrubrikerna “rättvisande bild teoretiskt sett” och

“rättvisande bild i praktiken”. Anledningen till detta är att det framkom under intervjuerna att området rättvisande bild och hur det har upplevts ofta varierar väldigt mycket mellan teori och praktik. Temat hantering har fått underrubrikerna “implementering” och “komponentavskrivning idag”, detta för att ge en bild av hur hanteringen av komponentavskrivning har sett ut över tid, från starten till hur arbetet sker idag. Det tredje temat som behandlas är svårigheter där problem idag och möjliga problem i framtiden presenteras. I det sista temat presenteras komponentavskrivningens positiva och negativa effekter.

4.3 Presentation av intervjupersonerna

- **Intervjuperson 1 (IP 1):** Budgetchef, Stockholms stad, Stadsledningskontoret, finansavdelningen, budget och redovisningsenheten.
- **Intervjuperson 2 (IP 2):** Medarbetare, Stockholms stad, Stadsledningskontoret, finansavdelningen, budget och redovisningsenheten.

Stadsledningskontoret är kommunstyrelsens förvaltning och hjälper kommunstyrelsen i uppdraget att leda och samordna den kommunala verksamheten. Stadsledningskontoret bedriver en aktiv ekonomistyrning samt omvärldsbevakning och strategisk utveckling. Finansavdelningen ansvarar för upprättande och uppföljning av stadens årsredovisning, bokslut och budget samt stadens internbanksfunktion. Även ekonomistyrning, stöd och utveckling till stadens bolag och nämnder finns bland avdelningens uppdrag. Finansavdelningen utreder och bevakar frågor som är strategiska och viktiga för staden samt ansvarar för finansiell rapportering och uppföljning till kommunfullmäktige och kommunstyrelsen (Stockholms stad, 2018).

- **Intervjuperson 3 (IP 3):** Controller, Trafikkontoret.

Trafikkontoret arbetar med Stockholms trafiksäkerhet och framkomlighet. Trafikkontoret verkar för att stadens offentliga rum ska vara attraktiva, trygga och ha en god framkomlighet och tillgänglighet. Detta görs genom arbetet med att planera, underhålla och bygga de

offentliga rummen, där målet är ett hållbart, tillgängligt och säkert transportsystem över hela staden. Verksamheten sträcker sig över flera områden, såsom städning, klottersanering, snöröjning, belysning och parkering. Trafikkontoret ansvarar för bland annat cirka 3900 gator, 150 000 lampor och 11 000 papperskorgar. Verksamheten har cirka 380 medarbetare (Stockholms stad, 2017).

- **Intervjuperson 4 (IP 4):** Ekonomichef, Familjebostäder.
- **Intervjuperson 5 (IP 5):** Redovisningschef, Familjebostäder.

Familjebostäder ingår i koncernen Stockholms stadshus AB som ägs av Stockholms stad. Bolaget grundades 1936 och alla dess bostäder och lokaler finns inom Stockholms stad. Totalt äger bolaget 382 fastigheter och cirka 40 000 personer bor i en bostad ägd av bolaget. Familjebostäder har cirka 300 medarbetare. På ekonomiavdelningen finns funktionerna redovisning, controlling, värdering och analys, inköp och upphandling (Familjebostäder, 2018).

- **Intervjuperson 6 (IP 6):** Ekonomidirektör, Stockholms Stadshus AB. (Arbetade med utvecklingsfastigheter på ett av Stockholms stads fastighetsbolag vid tidpunkten för implementeringen av komponentavskrivning.)

Stockholms Stadshus AB ägs av Stockholms stad och fungerar som en sammanhållande funktion för många av stadens aktiebolag. Stockholms Stadshus AB är moderbolag i en koncern som består av 16 aktiva dotterbolag samt två intressebolag och ett vilande bolag. Mer än hälften av dessa bolag har egna dotterbolag som bildar underkoncerner. Bolagen bedriver kommunal verksamhet och levererar tjänster och service åt stadens invånare. Dessa består av exempelvis vattenförsörjning, skolbyggnader, bostäder, parkeringsverksamhet och turistinformation. Stockholms Stadshus AB och dess koncernledning ansvarar för koncernens övergripande utveckling samt strategisk ledning. Uppgifterna består av bland annat strategisk planering och styrning, där de finansiella resurserna ska användas på ett optimalt sätt och dotterbolagen ska uppnå satta mål samt följa kommunfullmäktiges ägardirektiv (Stockholms Stadshus AB, 2014).

4.4 Empiri och analys av intervjuer

Nedan presenteras resultaten från intervjuerna, med utvalda och relevanta citat från respondenternas egna svar från intervjufrågorna. I slutet av varje tematext presenteras en analys av det empiriska resultatet utifrån de teoretiska analysverktyg och den analysmodell som presenterats i kapitel två.

4.5 Tema 1 - Rättvisande bild

4.5.1 Rättvisande bild teoretiskt sett

De flesta respondenter som tillfrågades var överens om att komponentavskrivning ger en mer rättvisande bild i teorin. Detta eftersom att redovisningen av tillgångarna har blivit mer detaljerad och uppdelningen i komponenter har gjort att de olika delarna av anläggningstillgångarna har kunnat skrivas av på en mer rättvisande tid av respektive komponents livslängd. Detta ska sedan i teorin ge en mer rättvis bild av balansräkningen. De nedanstående citaten har valts ut för att visa respondenternas tankegångar kring ämnet.

IP 1

“... man får ju en mer rättvisande bild av våra investeringar, inget snack om det. Och samtidigt kan man väl fundera på om det är... jaa, är det värt det?”

IP 2

“... alltså det är väl vettigt att, innan har det ju varit 33 år oavsett om man har bytt ut det efter 5 år eller efter 50 år... Och det är klart att det är ju inte rättvisande. Så på det sättet har det ju säkert blivit mer rättvisande”

“Jag kan ju tänka mig att det blir en rättvisare bild av balansräkningen på det här sättet eftersom man lägger det på hyfsat rätt tider.”

IP 4

“det fungerar i teorin men inte i praktiken.”

IP 5

“Jag tycker på sätt och vis att det blir en mer rättvisande bild över vad man egentligen har i balansräkningen.”

IP 6

“Över tid så kommer det ha en mer rättvisande bild, det är jag övertygad om.”

Att komponentavskrivningar anses ge en mer rättvisande bild på ett teoretiskt plan stämmer väl överens med ett av synsätten som Alexander & Jermakoiwczs (2006) nämner. Detta synsätt innebär att rättvisande bild kan fungera som ett tillägg och övergripande alternativ till en detaljerad lagstiftning. Komponentmetoden motsvarar då den detaljerade lagstiftningen, som samtidigt ger en mer rättvisande bild. Både lagstiftningen och att använda sig av en rättvisande bild som riktmärke för redovisningen ger i detta fall liknande resultat och kan användas för att uppnå samma mål.

4.5.2 Rättvisande bild i praktiken

Bland intervjupersonerna fanns varierande uppfattningar om komponentavskrivning verkligen gett en mer rättvisande bild i praktiken. Många nämnde att avskrivningssättet fungerar bra i teorin, men i verkligheten sker det inte särskilt stora förbättringar. Till exempel menade intervjuperson fyra att även om redovisningen blir mer detaljerad så är det inget som syns utifrån och resultatet blir ändå detsamma som innan i slutändan.

IP 4

“Det blir på detaljnivå en mer rättvisande redovisning. /.../ men slutresultatet på sista raden är i princip densamma.”

“... det blir ju ett större anläggningsregister, mer att hålla reda på och såna saker men det blir ju fortfarande en mer rättvisande redovisning skulle jag säga i och med att man lägger det på balansräkningen.”

“... rent principmässigt så är det ju rätt. Men det går ju inte att utläsa om du inte är inne i detaljerna.”

Många nämnde att eftersom underlaget för det som ska skrivas av och delas upp i komponenter är så stort så blir det nödvändigt att använda sig av schabloner och generaliseringar, vilket gör att redovisningen kanske inte blir så rättvisande som det var tänkt. Detta är något som intervjuperson två beskriver.

IP 2

“... vi har ju ett jättelikt anläggningsregister, och vi genomförde det här på hela, det är klart att det blir väldigt mycket som blir schabloner.”

Intervjuperson fem lyfter en mer rättvisande bild som positivt även om avskrivningsmetoden kräver ett större arbete.

IP 5

“... det är mycket mera jobb men det finns fördelar för att man blir mer rättvisande.”

Även citatet från intervjuperson 6, ordspråket som handlar om att man inte ser skogen för alla träd, kan vara värt att fundera på. Detta handlar om att man grottar ner sig så mycket i detaljerna att helhetsbilden riskerar att glömmas bort.

IP 6

“... principiellt sett så är min bedömning att det är mer korrekt. Sen får nån annan avgöra om det är värt, så är det ju med all redovisning, detaljeringsgraden... Du får inte odla så många träd att du inte ser skogen.”

“... teoretiskt sett definitivt men jag skulle inte kunna säga spot on att det har blivit mycket mer rättvisande”

Att komponentavskrivningar inte anses ge en mer rättvisande bild i praktiken kan förklaras med delar av Van Hules teori (1997). Teorin förklarar delvis att de regler och lagar som finns inte är individuellt anpassade utan mer utformade för den stora massan. Att lagstiftningen inte kan ta hänsyn till alla individuella situationer blir tydligt då flera respondenter nämner att komponentavskrivning istället för att ge en mer rättvisande bild har medfört merarbete och att man behövt göra schabloniseringar och inte en individuell bedömning som det var tänkt. Van Hules teori om att det finns en risk att allmänna rekommendationer åsidosätts till förmån för rättvisande bild anses inte stämma i detta fall, då det snarare är tvärtom. De allmänna råden om komponentavskrivning har följts av alla tillfrågade respondenter men detta har inte medfört att bilden blir mer rättvisande. Om vi tittar på Alexander & Jermakowicz (2006) teori och kopplar denna till rättvisande bild i praktiken skulle det andra synsättet anses passa bäst in. Detta innebär att rättvisande bild fungerar som ett tillägg till den detaljerade lagstiftningen. Så verkar de allra flesta respondenter uppfatta situationen, att det viktigaste är att följa den aktuella lagstiftningen, även om denna i praktiken inte innebär en mer rättvisande bild än tidigare lagstiftning. Rättvisande bild fungerar istället som ett tillägg som kan användas vid behov för vägledning i redovisningsfrågor där det inte finns detaljerad lagstiftning.

4.6 Tema 2 - Hantering

4.6.1 Implementering

Vi frågade respondenterna om hur implementeringen av komponentavskrivningar hade gått till och hur de hanterade arbetet. Värt att notera är att vissa av respondenterna var inte med när införandet skedde eller hade svårt att komma ihåg den tiden, men de kunde ändå besvara frågorna utifrån vad man hört från andra eller genom att titta på exempelvis dokument från implementeringen. Tidsbristen var något som intervjupersonen ett kom ihåg angående implementeringen.

IP 1

“Det var ju i samband med att RKR kom ut med en ny rekommendation som det hela egentligen startade och det var ju 2014. Det var ju verkligen en sån där glad överraskning, då detta skulle vara klart nästa kalenderår, vilket satte lite eld i baken på oss...”

Respondent tre framhöll också tidsbristen men även att det var svårigheter med att hantera systemet som infördes med komponentavskrivning då mycket av arbetet skedde manuellt.

IP 3

“ Det var svårt att ratta i början och systemet det har förbättrats lite och vi hade väldigt mycket manuella handgrepp där, nu är det lite mer automatiskt, det har utvecklats.”

“Det hastades igenom tyckte jag iallafall och vi fick lida av det /.../ det var alldeles för mycket manuellt arbete, så upplevde jag det. “

Respondent två beskriver arbetet kring implementeringen som skedde kring 2014 där en projektgrupp tillsattes med personer från de stora förvaltningarna i Stockholms stad. Intervjupersonen talade om arbetet som positivt och något som flöt på som det skulle.

IP 2

“... vi hade en projektgrupp med det, diskuterade, utarbetade tillämpningsanvisningar, hur vi skulle reglera det hela och så bestämde vi att vi gör om alltihop på en gång.“

“... jag tyckte det var jätteroligt och funkade väldigt bra men det är ju min syn på det hela...”

Det fanns anvisningar om hur implementeringen skulle ske men en viss frihet fanns för hur införandet och komponentindelningen skulle skötas beskriver respondent sex.

IP 6

“... det gick ut anvisningar om hur man skulle arbeta med allting, hur processen ser ut och så vidare...”

“Det fanns en grupp som tittade dels på avskrivningstiderna, rent generellt sett, hur långa, identifiera vilka komponenter som finns, med representanter från varje bolag, av vikt./.../, det skulle avspegla verkligheten i så stora drag som möjligt. Och sedan gjordes en genomgång fastighet för fastighet, i praktiken.”

Då respondent fyra inte arbetade hos Familjebostäder vid implementeringstiden fanns viss svårighet i att beskriva själva processen. Med hjälp av dokument beskrevs den likt detta.

IP 4

“... man började reformera en arbetsgrupp i mars. Man arbetade fram aktiviteter och fördelade arbetet och fastställde komponenter. Man stämde av med ägarna och systembolagen. Man analyserade anläggningsregistret och samlade in data under maj och juni. Sen under september och oktober så gjorde man själva implementeringen. Så man var klar i slutet av oktober. /.../ Det var tidplanen. Sen om det verkligen blev så det är ju en bra fråga, men det borde ju iallafall ha varit klart innan decembers slut.”

Vid implementeringen hanterades olika aspekter såsom tidsbrist, men också svårigheter med själva komponentmetoden i sig, dessa negativa sidor är något som Lind & Bejrum (2002) tar upp i sin studie. De framhåller att det finns svårigheter med att dela upp komponenter och att dela upp kostnader på dessa, vilket respondenterna var medvetna om. Att det fanns en speciell projektgrupp vid implementeringen och att det gick ut anvisningar om hur det hela skulle ske visar på att medvetenhet om svårigheterna fanns redan från början.

4.6.7 Komponentavskrivning idag

Respondenterna tillfrågades om hur det dagliga arbetet med komponentavskrivningar ser ut. Intervjupersonerna berättade utförligt hur arbetet ser ut och hur man arbetat med uppdelandet av komponenter. Man har utgått från de rekommendationer som RKR gav ut och sedan anpassat dessa till respektive verksamhet. Respondent två beskrev att uppdelningen skett utifrån naturliga komponenter som identifierats.

IP 2

“Det normala var att man skulle dela in i naturliga komponenter utifrån hur snabbt de förbrukas.”

“... en komponent skulle uppgå till en väsentlig storlek för att man skulle definiera det som en komponent.”

Respondent fyra och fem från Familjebostäder menade på att de arbetar med färdiga standardiserade komponenter som de fördelar efter, vilket är 15-20 stycken. Det görs trots detta bedömningar över komponenterna vid nya projekt för att minimera felbedömningar av livslängden.

IP 4

“vi har ju en standardfördelning så att säga över våra komponenter som ligger med så fort vi startar och ska bygga ett nytt hus eller fastigheter. /.../ Det är dem komponenterna vi har som vi fördelar efter och det är väl ett femton, tjugotal.”

“vi ska ju ha rätt ekonomisk livslängd på våra komponenter. Så det betyder ju att när det är dags att byta ut den ska den ju vara fullt avskriven. Annars hade vi gjort fel. Då har vi ju bedömt den ekonomiska livslängden fel. Det är klart att det händer ju att vi behöver byta ut komponenter i förtid på grund utav olika saker. Men då blir det den kostnaden. /.../ det blir ju ett större anläggningsregister, mer att hålla reda på...”

IP 5

“... det finns ett förslag till komponentindelning som man gör tidigt och så går man sen igenom den innan man slutför och aktiverar. För det händer ju alltid något, det är ju en ganska lång process, en nyproduktion av bostäder. Men absolut man tänker ju igenom det innan, hur man vill ha komponenterna.”

Antalet komponenter som delades in varierar, vissa fick rådet att hålla nere antalet komponenter för att inte göra det mer komplicerat än nödvändigt. Detta då det innefattar bland annat en del komplicerade bedömningar och uppskattningar. Vilket respondent sex talar om.

IP 6

“Och det var ett generellt budskap också, att, håll ner antalet komponenter. Inte fler än nödvändigt, inte göra det svårare än vad det är.”

Respondent tre på trafikkontoret framhöll sin spretande verksamhet som en orsak till svårigheter kring bedömningar av livslängder på komponenter, med ett system som inte ansågs tillräckligt automatiserat och utvecklat för att hantera komponentredovisningen.

IP 3

“ ... om vi tittar på toaletter, vi kan inte säga exakt att den toaletten har den livslängden men vi lägger från 10-15 år här beroende väldigt mycket på området och materialet den är byggd.”

“... anläggningsregistret är klumpigt att använda men det beror på systemet och inte komponentredovisningen.”

Många av respondenterna framhöll vikten av att bestämma livslängden rätt i det dagliga arbetet där det lätt kan uppstå felaktigheter. Detta är något som Dixon & Frolova (2013) uppmärksammar, att uppskattningar av tillgångarnas värden kan vara problematiskt. Uppskattningarna som görs i det dagliga arbetet ska vara så korrekta som möjligt och respondenterna hade flera metoder för att säkerställa detta, till exempel att göra omprövningar och arbeta utifrån matriser i olika system. Då kan givetvis dessa uppskattningar skilja sig åt, vilket Dixon & Frolova framhåller, att olika bedömningar kan resultera i olika värden.

4.7 Tema 3 - Svårigheter

4.7.1 Problem som uppstått

Under intervjuerna ställdes frågor angående vilka svårigheter som kunnats identifierats och vilka problem som har uppstått vid implementering av komponentavskrivning. Frågan hölls öppen så att respondentens egen uppfattning kunde komma fram. Svaren bland respondenterna varierade en del. Tre av respondenterna lyfter upp tidsaspekten som en problematik vid implementeringen av komponentavskrivningar och att detta i sin tur har kunnat medföra felbedömningar eller andra problem.

IP 1

“Det var egentligen för kort om tid, men vi gjorde det ju. Det blev ju en prioritering mot det istället för andra saker. Så hade vi haft ett år till på oss så hade vi kanske... Vi bytte ju ekonomisystem mitt upp i allt också, under hela härvan. Det var ju det som ställde till det“

IP 2

“Sen blev det ju fel.. vi har gjort en stor omläggning i anläggningsmodulen nu precis och då upptäckte vi att på trafikkontoret när de gjorde någon omvärdering så hade det blivit fel inlagt i systemet. Det kanske hade att göra med att det var så bråttom, jag vet inte.”

IP 3

“Det hastades igenom tyckte jag iallafall och vi fick lida av det, just att man utvecklade inte lösningen till att.. det var alldeles för mycket manuellt arbete, så upplevde jag det.”

Ett annat problem som lyftes fram under intervjuerna var den ökade administrationen som uppkommit i samband med införandet av avskrivningsmetoden, vilket respondent fyra framförde under intervjutillfället. Att den administrativa bördan upplevdes avsevärt större än den nytta som kunde ses från avskrivningsmetoden var det som låg till grund för att se det som just ett problem.

IP 4

“Så den är ju, alltså K3 och komponentredovisningen är ju lite mera administrativt tung och lite jobbigare så att säga att hantera än vad det gamla regelverket var, absolut.”

Hur bedömningen kring vad som ska utrangeras vid ett byte av komponent upplevde intervjuperson fem som arbetar på Familjebostäder problematiskt då ett flertal bedömningsfrågor dyker upp som måste lösas. Detta blir tidskrävande då ofta ett flertal personer krävs för att lösa dessa frågor.

IP 5

“Möjligen problem som uppstod då är ju i samband då man ska utrangera delar. Vad är det egentligen vi utrangerar och det kostar så här mycket, hur stor andel motsvarar det.”

Intervjuperson sex pekade på den pedagogiska utmaningen som en problematik vid implementeringen. Att det fanns en svårighet i att förklara varför resultat och kostnader kan se annorlunda ut för politiker.

IP 6

“Det är mer den stora frågan är egentligen den pedagogiska utmaningen, med att vi skruvade upp våra resultat över nikt egentligen. Det är... att kunna förklara det pedagogiskt.”

Utifrån de analysverktygen som presenteras kan den problematiken som IP 5 nämner kring bedömningar i vilken komponent som utrangeras och hur stor kostnad som motsvarar den utrangeringen, kopplas till Lind & Bejrums (2002) resonemang. Detta resonemang menar att äldre tillgångar som delas upp i komponenter ofta saknar en matchning mellan komponent och vad denna kostar. Detta är en problematik som var förutspådd att dyka upp i samband med de bedömningar komponentavskrivning som metod medför. Bedömningsproblematiken kan även ses utifrån Dixon & Frolovas (2013) bild om påverkan på den rättvisande bilden. De menar att bedömningarna som görs kommer ge en påverkan på det finansiella resultatet vilket ska stämma överens med en rättvisande bild. Med detta menas att det finns ett samband mellan de bedömningar som görs angående komponentavskrivningar och synen på den rättvisande bilden. Den upplevda tidsbristen vid införandet som tre av respondenterna nämner kan tolkas som något negativt som gett upphov till vidare problem med ett allt för manuellt system att arbeta i samt bortprioriteringar av annat arbete.

4.7.2 Förväntade problem i framtiden

Intresse fanns även att undersöka om respondenterna förväntade sig eller fann tecken på att komponentavskrivning kan medföra olika former av problem som uppkommer och blir synliga i framtiden. Där lyfts återigen den administrativa bördan upp och att det med komponentavskrivning kommer bli mycket hålla reda på med en komplex redovisning, exempel är från respondent fyra som lyfter fram denna problematik ett flertal gånger och menar på att den problematik som redan återfinns kommer att öka.

IP 4

“... ju längre tiden går /.../ så kommer den administrativa bördan så att säga bara öka. /.../ Så det kommer att bli väldigt mycket helt enkelt att hålla reda på.”

“Förut hade vi ju transaktioner på 380 fastigheter. Nu har vi på 380 fastigheter gånger 20.”

Respondent sex fann inte den administrativa bördan som något problem i dagens läge men hade förväntningar om att detta var något som kommer att komma i framtiden, då flera komponenter ska börja att bytas ut.

IP 6

“Svårigheten kommer säg om 10-12-15 år när du ska hålla koll på vilka fönster som ska utrangeras, när dom ska bytas mot några andra, det blir ett anläggningssystem och en anläggningsredovisning som blir ganska komplex, om det ska va helt transparent.”

En tanke som lyfts fram av respondent ett är att risken finns att uppdelningen av komponenter i framtiden kan bli ännu mer detaljerad. Detta är inte något som respondent ett förväntar sig utan nämner att det finns en risk, vilket kan tydas som att hen likt de andra respondenterna har en kritisk syn på eventuellt merarbete kring hanteringen av avskrivningsmetoden.

IP 1

“Det finns ju en risk, har man börjat dela upp det finns det ju en risk att de börjar dela in det ytterligare, det kan jag ju förstå. Sen är frågan hur mycket det ger alltså.”

Dessa svar kan tolkas som en farhåga att mer komponenter leder till fler bedömningar och att komplexiteten ökar med en tung administration med en möjlighet utan någon större nytta tillbaka. Där finns en motsägelse mot Lind & Bejrums (2002) bild av att det medför en bättre felhantering då det bara är den enskilda komponenten som påverkas. Även om bara själva komponenten påverkas teoretiskt blir hela verksamheten lidande av den ökade administrationen och komplexiteten.

4.8 Tema 4 - Effekter

4.8.1 Positiva effekter

Under tema effekter valdes att göra en separation mellan effekter angående en rättvisande bild samt övriga effekter för att få en heltäckande bild från olika perspektiv. Respondenterna gavs frågor angående vad som kunde ses som positiva effekter av komponentavskrivning. Generellt hade samtliga respondenter svårare att lyfta fram de positiva effekter som komponentavskrivning medfört utöver att det i teorin medför en rättvisare bild och många åsikter var mer neutrala. Det lyfts trots fram av respondent ett och tre att det var positivt att få en tydligare bild över anläggningarna och en tydligare redovisning.

IP 1

“... det var väl bra att göra en inventering av anläggningarna, det va väl jättebra.”

IP 3

“Så att vi kopplar alla anläggningar nu till kartan på det sättet. Det är en effekt, att vi har tydligare redovisning av anläggningar, tidigare var det lite summariskt. /.../ Så jag är nöjd.”

Respondent sex lyfter fram att det känns mer logiskt att göra avskrivningar med nuvarande sätt. Vilket ses på ett positivt sätt där man gör avskrivningarna på ett mer korrekt sätt med den nuvarande metoden och att detta blivit tydligt nu i efterhand.

IP 6

“jag tycker att det blivit bättre. Jag inser, jag tänkte inte så mycket på det där och då men, nu är det liksom inget konstigt, det var många som hade svårt att ta in det i första läget, men ingen tycker det är konstigt, det finns liksom en logik i varför det ser ut som det gör.”

Respondent fyra anmärker att en av effekterna blir fastighetskostnaderna som läggs på balansräkningen istället för på resultaträkningen. Den tekniska påföljden lyfts fram på ett neutralt sätt.

IP 4

“... det innebär ju att vi lägger väldigt, väldigt mycket mer utav våra fastighetskostnader kan man väl säga eller våra investeringar på balansräkningen. Och tidigare så låg dem ju på resultaträkningen.”

Intervjuperson två vet inte några direkta positiva effekter men stänger inte heller dörren för att så skulle vara fallet.

IP 2

“Om det har positiva effekter... jag vet inte säkert...”

Analysen av respondenternas svar försvåras av de neutrala svaren, samt att ett flertal respondenter hade svårt att komma på något alls. De positiva aspekter som tidigare lyfts fram av respondenterna av en mer rättvisande bild i linje med Alexander & Jermakowicz (2006) synsätt kan i viss mån tolkas till att en tydligare redovisning av anläggningar och en tydlig inventering av dem kan ses som en mer rättvisare del och därmed ett viktigt tillägg till redovisningen.

4.8.2 Negativa eller inga effekter

Respondenterna fick även ge svar på eventuella negativa effekter som kunde återfinnas i arbetet med komponentavskrivning. Även upptäckt av en brist på effekter alls av respondenterna presenteras här då detta mer går i linje med mindre positiva effekter. Detta då det fanns en tanke att införandet av komponentavskrivningar skulle ge positiva effekter med en mer rättvisande bild. I stort sett är de flesta respondenter eniga och lyfter fram de merarbete som uppstått och som av många förväntas öka som en negativ effekt av komponentavskrivning. Respondent fem beskriver den arbetsbörda som dyker upp i samband med bedömningsfrågor.

IP 5

“En stor del av arbetstiden blir ju att kanske årligen eller i perioder ompröva. Gör vi verkligen rätt med komponenterna rent bokföringsmässigt och skattemässigt. /.../ Så jo, det tar betydligt mer tid.”

Respondent sex lyfter fram det administrativa merarbetet och även den resultatpåverkan som felbedömningar som gjorts kan resultera i.

IP 6

“Jag tror nästan att den stora administrationsbiten kommer, har vi inte sett riktigt än, den kommer komma.”

“ Sen så, det negativa egentligen är att du kommer få resultateffekter enskilda år, på grund av att man inte har lyckats helt, att nånting händer. Och det är inget konstigt att det händer resultateffekter men det kan ändå ha en pedagogisk hantering och så, det kan bli ett problem att hantera det.”

Merparten av de respondenter som deltagit menar att den faktiska effekten på resultatet eller avskrivningarna siffermässigt inte har gett någon effekt alls vilket påverkar synen om att merarbetet då blir en börda för ingen effekt. Detta lyfts fram i flera citat från respondenterna ett, två, tre och fyra då detta var något som uppkom flertalet gånger under intervjuerna.

IP 1

“Ja, ja det blir ett merarbete för oss, samtidigt som, vad ger det. Dvs vinsten av det hela om man börjar grotta för mycket i detaljerna. Jag tycker det är en rätt så bra nivå som det är på nu, det behöver verkligen inte bli mer.”

“Så effekten när vi övergick till komponentavskrivning blir inte så stor eller pengarna blir inte så stort eftersom vi har ett lägre värde på tillgångarna.”

IP 2

“Jag ser ju nästan bara negativa effekter. När det blir ett problem så tar de kontakt med mig.”

“... i en liten kommun så kan det ju se ut såhär; att ett år är det jättehögt och ett annat är det nästan ingenting. Men i en stad av stockholms storlek där var underhållet jämnt redan innan. Så att den effekten fick vi inte helt enkelt.”

IP 3

“Om vi tänker på kostnaden så arbetstiden har tagit mer tid än det gjorde tidigare och nu börjar det ta mindre tid igen, men det var meckigt ett tag. Sen i avskrivningskostnader så där såg vi inte så stor skillnad alls. /.../ Så att vi kan inte riktigt säga att skulle orsakat någon pangeffekt.”

IP 4

“Däremot så ger det ju inte någon som helst effekt utifrån om man tittar på ett investeringsperspektiv eller ett värderingsperspektiv. /.../ det ju konstaterat nu att om man tidigare sa att man skrev av med två procent så är det sammanlagda avskrivningstakten för en fastighet fortfarande två procent. Fastän vi gör det på 20 ställen, istället för på ett ställe. Så det har ju liksom inneburit väldigt mycket merarbete och mycket mer detaljer, men slutresultatet på sista raden är i princip densamma. “

“Men det går ju inte att utläsa om du inte är inne i detaljerna och det är väl det som talar emot hela det här regelverket faktiskt. Jag var inte positiv kan jag säga till K3 och komponentredovisning. Min grundsyn var att det var ett nödvändigt ont. Faktiskt. Och det är väldigt mycket jobb för någonting som egentligen inte används. “

Utifrån det som framkommit i empirin blir här Dixon & Forlovas (2013) teori, om att de olika bedömningar och värderingar som görs med ett principbaserat regelverk kommer att ge olika effekter på resultatet, inte relevant. Detta på grund av att respondenterna inte ser några slutliga resultat trots olika bedömningar av olika komponenter och olika värderingar. Att det verkliga värdet skulle speglas bättre vid underhåll och renovering som Lind & Bejrums (2002)

är av åsikt av verkar inte heller ha någon stark koppling till respondenternas uppfattning i praktiken. Respondenterna ser istället att komponentavskrivning ger det väldigt liten om ingen effekt samt ett merarbete för företaget att uppehålla arbetet kring komponentavskrivningar.

4.9 Presentation och analys av dokumentstudie

Som tillägg till empirin som framkommit av intervjuer presenteras en dokumentstudie som visar huruvida komponentavskrivning har haft något faktiskt effekt på resultat och avskrivningar i årsredovisningen. Stockholms stads och Familjebostäders årsredovisningar har studerats då dessa anses vara relevanta utifrån de personer som har intervjuats.

Stockholms stad är ett intressant objekt att undersöka eftersom det ger ett helhetsperspektiv och en övergripande bild. Familjebostäder har valts därför att det är en av Stockholms stads stora fastighetsbolag, vilket är extra relevant då byggnader/materiella anläggningstillgångar är föremål för komponentavskrivning. Då Familjebostäder är ett dotterbolag i koncernen Stockholms stadshus AB blir det deras resultat och avskrivningar som presenteras.

Tabell 1

Bolag	Resultat 2012	Resultat 2013	Resultat 2014	Resultat 2015	Diff % 2012-2013	Diff% 2013-2014	Diff% 2014-2015
Stockholms stad (mnkr)	3037,3	3444,4	3450,4	1924,0	13,4 %	0,17%	44,2%
Familjebostäder (För koncernen tkr)	985172	526228	692310	258929	-46,6%	31,6%	-62,6%

Tabell 2

Bolag	Avskr. 2012	Avskr. 2013	Avskr. 2014	Avskr. 2015	Diff % 2012- 2013	Diff% 2013- 2014	Diff% 2014- 2015
Stockholms stad (mnkr)	875,1	918,9	980,1	1223,9	5%	6,7%	24,9%
Familjebostäder (För koncernen tkr)	269199	260670	299399	347670	-3,2%	14,9%	16,1%

Tabell 1 & 2: Stockholms stad Årsredovisning (2013 & 2015) och Familjebostäder Årsredovisning (2013, 2014 & 2015)

Från och med 2015 tillämpas komponentavskrivning i Stockholms stads årsredovisning där indelningen av komponenter görs vid kalkylering och aktivering. Naturliga komponenter identifieras där utbytestid och underhållstid är det som avgör vad som anses vara naturligt. Då komponenter byts ut görs ingen utrangering utan den tidigare komponenten anses då vara slutskriven. Undantag för detta gäller hissar där utrangering görs då nyttjandetiden visar sig skilja väsentligt från den förväntade. Vid bestämning av nyttjandeperioder för komponenter har staden tagit stöd från idéskriften om avskrivningar som RKR givit ut (Stockholms stads årsredovisning, 2015).

År 2014 redovisar koncernen som Familjebostäder tillhör enligt K3 i sin årsredovisning vilket betyder att komponentredovisning används. De materiella anläggningstillgångarna skrivs av linjärt efter att de delats in i komponenter med olika nyttjandeperiod (Familjebostäders Årsredovisning 2014).

Det resultat man kan se av att jämföra resultaten under tiden som komponentavskrivningar infördes är att Stockholms stads resultat ökar markant under året med 44,2 %.

Familjebostäder har ett mer varierande resultat vilket gör att det blir svårt att avgöra om komponentavskrivningen faktiskt gett någon effekt. Resultatet det året är trots allt det enda året som resultatet ökar vilket tyder på att det gett samma effekter som Stockholms stad uppvisat. Ökningen för koncernresultatet blir 31,6%.

Vid jämförelsen av avskrivningarna kan samma mönster upptäckas, där Stockholms stad har en avskrivningsökning på 24,9% vilket skiljer sig väsentligt från tidigare år 6,7 % respektive 5%. Den koncern som Familjebostäder tillhör redovisar ojämna avskrivningsförändringar och något resultat av införandet av komponentavskrivningar blir svårt att urskilja.

Den möjliga skillnad i effekt som komponentavskrivningar gett på Stockholms stad och på den koncern som Familjebostäder tillhör kan analyseras från Dixon & Forlovas perspektiv. Då skulle Stockholms stads större förändringar kunna diskuteras utifrån att bedömningar kring värdering av komponenter av avskrivningstider har utförts på ett annat sätt, genom naturliga komponenter. Detta kan då ha medfört de större svängningarna i både resultat och avskrivningar hos Stockholms stad än hos koncernen som Familjebostäder tillhör.

4.10 Resultat av empirin

Sammanfattningsvis har empirin resulterat i flera olika analyser. Angående om komponentavskrivningar har gett en mer rättvisande bild har empirin kunnat koppla till olika teorier om detta. Komponentavskrivningar ansågs ge en mer rättvisande bild teoretiskt sett då respondenterna principiellt anser att man gör mer rätt då en livslängd bestäms på alla olika komponenter. Denna syn minskar dock på grund av behovet av att göra schabloniseringar vilket resulterar i att redovisningen fortfarande innehåller bedömningar vilka kan resultera i felaktigheter. Detta bekräftas av Alexander och Jermakowiczs (2006), då de menar att det finns flera olika synsätt på rättvisande bild, och att begreppet kan användas på flera sätt, både som ett tillägg och alternativ till lagstiftning. Behovet av att göra schabloniseringar, som flera respondenter lyfte fram, kan förklaras med hjälp av Van Huelles (1997) teori. Detta beror på att lagstiftningen inte är helt individuellt anpassad, utan vänder sig till en majoritet, vilket kan skapa problem på individnivå. Att följa all detaljerad redovisningslagstiftning kanske inte alltid ger en mer rättvisande bild.

När det gäller hanteringen av komponentavskrivningar idag samt de svårigheter som finns med metoden är det främst två teorier som belyser detta, både Lind & Bejrum (2002) och Dixon & Frolova (2013). En avvikelse dock som hittades, är att Lind och Bejrum menar att komponentmetoden kan medföra en bättre hantering av felbedömningar, eftersom endast

komponenten och inte en hel anläggningstillgång blir påverkad av en felbedömning. Detta menade flera intervjupersoner inte stämde i praktiken då hela verksamheten blev påverkad av den ökade komplexiteten i redovisningen och den ökade administrativa bördan.

Bristen på synliga effekter i redovisningen som flera respondenter pekade ut avviker från Dixon och Frolovas (2013) teori om att de olika bedömningar som görs med ett principbaserat regelverk kommer att ge olika effekter på resultatet. Dessa bedömningar blir aktuellt med användandet av komponentavskrivning vilket då borde ge en synlig effekt på resultatet men som i detta fall har uteblivit. Dokumentstudien stödjer denna brist på förändring i resultatet ytterligare även om en viss effekt kunnat utläsas från Stockholms stads årsredovisning.

5. Diskussion och kritisk reflektion

I detta kapitel presenteras en diskussion av resultaten kopplat till forskningsfrågan och syftet. Den avslutande delen i kapitlet består av en kritisk reflektion kring studien och dess kunskapsbidrag.

Då syftet med studien var att undersöka vilka effekter användandet av komponentavskrivningar har på den rättvisande bilden inom offentlig sektor och kommunalt ägda bolag samt ge en djupare förståelse kring ämnet komponentavskrivningar, löd forskningsfrågan:

- *Vad får komponentavskrivningar för effekt på den rättvisande bilden?*

Resultatet av studien har visat att denna forskningsfråga har flera svar, beroende på hur man ser på den. Införandet av komponentavskrivningar har även påverkat andra områden än den rättvisande bilden.

Syftet med RKR:s rekommendation om att använda komponentavskrivningar för materiella anläggningstillgångar var att ge en mer rättvisande bild och även harmonisera redovisningen

på ett internationellt plan (SKL, 2014). Cermakova & Starova (2010) menar att den nya avskrivningsmetoden bidrar till att ge en mer rättvis bild. Detta stämmer inte till fullo överens med de resultat den här studien har visat på. Intervjuerna visade att många respondenter tyckte att komponentavskrivningar gav en mer rättvisande bild i teorin då metoden principiellt uppfattades vara mer rättvis men att denna uppfattningen minskade av ett flertal anledningar. En av dessa var att man fortfarande behövde använda sig mycket av schabloniseringar vilket medförde flera bedömningar istället för en enda, vilket kan ge fler felbedömningar. Det andra som lyftes fram var att metoden inte ansågs ge någon egentlig effekt på själva redovisningen trots att avskrivningen delats in i komponenter vilket också påverkade den rättvisande bilden. En orsak till dessa olika slutsatser kan vara att denna studie fokuserar mycket på hur de personer som arbetar med komponentavskrivningar upplevde förändringen. Det dagliga arbetet och de problem som uppstår i samband med den nya avskrivningsmetoden påverkar förstås respondenternas uppfattning om den rättvisande bilden.

Ett exempel på problem som uppstod är svårigheter att dela upp komponenterna och dess kostnader, vilket också Lind & Bejrums (2002) identifierade. En avvikelse från denna teori handlar om felbedömningar, där Lind och Bejrums menar att komponentavskrivningar medför en bättre hantering av felbedömningar, medan flera intervjupersoner inte tyckte detta stämde på grund av bland annat den ökade administrativa bördan. Här skulle det kunna vara så att synen på fel och dess hantering varierar mellan teori och empiri på grund av lite olika perspektiv. Om vi tittar på felhantering på en detaljnivå så innebär komponentavskrivning att vid en felbedömning så ligger felet hos en enskild komponent, istället för hos en hel anläggningstillgång, vilket förklaras i teorin. Om vi istället tittar på felhantering utifrån ett övergripande perspektiv, det perspektivet många respondenter säkerligen hade, så uppstår svårigheter i och med komponentmetoden på en mer allmän nivå i organisationen. Ett stort anläggningsregister medförde behov av att göra schabloniseringar, vilket istället ger en högre risk att göra felbedömningar. Behovet av att göra schabloniseringar kan också kopplas till teorin från Van Hulle (1997). Problemen som komponentmetoden ger på individnivå kan förklaras av att lagstiftning inte är individuellt anpassad, detta är något som respondenterna har märkt av i det dagliga arbetet med komponentavskrivningar. Denna teori förklarar också att det finns en risk att allmänna rekommendationer och råd åsidosätts till förmån för en mer

rättvisande bild, detta avviker från resultaten i vår studie, där rekommendationen om att använda komponentmetoden följs fullt ut, oavsett om den anses ge en mer rättvisande bild eller ej. Detta kan vara en bidragande faktor till den brist på den faktiska effekten siffermässigt som respondenterna och dokumentstudien visade på. En förklaring över detta kan även vara att Stockholms stad är en stor kommun där förändringar likt detta får en mindre påverkan än vad som kunnat återfunnits i en mindre kommun. Anledningarna för att avvika från en rekommendation kan vara flera, exempelvis kulturskillnader eller förhållanden på arbetsmarknaden. Att bryta mot allmänna rekommendationer kan få konsekvenser som arbetstagarna inte är beredda att ta, det kan också vara så att dessa rekommendationer är allmänt vedertagna och respekterade i Sverige, och därför ogärna bryts mot. Man skulle kunna se det som att personer som jobbar med redovisning i Sveriges offentliga sektor är mer måna om att följa god redovisningssed, alltså aktuella rekommendationer, råd och praxis. Rättvisande bild blir då i den offentliga sektorn ett tillägg till den detaljerade lagstiftningen, precis som Alexander & Jermakowicz (2006) menar i sitt andra synsätt.

Nyanseringen mellan teori och analysresultat visar på vikten av olika perspektiv, där denna studie främst har haft människor och deras personliga uppfattningar som utgångspunkt. Att se på komponentavskrivningar och dess effekter utifrån medarbetares perspektiv medför ett annat resultat än att teoretiskt förutsäga effekterna utifrån den förväntade tekniska processen kring metoden. I denna kvalitativa studie har människor fått uttrycka sin personliga åsikt och sina egna erfarenheter, vilka ibland inte sammanfaller med tidigare teori kring ämnet. Att teorin och analysresultaten inte alltid är lika betyder inte att det ena eller andra är fel, utan vi väljer att mer se det som två sidor av samma mynt. Det är de personliga uppfattningar som respondenterna bidragit med som denna studies kunskapsbidrag till stor del består av. Ur ett samhällsligt perspektiv är det viktigt att dessa erfarenheter på individnivå kommer fram, för att få en mer nyanserad bild av forskningsområdet. I det fall teori och analysresultaten från denna studie inte överensstämmer kan båda dessa tolkas med ett kritiskt förhållningssätt, där vi ser att det inte finns en enda sanning, utan de olika perspektiven kan ge varierande svar på samma fråga. En sammankoppling av tidigare teori och denna studies analysresultat ger en större helhetsbild av komponentavskrivningar och dess effekter, där flera perspektiv ökar bredden av svar på forskningsfrågan. Sammanfattningsvis säger teorin att komponentmetoden ger en mer rättvisande bild, vilket också många respondenter menade var fallet teoretiskt sett,

men de uppmärksammade också faktumet att den nya metoden har medfört andra problem som gjorde att den rättvisande bilden inte påverkades i så positiv bemärkelse som det var tänkt från början.

6. Slutsats

Sammanfattningsvis visar denna studie att införandet av komponentavskrivningar inom offentlig sektor har resulterat i flera effekter. En samlad uppfattning finns om att då de materiella anläggningstillgångarna delas upp i komponenter stärks känslan av en mer rättvisande bild. Samtidigt försvagas den känslan då användandet av komponentavskrivning inte ger någon effekt på resultat och inte går att utläsa genom årsredovisningarna. Även en problematik i form av en ökad administration framkom som en effekt av införandet av komponentavskrivning.

Komponentavskrivningar anses ge en mer rättvisande bild i teorin, eftersom att de materiella anläggningstillgångarna och dess avskrivningar blir mer uppdelade och därför avskrivna på mer rättvisande tider i förhållande till den verkliga livslängden. Många av respondenterna tycker dock att komponentavskrivningar i slutändan inte ger en mer rättvisande bild, på grund av dess negativa effekter och att behovet av att göra schabloniseringar fortfarande finns kvar. Detta leder till att det inte fanns några direkta synliga effekter på redovisningen och det slutliga resultatet. Detta stärker bilden ytterligare av att komponentavskrivningarna inte bidragit till en mer rättvis bild. Dokumentstudien visade även på att den faktiska effekten inte var så stor vid jämförelser av resultat och avskrivningarnas storlek, före och efter införandet av komponentavskrivning. En anledning till detta kan vara att Stockholm är en så pass stor kommun, där de sammanlagda volymerna som hanteras är så stora att avskrivningarna inte får så stor effekt på resultatet. Vid hanteringen av komponentavskrivning har även ett merarbete uppkommit i form av ökad administration, detaljeringsgraden anses också onödigt hög av flera respondenter. denna administrativa börda förväntas även öka vilket lyfter frågan om huruvida införandet av komponentavskrivningar har varit nyttan värt.

Avslutningsvis kan inte komponentavskrivningar anses haft en större effekt på den rättvisande bilden inom Stockholms stad. Känslan av att principiellt sätt göra på ett mer korrekt sätt ökade, vilket till viss del gav en uppfattningen om en mer rättvisande bild, men denna minskades på grund av brist på effekter på resultatet. Avskrivningsmetoden innebär att det nu sker schabloniseringar i avskrivningen på flera komponenter istället för på hela anläggningar. Detta behöver inte betyda en mindre rättvisande bild utan en förklaring kan vara att en rättvisande bild funnits med från början och att komponentavskrivningar inte haft en större påverkan på denna.

Hur problemen i form av en ökad administrativ börda hanteras är något framtida forskning skulle kunna undersöka närmare och om det på något sätt går att lösa eller eliminera. Det hade även varit intressant att se hur arbetet med komponentavskrivningar kommer utvecklas i framtiden.

7. Studiens brister och begränsningar

Det är viktigt att belysa att valet av metod har påverkat studiens resultat och vilka begränsningar ett kvalitativt tillvägagångssätt har medfört. Metoden med semistrukturerade intervjuer och en dokumentstudie av årsredovisningar har gett oss en möjlighet att få in en stor mängd data trots ett mindre urval. Detta ger studien en bredd av empiri och en möjlighet att se flera perspektiv på samma fråga vilket ger studien högre trovärdighet. Då studien enbart fokuserar på Stockholm stads kommun och dess verksamheter kommer slutsatser och resultat i studien inte direkt kunna appliceras statistiskt sett på andra kommuner. Trots det kan fortfarande en viss analytisk och teoretisk generaliserbarhet av studiens resultat vara mycket möjlig. För att få en mer samlad bild och en övergripande studie skulle en kvantitativ metod kunna användas, där effekterna på till exempel resultatet i årsredovisningarna kunnat samlats in och analyserats samt jämförts mellan olika kommuner. Ett större urval och en större population hade kunnat ge studien en högre nivå av generaliserbarhet. Men då studien utförs under en begränsad tid ger den kvalitativa metoden oss en chans att få en djupare förståelse för påverkan av komponentavskrivning inom Stockholms stad. Med detta kan vi inte ignorera att studien skulle kunna resultera i andra synsätt och perspektiv om studien utförts på fler kommuner.

Referenser

Alexander D. & Jermakowicz E. (2006). A true and fair view of the principles/rules debate. *ABACUS, Vol. 42, No 2*

Alvesson, M. & Deetz, S. (2011). *Kritisk samhällsvetenskaplig metod*. Studentlitteratur AB, Lund.

Alvesson, M. & Sköldberg, K. (2008). *Tolkning och reflektion - Vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*. Andra upplagan. Studentlitteratur.

Balans, (2015). *Osäkerhet vid värdering och tillsyn av redovisning*. Nedladdad mars 19, 2018 <https://www.tidningenbalans.se/kronika/osakerhet-vid-vardering-och-tillsyn-av-redovisning/>

Berger, T. & Colyvas, A. (2018). *IPSAS Explained : A Summary Of International Public Sector Accounting Standards*. Chichester, West Sussex: Wiley, eBook Index, EBSCOhost. Nedladdad mars 19, 2018.

Bryman, A. & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Upplaga 3. Malmö: Liber.

Carman, L.A. (1956). 'NON--LINEAR DEPRECIATION', *Accounting Review*, 31, 3, p. 454, Business Source Premier, EBSCOhost. Nedladdad mars 29, 2018.

Christiaens, J., Vanhee, C., van Cauwenberge, P., Manes-Rossi, F. & Aversano, N., (2015). 'The effect of IPSAS on reforming governmental financial reporting: an international comparison', *International Review Of Administrative Sciences*, 81, 1, p. 158, Complementary Index, EBSCOhost. Nedladdad mars 19, 2018.

Croitoru, E., Toader, S., Silvia, O. & Pletescu, C. (2015). 'The Impact of Fiscal Depreciation over the Economic and Fiscal Performance of the Company', *Romanian Economic And Business Review*, 10, 2, pp. 119-129, EconLit, EBSCOhost. Nedladdad mars 29, 2018.

Dixon, J. & Frolova, Y. (2013). 'Accounting for good governance: the fair value challenge', *Corporate Governance: The International Journal Of Effective Board Performance*, 13, 3, pp. 318-331, Business Source Premier, EBSCOhost. Nedladdad mars 19, 2018.

Familjebostäder. (2018). *Om oss*. Nedladdad maj 7, 2018.

<http://www.familjebostader.com/om-oss/>

Familjebostäder. (2013). *Årsredovisning 2013*. (pdf). Nedladdad maj 3, 2018.

Familjebostäder. (2014). *Årsredovisning 2014*. (pdf). Nedladdad maj 3, 2018.

Familjebostäder. (2015). *Årsredovisning 2015*. (pdf). Nedladdad maj 3, 2018.

FAR. RedU 13: *Övergång till komponentmetod - fastigheter*. Nedladdad april 10, 2018.

<https://www.faronline.se/Dokument/R/REDU013/>

Folsom, D., Hribar, P., Mergenthaler, R. & Peterson, K. (2017) 'Principles-Based Standards and Earnings Attributes', *Management Science*, 63, 8, pp. 2592-2615, Business Source Premier, EBSCOhost. Nedladdad mars 19, 2018.

Hodges, R. & Mellett, H. (2003) Reporting public sector financial results, *Public Management Review*, 5:1, 99-113

Levy, HB. (2017). 'Use of 'Composite' (or 'Group') versus 'Component' and 'Unit' Depreciation', *CPA Journal*, 87, 6, pp. 68-69, Business Source Premier, EBSCOhost. Nedladdad februari 20, 2018.

Lind, H. & Bejrums, H. (2002). *Nya principer för avskrivning*. Nacka: Repro 8.

Liapis, K. & Kantianis, D. (2015). 'Depreciation Methods and Life-cycle Costing (LCC) Methodology', *Procedia Economics And Finance*, 19, *The Economies of Balkan and Eastern Europe Countries in the Changed World (EBEEC 2014)*, pp. 314-324, ScienceDirect, EBSCOhost. Nedladdad mars 29, 2018.

Manes-Rossi, F., Cohen, S., Caperchione, E. & Brusca, I. (2016). 'Introduction: The Gordian knot of public sector accounting and the role of the International Public Sector Accounting Standards', *International Review Of Administrative Sciences*, 82, 4, p. 718-723.

McGregor, S. L. T. & Murnane, A. (2010). Paradigm, methodology and method: Intellectual Integrity in Consumer Scholarship. *International Journal of Consumer Studies*. (34). pp. 419-427.

Nordlund, B. (2010). 'Need for disclosure regarding property valuations in financial reports according to IFRS', *Journal Of Property Investment & Finance*, 5, p. 333, *Emerald Insight*, EBSCOhost. Nedladdad februari 22, 2018.

Nordlund, B., Pramhäll, C. & Drefeldt. (2013). *Hur kan en fastighet delas in i komponenter vid övergången till K3?*, *Balans*, 3, 2013.

Ong, A., Wan-Ying, L. & Hsu, H. (2004). 'Internationalizing Accounting Standards The Conflict of Objectives and Constraints', *Journal of Management Research* (09725814), vol. 4, no. 1, pp. 45-52.

RKR. (2014). *Avskrivningar – avgränsning, värdering och nyttjandeperioder för immateriella och materiella anläggningstillgångar*. Nedladdad februari 26, 2018.
http://www.rkr.se/wp-content/uploads/2014/03/112335_Avskrivningar.pdf

RKR. (2014). *Konceptuellt ramverk för finansiell rapportering i kommuner och landsting*. Nedladdad mars 19, 2018.
http://www.rkr.se/wp-content/uploads/2014/03/110180_Koncept_R-_finansiell.pdf

RKR. (2012). *Tolkning och tillämpning av avstegsregeln*. Nedladdad April 15, 2018.
http://www.rkr.se/wp-content/uploads/2014/03/120291__Information_Tolkning_o_tillampning.pdf

RKR. (2014). *Övergång till komponentavskrivning*. Nedladdad februari 26, 2018.
http://www.rkr.se/wp-content/uploads/2014/03/Information_O776.pdf

SABO. (2013). *Ny vägledning om komponentredovisning av fastigheter*. Nedladdad februari 26, 2018. <https://www.sabo.se/ny-vagledning-om-komponentredovisning-av-fastigheter/>

Skatteverket. (2018). *Rättvisande bild*. Nedladdad februari 26, 2018.
<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2018.1/3202.html>

SKL. (2014). *Komponentredovisning av fastigheter i förvaltningar*. Nedladdad Februari 26, 2018.
<https://webbutik.skl.se/bilder/artiklar/pdf/7585-191-4.pdf?issuusi=ignore>

Stockholms stad. (2018). *Stadsledningskontoret*. Nedladdad maj 7, 2018.
<http://www.stockholm.se/stadsledningskontoret>

Stockholms stad. (2017). *Trafikkontoret i korthet 2018*. (pdf). Nedladdad maj 3, 2018.

Stockholms stad. (2013). *Årsredovisning 2013*. (pdf). Nedladdad maj 3, 2018.

Stockholms stad. (2015). *Årsredovisning 2015*. (pdf). Nedladdad maj 3, 2018.

Stockholms Stadshus AB. (2014). *Om oss*. Nedladdad maj 7, 2018.
<https://stadshusab.stockholm.se/om-oss/>

Svoboda, P. (2007). Valuation of tangible fixed assets pursuant to the Czech accounting law and international accounting standards. *Agricultural Economics-Zemedelska Ekonomika*. Vol. 53 (10), s. 466-474.

Tagesson, T. (2007). Does legislation or form of association influence. *Utilities Policy*, 15(4), 248- 260.

Upphandlingsmyndigheten. (2017). *Komponentavskrivning*. Nedladdad februari 23, 2018.
<https://www.upphandlingsmyndigheten.se/omraden/lcc/strategi/goda-affaren/koppling-till-budgetprocessen/komponentavskrivning/>

Van Hulle, K. (1997). The true and fair view override in the European Accounting Directives. *European Accounting Review*. Vol. 6 (4), s.712-716.

Vetenskapsrådet. (2017). *Etik*. Nedladdad april 15, 2018.

Wikander, P. (2016) *Kommunal redovisning - en rättsvetenskaplig studie*. Karlstad universitet.

Årsredovisningslag (1995:1554)

Stockholm Business School
Stockholm University
SE-106 91 Stockholm
Tel: 08 – 16 20 00
www.sbs.su.se

