



SÖDERTÖRNS HÖGSKOLA | STOCKHOLM  
sh.se

Intäktsredovisning för pågående arbeten  
**En kvalitativ studie av bygg- och  
konsultverksamheter**

Av: Johanna Nilsson & Viktor Pihl

Handledare: Bengt Lindström & Jurek Millak  
Södertörns högskola | Institutionen för samhällsvetenskaper  
Kandidatuppsats 15 hp  
Redovisning | Vårterminen 2018  
*Ekonomie kandidatprogrammet*

# ***Förord***

Vi vill utlämna ett stort tack till våra handledare Bengt Lindström och Jurek Millak för deras vägledning under vårt arbete.

Vi vill även tacka våra opponentgrupper som bidragit med nya perspektiv och tips på hur vi kan förbättra vår uppsats.

Det största tacket vill vi dock lämna till alla våra respondenter som delat med sig av sin tid och kunskap för att ge oss de intervjuer vår uppsats bygger på.

Södertörns högskola, 26 augusti 2018

---

**Johanna Nilsson**

---

**Viktor Pihl**

# Sammanfattning

Intäktsredovisning är ett komplext område inom redovisning där det finns utrymme för företag att anpassa utformningen efter det egna behovet. Beroende på vad företaget anser att syftet med finansiella rapporter är och hur viktigt detta syfte är kommer utformandet av redovisningen skilja sig mellan företag.

Studien vill undersöka vilka faktorer som har en påverkan på företagens utformande av intäktsredovisningen av pågående arbeten. Syftet är belysa avvägningsproblematiken mellan de egenskaper, principer och mål som är önskvärda att uppnå inom intäktsredovisningen av pågående arbeten.

Studien utfördes genom en kvalitativ metod där semistrukturerade intervjuer med ekonomiansvariga hos sju olika bygg- och konsultverksamheter i Stockholmsområdet angående dess intäktsredovisning genomfördes. Intervjuerna analyserades sedan med hjälp av etablerade redovisningsteorier och forskningsartiklar.

Studiens visade att den viktigaste faktorn i företagens utformning av intäktsredovisningen för pågående arbeten var att uppnå en rättvis bild både i internt och externt syfte. Vidare hade varken skatt, koncernförhållanden eller kvalitativa egenskaper någon aktiv påverkan på utformningen. Grundläggande redovisningsprinciper kunde ses ha en viss inverkan och det framgick även att många av företagen prioriterade ett jämnt intäktsflöde i sin avvägningsprocess.

*Nyckelord: Intäktsredovisning, Bygg- och konsultverksamhet, Pågående arbeten, Huvudregel, Alternativregel, Kvalitativa egenskaper, Grundläggande redovisningsprinciper,*

# Abstract

Revenue accounting is a complex area of accounting with a lot of freedom for companies to adapt their accounting structures after its own needs. Depending on what the company in question regards as the purpose of a financial statement and how important that purpose is regarded the accounting structure will differ between companies

This study aims to examine which factors affect the structure of companies' revenue accounting structure for continuing production. The purpose is to show how intricate balancing the different properties, principles and goals that are desired within revenue accounting for continuing production can be.

The study was performed with a qualitative method and used semi-structured interviews regarding revenue accounting with the chief financial officers at seven different companies in the construction and consulting sector located within the Stockholm area. These interviews were later analyzed by means of accounting theories and research articles.

The study concluded that the most crucial factor determining companies' revenue accounting structure was accurate accounting both for internal and external use. Furthermore taxes, concern restriction or qualitative accounting properties had no effect. The elemental account principles could be seen to have had a certain influence. It could also be concluded that many companies prioritized a smooth revenue stream when deciding how to design their revenue accounting.

*Key words: Revenue accounting, Construction and consulting companies, Percentage of completion method, the qualitative characteristics,*

# Definitioner/begrepp

Intäkt: En inkomst hänförd till perioden den avser. (Skatteverket, 2018b)

Redovisningsprinciper: Grundläggande principer som vägleder vad utformningen av redovisning bör fokusera på (Skatteverket (2018a).

Kvalitativa egenskaper: Egenskaper som ska göra informationen i de finansiella rapporterna användbar. (Skatteverket 2018e).

Uppdrag till fast pris: Ett uppdrag med ett i förhand avtalat pris för det som ska utföras (Skatteverket 2018c).

Uppdrag på löpande räkning: Ett uppdrag som inte utgår till ett på förhand bestämt pris utan utgår per arbetad tidsenhet och utgifter för arbetet (Skatteverket 2018d).

Successiv vinstavräkning/Huvudregel: Inkomst från ett uppdrag ska redovisas som intäkt i takt med att arbete utförs och material levereras och förbrukas. (BFNAR 2016:10, s.122)

Färdigställandemetoden- (Endast för juridiska personer) - En inkomst från uppdrag till fast pris redovisas som intäkt när arbetet är väsentligen fullgjort (Skatteverket 2018d).

Alternativmetoden: En inkomst från ett uppdrag till fast pris redovisas som intäkt när arbetet är väsentligen fullgjort (Skatteverket 2018c).

# Figurförteckning

Figur 1. Exempeldiagram över när och till vilket belopp intäkter för ett pågående arbete realiserats och tas upp i resultaträkningen enligt huvudregeln.

Figur 2. Exempeldiagram över när och till vilket belopp intäkter för ett pågående arbete realiserats och tas upp i resultaträkningen enligt alternativregeln/färdigställande.

Figur 3. Sammanställning över företagens intervjusvar del 1.

Figur 4. Sammanställning över företagens intervjusvar del 2.

# INNEHÅLLSFÖRTECKNING

---

1	INTRODUKTION.....	1
1.1	BAKGRUND .....	1
1.2	PROBLEMDISKUSSION .....	3
1.3	FRÅGESTÄLLNING .....	5
1.4	SYFTE.....	5
1.5	AVGRÄNSNING.....	5
2	METOD.....	6
2.1	FORSKNINGSMETOD SAMT DESIGN .....	6
2.2	TILLVÄGAGÅNGSSÄTT .....	7
2.2.1	Sökmetod.....	7
2.2.2	Urvalsprocess som ledde fram till intervjuobjekt.....	7
2.2.3	Empiriinsamling .....	9
2.3	KÄLLKRITIK.....	9
2.4	METODKRITIK .....	10
2.5	METODKVALITET .....	10
2.5.1	Trovärdighet .....	10
2.5.2	Äkthet .....	11
2.6	FORSKNINGSETIK UTIFRÅN VETENSKAPSRÅDETS REKOMMENDATIONER....	12
3	TIDIGARE FORSKNING, TEORI & REFERENSRAM .....	12
3.1	INTÄKT .....	13
3.2	INTÄKTSREDOVISNING FÖR PÅGÅENDE ARBETEN .....	13
3.2.1	Huvudregel .....	13
3.2.2	Alternativregeln / Färdigställandemetoden .....	14
3.3	“POSITIVE ACCOUNTING THEORY” & “EFFICIENT VS. OPPORTUNISTIC CHOICE OF ACCOUNTING PROCEDURES” .....	15
3.4	KVALITATIVA EGENSKAPER HOS REDOVISNING.....	16
3.4.1	Begriplig.....	16
3.4.2	Tillförlitlighet .....	16
3.4.3	Relevans .....	17
3.4.4	Väsentlighet.....	17
3.5	REDOVISNINGSPRINCIPER .....	17
3.5.1	Försiktighetsprincipen .....	17
3.5.2	Periodiseringsprincipen .....	18
3.5.3	Realisationsprincipen .....	18

3.5.4	Principen om konsekvent tillämpning/Jämförbarhetsprincipen .....	18
3.5.5	Matchningsprincipen .....	18
3.6	RISK OCH FÖRLUSTAVERSION.....	18
3.7	Inkomstutjämnning.....	19
4	EMPIRI .....	20
4.1	PRESENTATION AV INTERVJUFÖRETAGEN.....	20
4.2	SAMMANFATTNING AV INTERVJUERNA .....	20
4.2.1	GRUNDLÄGGANDE PROCESS .....	22
4.2.2	SKATTEPÅVERKAN OCH KONCERNFÖRHÅLLANDE.....	25
4.2.3	KVALITATIVA EGENSKAPER.....	25
4.2.4	PRINCIPER.....	27
4.2.5	VIKTIGASTE FAKTOR FÖR UTFORMANDET AV INTÄKTSREDOVISNINGEN	28
5	ANALYS.....	30
5.1	GRUNDLÄGGANDE PROCESS .....	30
5.2	SKATT & KONCERN.....	30
5.3	KVALITATIVA EGENSKAPER.....	30
5.4	PRINCIPER.....	32
5.5	VIKTIGASTE FAKTOR .....	32
6	SLUTSATSER .....	34
7	DISKUSSION .....	36
7.1	FÖRSLAG TILL FORTSATT FORSKNING .....	36
8	KÄLLFÖRTECKNING .....	1
9	BILAGOR.....	3
9.1	TRANSKRIBERING AV INTERVJU Intervju med Bodins bygg.....	3



# 1 INTRODUKTION

---

*Detta kapitel och studien i helhet inleds med en presentation av ämnet. Vidare följer en problemdiskussion samt studiens syfte och frågeställning.*

## 1.1 BAKGRUND

Intäktsredovisning är en viktig, om inte den viktigaste delen i företagets redovisning då det redogör för det ekonomiska värdet av företagets prestationer. Enligt en studie från 2005 där 400 ekonomichefer intervjuades rankades intäkter som det näst viktigaste prestationsmålet som presenteras till externa intressenter (Graham, Harvey, Rajgopal 2005). Vad är då en intäkt? Om man utgår från bokföringsnämndens allmänna råd om årsredovisning och koncernredovisning (K3, s.4) så definieras en intäkt som:

“En ökning av det ekonomiska värdet under en redovisningsperiod till följd av inbetalningar eller ökning av tillgångars värde, eller minskning av skulders värde med en ökning av eget kapital som följd, förutom sådana ökning av eget kapital som kommer av tillskott från ägarna.”

Intäkter utgör ofta den största posten i företagets finansiella rapporter och är en central del i redovisningen och olika finansiella nyckeltal. Vid redovisningen av intäkter måste en bedömning göras av flera viktiga aspekter. Det kan t.ex. vara till vilken tidpunkt och till vilket belopp en intäkt ska hänföras. För att besvara frågan om när en inkomst ska erkännas och redovisas som en intäkt utgår man ifrån en kritisk händelse i intjäningscykeln. Denna kritiska händelse ser olika ut i olika fall men det faktum att en intäkt är erkänd ger information om att denna kritiska händelse har inträffat. (Wagenhofer 2014, s.359)

Vilket belopp en intäkt ska redovisas till kan reflektera förväntad inkomst från ett kontrakt. Ett tidigt erkännande av intäkter indikerar på att det råder större osäkerhet kring beloppet då många av de risker som kan uppkomma under uppdraget möjligtvis inte har lösts ännu. Ett sent erkännande av intäkter ger ett mer säkert belopp men det blir istället mindre aktuellt tidsmässigt. (Wagenhofer 2014, s.359)

Bedömningen och de val som görs vid utformningen av redovisningen är som alla andra bedömningar, subjektiva, och grundas på egna bedömningar av vad som bör redovisas. Graham et al. (2005) redogör i sin studie för fenomenet “Discretionary revenue recognition”, vilket innebär att man föredrar att bokföra intäkter nu istället för nästa kvartal om man får möjlighet att välja mellan dem båda, rankas på tredje plats bland de åtgärder som chefer tillåter att användas för att styra och öka resultatet. Det är även den högst rankade åtgärden bland periodiserings earnings management metoder. Ur en studie av Titman & Trueman (1988) härleds slutsatsen att chefer har incitament att försöka jämna ut intäktsflödet för att ge ett stabilt intryck till externa intressenter. Chefernas syfte är att sänka eventuella fordringsägares uppfattning om variansen i företagets ekonomiska resultat. Detta kan i sin tur leda till att minska fordringsägarens uppfattning om eventuella risker med företaget. Rent konkret kan det bidra till att det t.ex. är större chans att potentiella aktieägare vågar investera då företagets verksamhet kan ses som trygg och stabil. Det kan även medföra positiva konsekvenser för handelsvillkoren mellan verksamheten och dess kunder, arbetare och leverantörer att ses som en verksamhet med stabila och regelbundna intäkter.

Det vi vill belysa med ovanstående exempel är att utformandet av intäktsredovisning inte är en simpel fråga och att det kan finnas incitament för att utforma redovisningen på ett specifikt sätt. Intäktsredovisningen blir ännu mer komplicerad när det gäller uppdrag som löper över flera räkenskapsperioder. Specifikt blir det då svårare att avgöra när den kritiska händelsen faktiskt skett. Detta leder i sin tur att det blir svårt att avgöra till vilken tidpunkten intäkterna är hänförliga och till vilka belopp dem ska redovisas till.

Enligt K3-regelverket ska en inkomst periodiseras och tas upp som en intäkt i balans- respektive resultaträkning om den ekonomiska fördelen som är förknippad med posten sannolikt kommer att tillfalla eller lämna företaget i framtiden och att postens anskaffningsvärde eller värde kan mätas på ett tillförlitligt sätt (BFNAR 2012:1, s.4). Enligt K2-regelverket (BFNAR 2016:10, s.61) gäller samma villkor men det tillkommer även att: ”Väsentliga risker och förmåner till följd av transaktionen har övergått”. Det är således när ovanstående kriterier är uppfyllda som den kritiska händelsen i “intjänings cykeln” kan antas ha inträffat och inkomsten kan anses realiserad och tas upp som en intäkt i resultaträkningen (Wagenhofer 2014, s.359).

Vid redovisning enligt K2 eller K3 tillåts företaget välja mellan att redovisa en intäkt från ett uppdrag till fast pris i enlighet med huvudregeln eller alternativregeln/ färdigställandemetoden (BFNAR 2016:10, s.64–67). För uppdrag till löpande räkning har denna valmöjlighet avskaffats och den enda tillåtna metoden för både K2 och K3 regelverket är huvudregeln dvs. successiv vinstavräkning (Douhan 2016). Det finns även vissa specifika skatteregler för pågående arbeten i byggnads-, anläggnings-, hantverks eller konsultrörelser. Grunden för beskattningen av pågående arbeten är redovisningen i företaget såvida den inte strider mot dem särskilda skatteregler som redogörs för i 17 kapitlet 24–32 §§ i inkomstskattelagen (1999:1229) (Skatteverket 2018d).

Vid huvudregeln, d.v.s. successiv vinstavräkning, använder man sig av färdigställandegrad för att beräkna till vilket belopp intäkter ska redovisas. Färdigställandegrad beräknas vanligtvis som de hittills nedlagda utgifterna i förhållande till de totala utgifterna för hela projektet (Smith, Brännström & Jansson 2015, s.152). Det kan i samband med detta uppstå diverse mätproblem. Både de totala uppdragsinkomster och uppskattningen av de totala uppdragutgifterna kan revideras under projektets gång och färdigställandegraden ändras (Ibid, s.160). Gällande pågående arbeten på löpande räkning har högsta förvaltningsdomstolen klargjort att beskattningen är frikopplad från redovisningen och att företag endast behöver redovisa intäkter för det som fakturerats senast på balansdagen (Skatteverket 2018d). Vid alternativregeln sker intäktsredovisningen först när arbetet är väsentligen fullgjort, vilket innebär att företag vid pågående arbeten till fastpris inte behöver vinstavräknas och således beskattas förrän de har slutredovisats om de väljer denna metod (Skatteverket 2018d). För företag som upprättar en koncernredovisning är den enda tillåtna metoden att redovisa pågående arbete med successiv vinstavräkning (BFNAR 2012:1, s.209–210). Detta innebär att en omräkning krävs inför koncernredovisning om alternativ/ färdigställandemetoden använts i något dotterbolag.

Utöver ovanstående lagar om hur intäktsredovisning är tillåten att göras så påverkas utformningen av intäktsredovisningen även utav ett flertal redovisningsprinciper såsom realisations-, försiktighet- och matchningsprincipen. Dessa redovisningsprinciper utgör grundläggande värderingar för redovisningen (Smith, Brännström & Jansson 2015, s.83–84) och har på så sätt en vägledande funktion i utformningen av redovisning och i vad för

aspekter av redovisningen som är viktiga att implementera. Förutom dessa principer finns det även kvalitativa egenskaper som vägleder hur intäktsredovisning bör struktureras för att ge användarna en så rättvisande bild som möjligt (Ibid, s.71). Några av dessa är relevans, begriplighet, tillförlitlighet och jämförbarhet (Ibid, s.72).

Enligt en rumänsk studie av Grigoraş-Ichim & Moroşan-Danilă (2016, s.183–190) som analyserar internationella regelverk som FASB och US GAAP framkom det att kvalitativa egenskaper är av stor vikt vid utformningen av finansiella rapporter. Slutsatsen var att relevans och tillförlitlighet var de viktigaste när det gäller innehållet av dem finansiella rapporterna och jämförbarhet samt begriplighet de viktigaste vid presentationen av innehållet. Även försiktighetsprincipen värderades högt av flera länder. Detta på grund av att det är baserat på dem som det säkerställs att finansiell information kan användas av intressenter och att denna korrekt reflekterar företagets finansiella position, prestation och ekonomiska förändringar.

## 1.2 PROBLEMDISKUSSION

Hur intäktsredovisning ska utformas: vilket belopp och till vilken period den ska redovisas är en viktig och komplex fråga (Wagenhofer 2014). Den europeiska financial report advisory group, EFRAG, och tyska redovisningsstandardstiftelsen, DRSC, publicerade 2007 en diskussionsartikel om intäktsredovisning som en del av projektet “Proaktiva redovisnings aktiviteter i Europa”. Där uttryckte de bland annat följande vilket styrker att intäktsredovisning är ett mer komplext område än vad många tror:

“Everyone knows what revenue is and when it arises. Or so it is often claimed. Yet, on closer inspection it becomes clear that, except in the simplest of transactions, that is not actually the case.” (PAAinE, 2007)

Att intäktsredovisning är mer komplicerat än vad man inledningsvis trott medför ett behov av vägledning i hur komplicerade aspekter av intäktsredovisning bör göras. Detta problem är inte exklusivt till intäktsredovisning utan utformningen av redovisningen i helhet då det finns mer komplicerade aspekter av all redovisning. Så för att säkerställa att informationen i de finansiella rapporter återspeglar verkligheten och är användbar finns det vägledning i form av de grundläggande redovisningsprinciperna som ska uppfyllas samt de kvalitativa egenskaperna.

Ett problem som kan finnas med vägledningen utifrån dessa principer är att det inte finns något definitivt svar på hur redovisning bör upprättas utan det framgår endast att hänsyn ska tas till dessa principer. Detta kan anses fördelaktigt på sitt sätt då det medför en stor frihet i upprättandet av redovisning men även främjar användandet av dessa principer som då medför en god kvalitet på den finansiella rapporten.

Beroende på vad som värderas som viktigt kan företag utforma sin redovisning på olika sätt även om det grundläggande målet är detsamma, att skapa en rättvisande bild av verksamheten. Beroende på situationen kan valet av vilken eller vilka principer redovisningen skall fokusera på att variera och det är svårt att avgöra vilken av dessa som mest effektivt uppvisar en rättvisande bild. Ett något trivialt exempel på detta är att redovisa en intäkt med realisationsprincipen. Principen innebär att intäkter redovisas först när dem blivit konstaterade

(Smith, Brännström & Jansson 2015, s.85–88) och kan i flera fall vara mer än tillräckligt för att visa en rättvisande bild av intäktscykeln men det kan även bli vilseledande. Om intäkten ämnar ett arbete som löper över flera perioder och redovisningen av intäkter görs först när hela arbetet är avslutat och intäkten är konstaterad medför detta inte en representativ bild då prestationen skett allt eftersom arbetet utförts.

Denna konflikt mellan hur man uppnår en rättvisande redovisning finns inte i samma utsträckning hos kvalitativa egenskaper då dessa inte är ömsesidigt uteslutande även om ett fokus på en viss egenskap kan ta resurser från fokuseringen på en annan. Det krävs istället en avvägning mellan nyttan av att uppnå de kvalitativa egenskaperna hos den slutgiltiga finansiella informationen och kostnaden för att framställa den. Nyttan av att framställa finansiella rapporter med en hög kvalitet är många men den mest betydande fördelen är att en finansiell rapport med hög kvalitet sänker risken för externa intressenter om sådana finns och på så sätt kan företaget få lägre kapitalkostnader (Deegan & Unerman 2011, s.468–469).

Utöver ovanstående avvägningar gällande de kvalitativa egenskaperna och redovisningsprinciperna så påverkas även valet av redovisningsmetod utav beskattningen och eventuella koncernförhållanden. Företag kan utifrån ett ekonomiskt perspektiv nyttjas av alternativregeln/färdigställandemetoden då denna kan medföra en förskjutning av skattekostnader vilket i sig självt är fördelaktigt för ett företag. Det kan till och med medföra en eventuell minskning av skattekostnader utifrån samma princip som en periodiseringsfond. Om intäkterna för ett uppdrag till fast pris redovisas under ett år med förlust t.ex., vid stora investeringar kan företaget undgå hela inkomstskattkostnaden för detta uppdrag då aktiebolag endast är skattskyldiga vid fall av vinst (SFS 2012:757). Att förmågan att kunna skjuta upp en skattekostnad till en senare period är av stort intresse för företaget är en underdrift, utöver den temporära likviditetsökningen medför detta även en möjlighet att eventuellt betala mindre skatt.

Detta står i stark kontrast mot den beskattning som företag blir ett subjekt av vid successiv vinstavräkning där företaget tvingas skatta för intäkterna varje respektive år under arbetsprocessen (SFS 1999:1229). En konflikt kan dock uppstå ifall ett företag vill ta del av dessa fördelar men även är en del i en koncern. Regelverken för koncernredovisning, K3 tillåter som sagt endast att pågående arbete får redovisas enligt successiv vinstavräkning (BFNAR 2012:1, s.209–210), detta medför att intäkter som redovisats via färdigställande eller alternativmetoden måste räknas om till successiv vinstavräkning i koncernbokslutet. Detta kan bli en kostsam och tröttsam process som moderbolagen gärna undviker vilket kan leda till att dotterbolag kan uppmuntras att redovisa enligt successiv vinstavräkning från början.

Problemet som uppstår är således att företagen genom sitt val av redovisningsmetod även tvingas prioritera mellan olika intressen för redovisningen. Med tanke på de skattemässiga fördelarna som erhålls vid användningen av alternativ/färdigställandemetoden borde företag ur ett logiskt perspektiv, givet att rådande koncernförhållanden inte förhindrar valet av den metoden, välja denna. Till trots är det många företaga som frivilligt tillämpar huvudregeln. Vidare om ambitionen med redovisningen är att den ska utformas så att den ger en så rättvisande bild som möjligt kan det skilja sig varför det prioriteras och hur en rättvis bild ska uppnås.

Det är omöjligt att utforma redovisning som tillfredsställer alla parter. T.ex. kan redovisning som en intressent anser vara av stor vikt av en annan intressent anses som irrelevant (Johansson et al. 2017, s.15). Därför måste företagen göra olika val och prioriteringar i

utformandet av intäktsredovisningen. Wagenhofer (2014, s.357) belyser i sin studie att tillämpningen av redovisningsprinciper för när intäkter ska realiseras kan få oavsiktliga konsekvenser och att företagen måste göra olika avvägningar i sina redovisningsval. Ett exempel på detta är två av de viktigaste kvalitativa egenskaperna; relevans och tillförlitlighet som ofta är i konflikt med varandra vilket även stämmer för egenskaperna precision och aktualitet (Wagenhofer 2014, s.360). Det val inom intäktsredovisningen som företag vars uppdrag sträcker sig över fler perioder som bygg och konsultbranschen gör är valet av redovisningsmetod för deras uppdrag som är pågående arbeten.

Företagen måste väga fördelar mot nackdelar i valet av redovisningsmetod och utformning då valen styr när intäkter ska realiseras och medför konsekvenser. Det som är av intresse att undersöka är hur denna avvägningsprocess görs och vilka faktorer som påverkar samt vilka ambitioner som prioriteras och varför.

### **1.3 FRÅGESTÄLLNING**

Vilka faktorer påverkar utformningen av intäktsredovisning för pågående arbeten hos bygg- och konsultverksamheter och hur sker avvägningsprocessen mellan dessa?

### **1.4 SYFTE**

Intäktsredovisning är ett komplext område där det finns utrymme för företagen att anpassa och göra subjektiva tolkningar. Det finns ett flertal olika egenskaper, principer och mål att sträva efter inom intäktsredovisningen som kan vara svåra att förena och prioritera mellan.

Syftet med denna studie är att undersöka och belysa avvägningsproblematiken mellan dessa och hur denna avvägningsprocess sker i praktiken.

### **1.5 AVGRÄNSNING**

Uppsatsen har avgränsat sig till att fokusera på bygg- och konsultverksamheter belägna i stockholmsområdet.

## 2 METOD

---

*Följande kapitel innehåller en genomgående beskrivning av undersökningens tillvägagångssätt som utgick från en kvalitativ metod. Det beskrivs även varför en sådan metod har valts och diskuteras kring vad som hade kunnat förbättrats med genomförandet*

### 2.1 FORSKNINGSMETOD SAMT DESIGN

Vi har valt att använda oss av en kvalitativ metod med komparativ design. Vi valde denna metod då ämnet som undersöktes är dem val företag gör i sin utformning av deras intäktsredovisning och varför de gör dem. Information som skildrar bakomliggande orsaker till varför intäktsredovisningen ser ut som den gör presenteras vanligtvis inte i offentliga dokument som t.ex. årsredovisningar utan för att besvara dem krävs samtal och kommunikation med företagen. Därför valde uppsatsen en kvalitativ metod.

Den komparativa designen valdes då uppsatsen ämnar undersöka en avgränsad population. En komparativ design innebär att man tillämnar mer identiska metoder för att studera två eller flera olika fall. Den grundar sig på en jämförelselogik där man förutsätter att man kan få en bättre förståelse av en viss företeelse om man jämför denna utifrån två eller flera olika fall eller situationer (Bryman & Bell 2013, s.89). Vi ville undersöka och identifiera eventuella likheter och skillnader mellan de olika företagens värderingar när det gäller intäktsredovisning för pågående arbeten. Den komparativa designen hjälpte oss genom att vi kunde jämföra intervjuerna med varandra. Sedan kunde vi med hjälp av vår teoretiska referensram dra slutsatser om varför eller varför inte utformningen av intäktsredovisningen skiljde sig mellan dessa företag och hur de prioriterat.

Vi valde att använda oss av kvalitativa intervjuer då vi var intresserade av respondenternas egna ståndpunkter och vi ansåg det då önskvärt att tillåta intervjuerna att kunna röra sig i olika riktningar då detta gav kunskap om vad intervjupersonen själva ansåg vara viktigt och relevant. Därför valde vi att använda oss av metoden semistrukturerade intervjuer där en intervjuguide togs fram utifrån den teoretiska referensramen och uppsatsens frågeställningar. Vi fick då möjlighet att anpassa intervjuerna och vara flexibla och kunna avvika från intervjuguiden och ställa relevanta följdfrågor vid behov. (Bryman, 2018, s.563) Semistrukturerade intervjuer kan således ge en bredare bild med fler nyanser och dimensioner än enbart standardiserade frågor av uppsatsens undersökningsområde (Ahrne & Svensson, 2015, s.38).

Vid framställningen av intervjuguiden valde vi att till stor del använda oss av öppna frågor. Syfte med detta var att kunna få mer utförliga svar från respondenterna. Samtidigt ville vi behålla en viss mån av struktur i intervjuerna för att kunna jämföra de olika respondenternas svar med varandra. Av den orsaken valde vi att formulera specifika frågor och inte enbart ta fram ämnen som skulle beröras.

Analys genomfördes genom att jämföra egna empiriska data från de semistrukturerade intervjuerna med redan existerande teorier, referensram och tidigare forskning. Uppsatsens slutsatser drogs från egna iakttagelser och insikter.

## 2.2 TILLVÄGAGÅNGSSÄTT

### 2.2.1 Sökmetod

Uppsatsen inleddes med en omfattande informationssökning efter lämpliga teorier, artiklar, forskning och åsikter som berörde det valda ämnet; intäktsredovisning. Uppsatsen har använt sig av två sökmetoder; kedjesökning och systematisk sökning. Kedjesökning innebär att man hittar lämplig litteratur genom att söka efter litteratur och texter och sedan genom dessa söka vidare (Rienecker & Jorgensen 2008, s.138). T.ex. att man utgår från en forskningsartikel för att sedan söka vidare i deras referenser. Den andra sökmetoden som tillämpades var systematisk sökning där uppsatsen använde sig av relevanta nyckelord och genomförde en elektronisk sökning i t.ex. specifika databaser så som google scholars (Ibid, s.139). Uppsatsen valda sökord utgick från uppsatsens tema "Intäkter" för att sedan specificeras ytterligare till intäkter vid pågående arbeten. Utifrån informationssökningen konkretiserades ämnet och problemet till en specifik frågeställning som skulle besvaras:

- Vilka faktorer påverkar utformningen av intäktsredovisning för pågående arbeten hos bygg- och konsultverksamheter och hur sker avvägningsprocessen mellan dessa?

Vid besvarandet av frågeställningen har fokus lagts på att tolka hur redovisningsprinciper, kvalitativa egenskaper samt skatt påverkat företagens intäktsredovisning av pågående arbeten.

### 2.2.2 Urvalsprocess som ledde fram till intervjuobjekt

Arbetet fortskred efter informationssökningen genom lämpliga avgränsningar för att kunna studera det valda området "intäktsredovisning för pågående arbeten" på ett optimalt sätt.

#### 2.2.2.1 Val av Branscher

Det först urvalet berörde vilka branscher som skulle undersökas. Detta val grundade sig i vilka branscher som uppdrag i form av pågående arbeten ofta förekommer. Avgränsningen till att undersöka just pågående arbeten var att intäktsredovisningen av dessa är komplex då det ofta inte sker ett utbyte av varor och d.y. Pågående arbeten är ofta uppdrag som rör entreprenadavtal och tjänsteuppdrag. En bransch där entreprenadavtal är vanligt förekommande är bygg- och anläggningsbranschen vilket då blev ett naturligt första alternativ för bransch. Tjänsteuppdrag är i sin tur vanligt förekommande i konsultbranschen vilket ledde till att uppsatsens andra valda bransch blev konsultbranschen. Anledningen till att det är vanligt förekommande med tjänsteuppdrag och entreprenadavtal inom dessa två branscher är för att byggprojekt och konsulttjänster ofta sträcker sig över flera räkenskapsperioder. Populationen avgränsades till att enbart beröra svenska bygg- och konsultföretag då vi ville fokusera på intäktsredovisning i enlighet med svenska lagar och regelverk.

#### 2.2.2.2 Val av företag

Nästa val som uppsatsen behövde genomföra var gällande vilka företag inom dessa branscher som skulle utgöra empirin. Gällande företag har uppsatsen delvis använt sig av ett bekvämlighetsurval (Bryman, 2018, s.243). Uppsatsen valde ut företag inom branscherna

utefter geografi samt storlek. Storlek bedömdes utifrån antalet anställda och omsättning och vi valde att fokusera på aktiebolag med ett antal anställda mellan 7–199 och en omsättning mellan cirka 46 000 tkr/år och drygt 1 200 000 tkr/år. Den geografiska avgränsningen syftade till att underlätta vid intervjuer för att öka sannolikheten för att kunna genomföra dessa personligen och inte via telefon och mejl. Båda uppsatsens författare är själva bosatta i Stockholm och urvalet av företag specificerades då till att enbart bestå av företag med verksamhet inom Stockholm län. Den storleksmässiga avgränsningen syftade både till att innehålla företag som är små och stora i enlighet med årsredovisningslagens definitioner för att kunna skildra en nyanserad bild av de valda branscherna. Enligt 1:3 ÅRL är mindre företag, företag som inte är större och större företag är i sin tur företag som uppfyller mer än ett av följande villkor under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren:

- Medelantalet anställda i företaget har uppgått till mer än 50,
- Företagets redovisade balansomsättning har uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
- Företagets redovisade nettoomsättning har uppgått till mer än 80 miljoner kronor, (SFS 1995:1554, 1 Kap. 3§)

Rent konkret har uppsatsen använt sig av sökmotorn “Retriever business” för att söka efter “byggföretag Stockholm” samt “konsultföretag Stockholm”. Sedan har uppsatsen sökt upp deras årsredovisningar för att se om de var lämpliga för uppsatsens undersökningsområde. T.ex. om de hade pågående arbeten, vilket regelverk de upprättade årsredovisningen efter m.m. Ett 50-tal bygg- och konsultverksamheter som uppfyllde ovanstående kriterier valdes ut och kontaktades.

### **2.2.2.3 Val av intervjuobjekt**

Det tredje och sista urvalet berörde intervjuobjekt. Uppsatsen använde sig av ett målstyrt urval vilket är en form av icke-sannolikhetsurval. Intervjuobjekten valdes ut strategiskt så att de var relevanta för forskningsfrågorna (Bryman & Bell 2013, s.452). Personer av intresse på de valda företagen kontaktades sedan via mejl för att tillfrågas om möjlighet att delta i intervju. Intervjuobjekten bestod av ekonomichefer, redovisningschef samt koncerncontroller på de valda företagen. Valet att intervjua högt uppsatta personer inom deras ekonomiavdelningar gjordes då det är de personer som vi trodde med högst sannolikhet hade insikt i företagets utformning av intäktsredovisning och kunde ge utförliga svar på frågor kring detta. De deltagande intervjuobjekten blev slutligen:

- Anna Hermansson Ekonomichef på Bodins Bygg AB sedan 2013.
- Stefan Lindh Koncerncontroller på Zengun AB sedan 2010.
- Ekonomichef på Byggfirma “X” AB sedan 2008.
- Kristina Sjöberg Ekonomichef på ELU Konsult AB sedan 2008.
- Christina Strömberg Ekonomichef på Otera Ratel AB sedan 2017.
- Ekonomichef på Byggfirma “Y” AB sedan 2014.
- Tony Olofsson, Redovisningschef på Kiwa Inspecta AB sedan augusti 2017.



### 2.2.3 Empiriinsamling

När uppsatsens urvalsprocess genomförts var det som kvarstod, empiriinsamling. Vi valde att samla in empiri genom intervjuer. Intervjuerna hade en semistrukturerad design. I den mån det var möjligt genomfördes dessa fysiskt, annars över telefon. Innan dessa genomfördes framställdes en intervjuguide. När vi kontaktade företag mejlades denna ut så att tillfrågade skulle kunna bedöma om de hade rätt kunskap för att besvara frågorna men även för att skulle kunna förbereda sig och ge mer välformulerade svar. Intervjuerna spelades in och transkriberades för att sedan sammanställas och analyseras utifrån uppsatsens teorier och referensram.

Intervjuguiden utformades så att den inleddes med några korta och lätta inledande frågor som bestod av frågor om personen och dess bakgrund på arbetsplatsen för få igång samtalet. Sedan fördes samtalet vidare in på vilken redovisningsmetod företaget tillämpade vid uppdrag som är pågående arbeten samt hur denna redovisningsprocess såg ut. Syftet var att få en konkret bild av arbetsprocessen för att sedan kunna ställa frågor om motiven bakom arbetsprocessen. Vi har följt Hägers (2007) rekommendationer för hur dispositionen av en intervju ska utformas. Häger (2007, s.85) förklarar att en intervju ska börja med att bygga en grund som den fortsatta intervjun kan stå på för att sedan föra samtalet vidare in på de områden som intervjuaren vill problematisera. Därefter fortgick intervjuerna med specificerade frågor utifrån uppsatsens teoretiska referensram om hur uppsatsens fokus: redovisningsprinciper, kvalitativa egenskaper och skatt, påverkade företagets intäktsredovisningsprocess. Vi valde att beröra skatt då valet av redovisningsmetod för intäkter från pågående arbeten även påverkar företagets skattekostnader. Även företagets koncernförhållande diskuterades under intervjun då ett koncernförhållande kan försvåra användandet av alternativmetoden. Frågorna som ställdes gav en detaljerad bild av företagets intäktsredovisning för pågående arbeten vilket gav oss möjlighet att besvara uppsatsens frågeställningar om hur företagen redovisar och varför.

Till vissa ställdes även eventuella uppföljningsfrågor vid behov som t.ex:

- Vad betyder det att ni använder er av ett "True and Fair value" perspektiv i er redovisning?

Intervjuerna genomfördes under perioden 4 Maj 2018 - 22 Maj 2018. Två intervjuer genomfördes över telefon, en över mejl och fyra i person. Intervjuerna tog mellan 30–90 minuter att genomföra.

## 2.3 KÄLLKRITIK

Källorna som tillämpats i denna uppsats är alla teorier från väletablerad kurslitteratur på erkända universitet/högskolor, forskningsartiklar som godkänts av referentgranskning eller hämtat från lagar och regelverk. Därför anser vi att källorna håller hög kvalitet och trovärdighet och lämpas som uppsatsmaterial.

## 2.4 METODKRITIK

Vi hade kunnat ändra dispositionen av frågorna i intervjuguiden för att få en tydligare avslutning av intervjun i enlighet med Häger (2007, s.85) rekommendationer. Han beskriver att man ska avsluta intervjun med en slutsats eller fråga av avrundade/sammanfattande karaktär. Nu avslutade vi intervjun med frågan "Vilka redovisningsprinciper tillämpar ni i er redovisning och hur avspelas dessa?" vilket blev väldigt abrupt. Vi anser att det hade varit bättre att avsluta med frågan "Vilken/vilka faktorer påverkar främst ert val av redovisningsmetod" då den är av mer avrundande och sammanfattande karaktär.

Ett erkänt problem med den valda metoden, intervjuer, är rörande vad respondentens svar egentligen betyder. Det går aldrig att säkerställa att respondenterna faktiskt gör det de säger. För att säkerställa detta hade det varit optimalt att följa upp intervjun med en observation där den intervjuades arbetssätt även hade kunnat bekräftats i konkreta handlingar.

## 2.5 METODKVALITET

Vid kvalitativa undersökningar finns det två grundläggande kriterier som är utgångspunkten vid bedömning: "Trovärdighet" och "Äkthet". Trovärdighet består av fyra underkategorier och äkthet består i sin tur av fem underkategorier.

### 2.5.1 Trovärdighet

Den första underkategorin är tillförlitlighet. Tillförlitlighet inbegriper att man säkerställt att forskningen utförts i enlighet med de regler som finns och att man rapporterar resultaten till de personer som är en del av den sociala verklighet som studerats för att dessa ska bekräfta att forskaren uppfattat den verkligheten på ett riktigt sätt (Bryman & Bell 2013, s.403). Detta har säkerställts genom att alla intervjuer spelades in och transkriberades efter intervjuens genomförande. Transkriberingarna gjordes kort inpå intervjuernas genomförande när vi fortfarande hade stor del av intervjun kvar i minnet. Transkriberingen gjordes av den ena uppsatspartnern för att sedan granskas och godkännas av den andra uppsats partnern. När vi båda var nöjda med transkriberingen gjordes en sammanfattning av denna och sedan skickades både transkribering och sammanfattning ut till respondenterna. När respondenterna bekräftat och godkänt våra sammanställningar av intervjuerna lades dem in i uppsatsen.

Den andra underkategorin är överförbarhet. Överförbarhet är hur pass överförbara resultaten är till en annan miljö (Bryman & Bell 2013, s.403–404). I vår uppsats berör det således huruvida vi kan generalisera våra resultat från intervjuerna utöver vår valda population och urval. Kvalitativa intervjuer brukar kritiseras för bristen på överförbarhet då det kan vara svårt att replikera det exakta utförandet (Bryman, 2018, s.484). Då vi enbart intervjuat bygg- och konsultföretag med verksamhet i Stockholm är överförbarheten till andra branscher troligtvis marginell. Då vi använde oss av ett bekvämlighetsurval genom att enbart kontakta företag med verksamhet i Stockholmsområdet för att underlätta för att kunna genomföra intervjuerna fysiskt påverkades uppsatsens generaliserbarhet negativt. De företag som är verksamma i Stockholm behöver inte vara representativa för övriga Sveriges bygg- och konsultföretag.

Vi har ej kunnat hitta några liknande studier som vi kan jämföra våra resultat med vilket hade kunnat stärka uppsatsens överförbarhet (Ahrne & Svensson, 2015, s.27). Utöver detta har vi

enbart utfört en mindre mängd intervjuer, sju stycken, vilket ytterligare försämrar överförbarheten till andra miljöer. Trots att vi enbart genomförde sju intervjuer kunde vi ändå se ett liknande svarsmönster hos respondenterna vilket tyder på att vi kan ha uppnått en viss mättnad och representativitet samt generalisering för populationen (Ahrne & Svensson, 2015, s.42). Överförbarheten inom vald population anses således vara stark då vi intervjuat ett flertal olika verksamheter i olika storlekar för att eftersträva ett representativt urval för hela populationen. Däremot är inte överförbarhet utöver vald population något vi eftersträvat.

Den tredje underkategorin är pålitlighet. Pålitlighet innebär att man säkerställer att det skapas en fullständig och tillgänglig redogörelse av alla faser av forskningsprocessen: problemformulering, val av undersökningspersoner, fältanteckningar, intervjuutskrifter, beslut angående analysen av data osv. (Bryman & Bell 2013, s.405). Detta säkerställs genom en detaljerad beskrivning av det konkreta tillvägagångssättet samt detaljerade beskrivningar och motiveringar bakom bl.a. valda teorier och forskningsartiklar. Pålitligheten förstärks även av att fullständiga transkriberingar av samtliga intervjuer finns tillgängliga.

Den fjärde underkategorin till begreppet trovärdighet är konfirmering. Konfirmering är att utifrån insikten att det inte går att få någon fullständig objektivitet i samhälllig forskning ska forskaren säkerställa att hen agerat i god tro. Det ska framgå att forskaren inte medvetet låtit personliga värderingar eller sin teoretiska inriktning påverka utförandet av och slutsatserna från en undersökning (Bryman & Bell 2013, s.405). Vi har eftersträvat objektivitet genom att enbart använda oss av öppna och inte ledande frågor i vår intervjuguide för att minimera risken för att påverka respondenternas svar. Häger (2007, s.63) beskriver att ledande frågor kan göra att intervjuens utveckling helt bestäms av intervjuarens hypoteser och inte respondentens egna tankegångar. Utöver detta har vi kontinuerligt under arbetets gång granskat och godkänt varandras texter för att säkerställa att inga subjektiva åsikter har uttryckts utan att alla påståenden har haft väl underbyggda källor. I vår strävan efter att försöka uppnå objektivitet med uppsatsen har vi valt att använda oss av triangulering. Det innebär att en genom att kombinera olika typer av data samt teorier minskar risken för att ett enskilt val av metod, teori och data kan ha påverkat uppsatsens resultat. Genom att kombinera intervjuer och teorier och eventuellt komma fram till samma eller liknande resultat ökar studiens trovärdighet (Ahrne & Svensson, 2015 s.25–26).

### **2.5.2 Äkthet**

Äkthet inbegriper att uppsatsen ska uppfylla en rättvis bild. Rättvis bild syftar till att undersökningen ska ge en tillräckligt rättvis bild av de olika åsikter och uppfattningar som finns i den grupp av människor som studerats (Bryman & Bell 2013, s.405). Detta berör huruvida uppsatsen på ett representativt sätt lyckats presentera empirin utifrån intervjuerna som genomfördes. För att säkerställa äkthet har båda uppsatsförfattarna närvarat vid alla intervjuer vilket minskar risken för att subjektiva feltolkningar ska kunna påverka framställandet av empiri.

## **2.6 FORSKNINGSETIK UTIFRÅN VETENSKAPSRÅDETS REKOMMENDATIONER**

Inom samhällsvetenskapliga undersökningar finns det ett flertal etiska principer som är viktiga att ta hänsyn till (Bryman, 2018, s.166). Vetenskapsrådet (2002) har därför tagit fram dokumentet "Forskningsetiska principer inom humanistiskt- och samhällsvetenskaplig forskning" som innehåller normer för förhållandet mellan forskare och undersökningsdeltagare/uppgiftslämnare så att vid konflikt en god avvägning kan ske mellan forskningskravet och individskyddskravet. Dokumentet fokuserar på fyra huvudkrav.

Den första principen är informationskravet vilken syftar till att forskaren skall informera de av forskningen berörda om den aktuella forskningsuppgiftens syfte (Vetenskapsrådet, 2002, s.7). Detta har garanterats genom att respondenterna i förväg mejlades ut information om uppsatsens syfte och undersökningsområde samt intervjuguide för att få insikt i vad deras deltagande skulle innebära. Vi informerade även om att deltagandet i studien var frivilligt. De som var intresserade av anonymitet informerades även om att detta var fullt möjligt.

Den andra principen är samtyckeskravet vilken syftar till att deltagarna i en undersökning själva har rätt att bestämma över sin medverkan (Vetenskapsrådet, 2002, s.9). Detta har säkerställts genom att alla respondenter ställde upp frivilligt. Efter intervjuernas genomförande skickades transkriberingar och sammanfattningar av intervjuerna ut till respektive respondent och deras godkännande erhöles innan publicering.

Den tredje principen är konfidentialitetskravet vilken syftar till att uppgifter om alla i en undersökning ingående personer skall ges största möjliga konfidentialitet och personuppgifterna skall förvaras på ett sådant sätt att obehöriga inte kan ta del av dem (Vetenskapsrådet, 2002, s.12). Detta har uppfyllts genom att enbart information om respondenterna som de själva godkänt har presenterats och ingen konfidentiell information om respondenterna har varit tillgänglig för någon utomstående

Den fjärde principen är nyttjandekravet vilken innebär att uppgifter som är insamlade om enskilda personer endast får användas för forsknings-ändamål (Vetenskapsrådet, 2002, s.14). Detta har säkerställts genom att all empiri och information som insamlats under uppsatsskrivandets process enbart nyttjats i denna specifika studie.

## **3 TIDIGARE FORSKNING, TEORI & REFERENSRAM**

---

*I detta avsnitt presenteras detaljerade beskrivningar av ett antal tidigare studier, teorier och redovisningsbegrepp som kommer vara till hjälp för att kunna tolka och få en djupare förståelse av studiens resultat.*

Resultaten från intervjuerna sammanställdes och analyserades utifrån den teoretiska referensramen. Vi jämförde hur företagets intäktsredovisning var utformad och vilka avvägningar som gjorts mellan olika intressen i utformningen av den. När intäkter erkänns

och hur värderingen av belopp sker i de undersökta företagen kopplades till de grundläggande redovisningsprinciperna, de kvalitativa egenskaperna samt beskattning och koncernförhållande. Utöver dessa presenterar vi även andra relevanta teorier som kan förklara företagets beteenden.

### **3.1 INTÄKT**

Generellt definieras intäkt enligt skatteverket som en periodiserad inkomst. Inkomst definieras i sin tur som det ett företag tar emot eller kommer att ta emot i framtiden för egen räkning och som ökar det egna kapitalet. Undantag gäller för tillskott från ägare. Intäkter tas således emot löpande under året och det är när denna inkomst hänförs till rätt redovisningsperiod som det anses bli en intäkt. (Skatteverket, 2018b)

Enligt K3 (BFNAR 2012:1, s.22) definieras en intäkt som “En ökning av det ekonomiska värdet under en redovisningsperiod till följd av inbetalningar eller ökning av tillgångars värde, eller minskning av skulders värde med en ökning av eget kapital som följd, förutom sådana ökning av eget kapital som kommer av tillskott från ägarna.”

Den viktiga bedömningen vid intäktsredovisning är således vad som kan anses vara rätt redovisningsperiod och när inkomsten ska erkännas i redovisningen och tas upp i resultaträkningen. I enlighet med K3 ska en intäkt “...redovisas i resultaträkningen om framtida ekonomiska fördelar i form av ökning av värdet på en tillgång eller minskning av värdet på en skuld kan mätas på ett tillförlitligt sätt.” (BFNAR 2012:1, s.22)

Utöver detta ska en intäkt redovisas i resultaträkningen enbart om “de ekonomiska fördelar som är förknippade med posten sannolikt kommer att tillfalla företaget i framtiden”. Med sannolikt menas att det är mer troligt än inte att det inträffar (BFNAR 2012:1, s.23).

## **3.2 INTÄKTSREDOVISNING FÖR PÅGÅENDE ARBETEN**

### **3.2.1 Huvudregel**

Huvudregeln för företag som använder K2 och K3 regelverken är successiv vinstavräkning. Successiv vinstavräkning innebär att inkomst från fastprisuppdrag samt uppdrag på löpande räkning redovisas i takt med arbetet utförs. Redovisningen av dessa inkomster kräver dock att samtliga aspekter av inkomsten kan beräknas på ett tillförlitligt sätt (BFNAR 2016:10, s.122). Vid successiv vinstavräkning redovisar företagen upparbetade intäkter och upparbetade kostnader i förhållande till färdigställandegraden i slutet av året. Färdigställandegrad mäts vanligtvis som de hittills nedlagda utgifterna i förhållande till de totala utgifterna för hela projektet. Färdigställandegrad jämförs sedan med den totala uppdragsinkomsten (Smith, Brännström & Jansson 2015, s.152).

Figur 1. Exempeldiagram över när och till vilket belopp intäkter för ett pågående arbete realiseras och tas upp i resultaträkningen enligt huvudregeln.



### **Beräkning för år 20x0**

Totalt beräknade utgifter för uppdraget: 30 Mkr

Nedlagda utgifter under år 20x0: 7,5 Mkr

Färdigställandegrad:  $7,5/30=25\%$

Totalt beräknad uppdragsinkomst: 40 Mkr

Upparbetad intäkt som ska redovisas i resultaträkningen beräknas således till: 25% av 40 Mkr = 10 Mkr

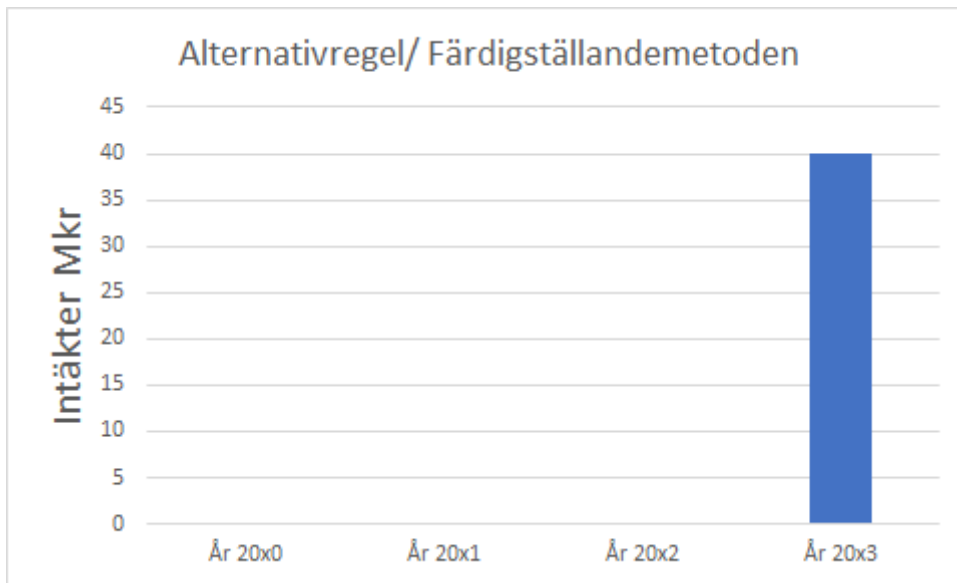
### **3.2.2 Alternativregeln / Färdigställandemetoden**

Alternativregeln/Färdigställandemetoden är det andra sättet som företag som redovisar enligt K2 eller juridiska personerna som redovisar inom K3 har möjlighet att redovisa en inkomst från ett uppdrag till fast pris. Alternativregeln tillåter realiseringen av en intäkt först när arbetet är väsentligt fullgjort (Skatteverket, 2018c). Denna metod är mindre komplicerad att använda än huvudregeln och är även mindre kostsamt (Douhan 2016).

Färdigställandemetoden får tillämpas av juridiska personer som redovisar enligt K3 dock endast för arbeten inom byggnads-, anläggnings-, hantverks- eller konsultrörelse uppdrag. Metoden innebär att en inkomst från uppdrag till fast pris som inte slutredovisats får redovisas som intäkt senast när arbetet är väsentligen fullgjort. Fram till dess redovisas utgifter för sådana uppdrag som tillgång och fakturerade belopp som skuld (BFNAR 2012:1, P 23.31). De får dock inte tas upp till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet (Skatteverket 2018c).

Exempel där total beräknad uppdragsinkomst uppgår till 40 Mkr:

Figur 2. Exempeldiagram över när och till vilket belopp intäkter för ett pågående arbete realiseras och tas upp i resultaträkningen enligt alternativregeln/färdigställande.



### 3.3 “POSITIVE ACCOUNTING THEORY” & “EFFICIENT VS. OPPORTUNISTIC CHOICE OF ACCOUNTING PROCEDURES”

Positive accounting Theory (PAT) från Ross Watts och Jerold Zimmerman är en teori som ämnar att förklara och förutspå hur ett företag kommer att vilja redovisa (Deegan & Unerman 2011, s.254). Teorin förutsätter att alla individer är rationella, nyttoximerande och att aktiemarknaderna är effektiva och reflekterar all tillgänglig information (Deegan & Unerman 2011, s.254–259). För vår studie är förutsättningarna om aktiemarknaden inte relevant då vi ej undersöker börsnoterade företag. Då vi undersöker varför ett företag valt att redovisa på givet sätt har vi valt att basera vår analys till viss del på antaganden och perspektiv presenterade i PAT även om vi i själva verket inte gör en positiv redovisnings studie. Vidare då storleken på vissa av företagen vi ämnar att intervjua kommer vara relativt små och ha få externa intressenter i förhållanden till klassiska företag som analyseras inom Positive Accounting Theory måste vi vara försiktiga att i vårt användande av denna teori.

Teorin delas oftast in i två perspektiv: det opportunistiska och effektivitetsperspektivet. Det opportunistiska perspektivet menar att cheferna i sitt sökande att maximera deras egna vinning kommer att välja redovisningsmetoder som gynnar dem själva genom att t.ex. höja resultatet och på sätt erhålla en större bonus. Effektivitetsperspektiv är ett perspektiv utvecklat för att förklara varför chefer väljer redovisningsmetoder som visar en sann representation av företagets prestation. Detta kan motiveras med att uppvisandet av en rättvis bild av företaget sänker riskerna för investerare och kreditgivare vilket på så sätt medför att företaget kan minska sina kapitalkostnader (Deegan & Unerman 2011, s.273–274).

I en senare studie av Andrew A. Christie & Jerold Zimmerman (1994) undersöker de vilken av dessa perspektiv som bäst förklarar varför redovisning utförs på givet sätt, eller som författarna kallar det, är dominant. Studien gjordes genom att redovisningspraktik hos företag

som var mål för företagsförvärv analyserades efter beteenden som överensstämmer med opportunistiskt perspektiv och beteenden som överensstämmer med att redovisa en mer rättvisande bild. Företag som var mål för företagsförvärv valdes då chefer för dessa företag antogs i större utsträckning vara opportunistiska än ett identiskt företag som inte är mål för förvärv.

Studiens slutsats var att det inte gick att avgöra att någon av dessa perspektiv var tydligt mer inflytande än den andre. Utöver detta menade författarna att oavsett vilket perspektiv som antogs vara den dominanta fanns det fall där vald redovisningspraktik inte är förenlig med endast en av hypoteserna vilket således öppnar upp för möjligheten att val av redovisningsmetod görs utifrån den andra hypotesen. Slutsatsen från studien var att det inte gick att säga definitivt huruvida efficiency perspektivet eller det opportunistiska perspektivet var mest inflytelserik.

### **3.4 KVALITATIVA EGENSKAPER HOS REDOVISNING**

Inom redovisning finns det ett flertal kvalitativa egenskaper för de finansiella rapporterna som gör informationen användbar för intressenter. De fyra viktigaste är begriplighet, tillförlitlighet, relevans och väsentlighet (BFNAR 2012:1, s.3). Uppsatsen tillämpar dessa genom att undersöka hur företagen konkret applicerar och behandlar dem olika egenskaperna i sin intäktredovisning. Det är av intresse då tolkningen av egenskaperna kan vara subjektiv och individuell från företag till företag och vidare då tillämpas på olika sätt. Är egenskaperna något som företagen tar hänsyn till och hur?

#### **3.4.1 Begriplig**

Vilket innebär att den information som finns i de finansiella rapporterna ska vara lättbegriplig för användarna. Det förutsätts dock att användarna har en viss grundläggande kunskap om affärsverksamhet, ekonomi och redovisning samt att de är beredda att studera informationen med viss noggrannhet för att förstå. Information som är mer komplicerad får inte utelämnas av enbart det skäl att den kan vara för komplex utan bör dock fortfarande ingå i de finansiella rapporterna då de är relevanta för användarna som beslutsunderlag. (BFNAR 2012:1, s.3)

För att kunna presentera information som är begriplig underlättar det om informationen kan kategoriseras, karaktäriseras och presenteras både tydligt och koncist (Grigoraş-Ichim & Moroşan-Daniilă, 2016, s.186). Syftet med att informationen ska vara begriplig är för att göra det möjligt för intressenter att kunna använda sig av informationen i sitt beslutsfattande behöver förstå vad det är informationen betyder (Ibid. s.185)

#### **3.4.2 Tillförlitlighet**

För att informationen ska vara användbar för användarna krävs det även att den är tillförlitlig. Tillförlitlig definieras som att informationen inte innehåller väsentliga felaktigheter och ej är vinklad. För att uppnå tillförlitlighet ska den finansiella rapporten vara neutral vilket innebär att den genom urval och presentation av information inte får påverka beslut och bedömningar



i syftet att uppnå ett förutbestämt resultat eller annat mål. Användare ska kunna förlita sig på att informationen som presenteras på ett korrekt sätt utvisar det som den påstår utvisa. Informationen ska även vara aktuell vilket kan leda till att företagen tvingas väga nyttan av tidig rapportering mot nyttan av mer tillförlitlig information. Om publiceringen av finansiell information dröjer kan den riskera att förlora aktualitet. (BFNAR 2012:1, s.3)

### **3.4.3 Relevans**

Vilket syftar till att informationen som presenteras ska vara relevant för användarna som beslutsunderlag för att kunna vara till nytta. Information anses relevant om den påverkar användarnas beslut genom att den underlättar bedömningen av inträffade, aktuella samt framtida händelser eller genom att bekräfta eller korrigera tidigare bedömningar. Relevans påverkas av informationens karaktär, väsentlighet och aktualitet. (BFNAR 2012:1, s.3)

### **3.4.4 Väsentlighet**

Rörande finansiella rapporter relevans brukar en även använda sig av begreppet väsentlighet. Informationens relevans utgår från informationens karaktär och dess väsentlighet. Information anses vara väsentlig om ett utelämnande eller en felaktighet kan leda till att informationen blir felaktig eller vilseledande och förlorar både tillförlitlighet och relevans. Gällande väsentlighet måste en avvägning mellan informationens nytta och kostnad göras. Om kostnaden överstiger nyttan med informationen kan den ej anses väsentlig. (BFNAR 2012:1, s.4)

## **3.5 REDOVISNINGSPRINCIPER**

Uppsatsens tema, intäktsredovisning, kan vara komplext då det kan vara svårt för företagen att bedöma bl.a. vilket belopp som ska redovisas och i vilken period intäkten hör och bör redovisas till. Redovisningsprinciper har valts till den teoretiska referensramen då de genom sin plats i Årsredovisningslagen (SFS 1995:1554) ger vägledning till hur företag ska utforma sin redovisning. En beskrivning av de principer denna uppsats ansåg relevanta för intäktsredovisning presenteras nedanför

### **3.5.1 Försiktighetsprincipen**

Försiktighetsprincipen ämnar minimera osäkerheter som finns inom alla händelser ett företag kan ta sig an. Detta görs genom att värderingen av intäkter sker med en grad av försiktighet lämplig för värderingen, så att dem inte överskattas. Utöver detta innebär även principen att kostnader och skulder inte får underskattas även här med rimlig försiktighet. (Smith, Brännström & Jansson 2015, s.92–95)

Principen kräver även att företag beaktar alla eventuella framtida förluster som är hänförliga det aktuella räkenskapsåret. Alla dessa värderingar får dock inte värderas för lågt då detta skulle kunna innebära en dold reserv, därav ska dessa göras med rimlig försiktighet (SFS 1995:1554)

### **3.5.2 Periodiseringsprincipen**

Periodiseringsprincipen fokuserar på vikten att matcha transaktioner och händelser i allmänhet med den period där den inträffat. Detta innebär i praktiken att det inte spelar någon roll när betalningstidpunkten skett eller när en utgift betalats då dessa periodiseras till perioden förbrukningen eller prestationen skett. Denna princip är starkt kopplad till matchningsprincipen. (SFS 1995:1554, 2 kap, 4 § första stycket)

### **3.5.3 Realisationsprincipen**

Realisationsprincipen syftar på att en intäkt endast får inkluderas i resultatet om intäkten konstaterats under räkenskapsåret. (Smith, Brännström & Jansson 2015, s.85–88)

Definitionen av när en intäkt räknas som konstaterad hämtar vi från Årsredovisningslagen som själva baserar sin definition från förarbetet i IAS 18 Revenue (Skatteverket 2018a) dessa är:

- När risker och rättigheter som rör varan har övergått till kunden.
- När det är sannolikt att betalning kommer att erhållas.
- När inkomster och utgifter kan beräknas tillförlitligt.

### **3.5.4 Principen om konsekvent tillämpning/Jämförbarhetsprincipen**

Redogör för att informationen som presenteras ska vara homogen gällande värderingsprinciper och presentationstekniker för att intressenterna ska kunna jämföra företagets ekonomiska ställningen. Det ska både gå att jämföra informationen internt och externt. Internt med företagets tidigare årsredovisningar för att kunna upptäcka eventuella interna trender inom företaget och dess ekonomiska ställning. Externt syftar principen till att informationen ska kunna tillämpas av användarna för att kunna jämföra olika företags finansiella rapporter med avseende på finansiell ställning, resultat och förändringar i finansiell ställning. Exempel på detta är att användarna av de finansiella rapporterna ska upplysas om vilka redovisningsprinciper som tillämpats vid upprättningen av dessa och vilken eventuell effekt det får för redovisningen. (BFNAR 2012:1, s.18)

### **3.5.5 Matchningsprincipen**

Denna princip finns inte med i Årsredovisningslagen (SFS 1995:1554) utan har framtagits genom praxis och bygger på idén att en intäkt ska matchas med de kostnader som man erhållit för att producera denna intäkt. Detta innebär praktiskt att kostnader periodiseras till samma period som intäkten redovisas då en inkomst först räknas som en intäkt när den blivit realiserad (Smith, Brännström & Jansson 2015, s.88–92)

## **3.6 RISK OCH FÖRLUSTAVERSION**

Det är ett välkänt faktum sedan Daniel Bernoulli 1738 publicerade sin artikel om människors köpbeteende att människan har en stor aversion mot förluster och risk. Denna riskaversion illustrerade D. Kahneman och A. Tversky i deras artikel från 1983 med exemplet att

majoriteten av människor skulle välja att få 800kr istället för en 85 % chans att få 1 000 kr. Detta exempel är intressant då det förväntade värdet av dessa två alternativ är 800kr för den garanterade vinsten respektive 850 kr för chansningen, vilket innebär att det objektivt är bättre att välja chansningen (Kahneman, Tversky, 1983). Ytterligare redogör de även för att människor generellt ogillar en förlust mer än de uppskattar en vinst. Teorier om människors preferenser vid val används inom många ämnen. Då vi söker att utforska hur antagningsprocessen sker vid olika aspekter av redovisning anser vi att det är viktigt att ta upp hur människan ställer sig till val som medför risker och eventuella förluster/vinster. Val så som mellan hur mycket resurser som ska läggas på att säkerställa en hög kvalitet på finansiella rapporter eller till vilka värden man värderar en inkomst till påverkas av denna fundamentala avvägning och blir då en användbar utgångspunkt i analys av företagets val.

### 3.7 INKOMSTUTJÄMNING

För att bygga vidare på det resonemang som vi presenterade i delen av vår teoretiska referensram om Positive accounting theory, att det finns motiveringar för att redovisa på ett givet sätt går vi vidare till fenomenet inkomstutjämnning.

Detta är något som Titman, S. Trueman, B. (1988) redogör för i sin studie "An explanation for income smoothing". Denna studie undersöker chefs incitament att försöka jämna ut intäktsflödet för att ge ett stabilt intryck till eventuella intressenter. Chefernas syfte är att sänka eventuella fordringsägares uppfattning om variansen i företagets ekonomiska resultat. Detta kan i sin tur resultera i en positiv effekt för företagets marknadsvärde. (S.127–139)

Rent konkret kan inkomstutjämnning eftersträvas genom att om en chef kan välja mellan två perioder att erkänna en specifik inkomst och ta upp den som en intäkt kan hen föredra att välja den period som förväntas resultera i en jämnare inkomstström. Detta fenomen kallas temporär inkomstutjämnning. Genom att jämna ut inkomsterna kan chefen ha möjlighet att minska olika fordringsägares uppfattning om risker hos företagets underliggande resultatprocess. Vilket i sin tur leder till att sänka fordringsägares uppfattning om sannolikheten för konkurs. Det är värdefullt för bl. a. företagets aktieägare eftersom det minskar företagets kostnader vid upplåning och positivt påverkar handelsvillkoren mellan företagets och dess kunder, arbetare och leverantörer. (Titman & Trueman, 1988, S.133–134)

Det här fenomenet tillämpas på uppsatsen genom att det redogör för att det finns undersökta och konstaterade incitament för företag att redovisa ett stabilt intäktsflöde. Att redovisa ett stabilt intäktsflöde stämmer även överens med incitamenten för att välja huvudregeln framför alternativregeln där intäkterna istället redovisas som en klumpsumma när uppdraget anses väsentligen fullgjort. Huvudregeln stämmer i sin tur överens med matchningsprincipen och således finns det en röd tråd mellan redovisningsmetod, redovisningsprincip och företagets egna intressen.

## 4 EMPIRI

---

*Detta kapitel presenterar den insamlade empirin från intervjuerna.*

### 4.1 PRESENTATION AV INTERVJUFÖRETAGEN

B. Bodins Bygg & Byggledning AB är ett helägt dotterbolag till Bodins Förvaltning AB. Bodins bygg är verksam inom byggindustrin

Zengun AB är ett helägt dotterbolag till Zengun Holding AB som ingår i en koncern under Segulah L.P. Zengun AB:s verksamhet består av entreprenad och konsultarbete inom fastighetssektorn.

Byggfirman "X" AB är ett dotterbolag i en koncern och är aktiva inom byggbranschen.

ELU Konsult AB är ett helägt dotterbolag till moderbolaget ELU Intressenter AB och är verksam inom bygg, anläggning och geoteknik.

Otera Ratel AB är ett helägt dotterbolag till moderbolaget Otera AB och ingår i koncernen under Agder Energi NS Norge. Otera Ratel är verksam inom kraftanläggningar.

Byggfirman "Y" AB är ett helägt dotterbolag och med i en mindre koncern. "Y" är verksam inom byggbranschen.

Kiwa Inspecta AB är ett helägt dotterbolag och ingår i koncernen under moderbolaget INSPECTA B.V Nederländerna. Bolaget skall utföra provning, kontroll, besiktning, certifiering och tekniska utredningar av lyftanordningar, maskiner, tryckbärande anordningar samt därmed förenlig verksamhet.

### 4.2 SAMMANFATTNING AV INTERVJUERNA

Sammanfattningarna nedan är helt baserade på intervjuerna. Allt som presenteras är respondenternas svar. Transkribering av intervjun med Bodins bygg finns bifogad i bilaga.

*Figur 3. Sammanställning över företagens intervjusvar del 1.*

Företagsnamn	Regelverk	Redovisningsmetod	Skattepåverkan	Koncernpåverkan
<b>Bodins Bygg AB</b>	K2	Successiv vinstavräkning	Nej	Nej
<b>Zengun AB</b>	K3	Successiv vinstavräkning	Nej	Nej
<b>Byggfirma "X"</b>	K3	Successiv	Nej	Nej

<b>AB</b>		vinstavräkning		
<b>ELU Konsult AB</b>	K3	Successiv vinstavräkning	Nej	Nej
<b>Otera Ratel AB</b>	K3	Successiv vinstavräkning	Nej	Ja
<b>Byggfirma "Y" AB</b>	K2	Fakturering (alternativ i årsredovisning)	Nej	Nej
<b>Kiwa Inspecta AB</b>	K3	Successiv vinstavräkning	Nej	Nej

<b>Företagsnamn</b>	<b>Kvalitativa egenskaper</b>	<b>Principer</b>	<b>Viktigaste faktor</b>
<b>Bodins Bygg AB</b>	Arbetar ej aktivt mot dessa.	Försiktighet, Jämförbarhet, Matchning, Periodisering	Rättvisande bild
<b>Zengun AB</b>	Begriplighet, Tillförlitlighet	Försiktighet, Periodisering	Rättvisande bild
<b>Byggfirma "X" AB</b>	Begriplighet, Tillförlitlighet, Relevans, Väsentlighet	Försiktighet	Rättvisande bild
<b>ELU Konsult AB</b>	Arbetar ej aktivt mot dessa.	Försiktighet, Jämförbarhet	Rättvisande bild
<b>Otera Ratel AB</b>	Arbetar ej aktivt mot dessa.	Försiktighet, Jämförbarhet	Regler från Moderbolaget
<b>Byggfirma "Y" AB</b>	Begriplighet, Tillförlitlighet, Relevans, Väsentlighet	Försiktighet, Jämförbarhet, Matchning, Periodisering	Enkel och ger rättvisande bild
<b>Kiwa Inspecta AB</b>	Begriplighet, Tillförlitlighet, Väsentlighet	-	Enkel och ger korrekt bild

Figur 4. Sammanställning över företagens intervjusvar del 2.

#### 4.2.1 GRUNDLÄGGANDE PROCESS

Intäktsredovisning för pågående arbeten kan utformas på olika sätt. Företag kan anpassa processen utefter sin egen verksamhet och därför kan tillvägagångssättet innehålla olika moment för olika företag. Olika verksamheter har även olika risker/osäkerheter att ta hänsyn till och försöka minimera.

Bodins Bygg AB redovisar sina uppdrag som är pågående arbeten enligt huvudregeln, successiv vinstavräkning. Detta gäller både för uppdrag på löpande räkning samt fastprisuppdrag. Gällande fastprisuppdrag så utgår de i sina beräkningar ofta från kontraktssumman som avtalats och sedan tillkommer ett påslag. I bokslutet använder de sig av färdigställandegrad där de utgår från ett beräknat täckningsbidrag för att sedan intäktsföra den delen av arbetet som enligt denna uträkning är färdigställd. Färdigställandegrad beräknas enligt att nedlagda uppdragsutgifter ställs i förhållande till de totala beräknade utgifterna för uppdraget. Anna uppger att det kan uppkomma eventuella osäkerheter i form av avvikelser för enstaka projekt under olika år men att de generellt över tid har ett genomsnittligt och tillförlitligt TB. För att minska dessa osäkerheter hålls en öppen dialog mellan Anna och projektledarna för att säkerställa och stämma av att de antaganden som gjorts i de olika projekten verkar stämma överens med det verkliga utfallet av projektet. P.g.a. tidsbrist kan detta inte göras för alla enskilda projekt utan stora projekt med stor resultatpåverkan samt projekt där det finns indikationer på att antagandena kan vara felaktiga prioriteras. Anna berättar att uppföljningsarbetet för redovisningen av pågående arbeten ser ut på så sätt att Anna rapporterar de projekt som anses avslutade till respektive projektledare och ber om återkoppling. Återkopplingen berör eventuella avvikelser som kan ha uppkommit under projektets gång. Syftet med återkopplingen är att använda erfarenheterna till framtida jobb av samma sort och veta hur man ska tänka kring vad som eventuellt kan gå fel i projekt.

Zengun AB är ett byggföretag och redovisar sina intäkter från uppdrag som är pågående arbeten enligt huvudregeln, successiv vinstavräkning, både för fastprisuppdrag och uppdrag på löpande räkning. För att bestämma periodens intäkter utgår man ifrån färdigställandegraden som beräknas enligt nedlagda kostnaderna dividerat med projektets totala beräknade kostnader. Färdigställandegraden multipliceras med projektets totala beräknade intäkter och det beloppet tas upp som en intäkt i redovisningen. Stefan förklarar att det finns osäkerheter i projekt som sträcker sig över flera år och då främst i början då det är osäkert exakt hur stora kostnaderna kommer att bli och hur mycket vinstpålägg man kommer kunna ta ut. För att gardera sig mot det använder de sig av försiktighetsprincipen i stor utsträckning i sina bedömningar. Utöver detta har man även ett moment som heter: "Risker och möjligheter" där alla risker tas upp och erfarenhetsåterföring där man utvärderar bedömningarna innan projektets början och ser vad som var bra och dåligt

Byggfirma "X" AB är aktiva inom byggbranschen och redovisar sina uppdrag som är pågående arbeten enligt huvudregeln, successiv vinstavräkning. Detta gäller både för fastprisuppdrag och uppdrag på löpande räkning. Ett av grundmomenten i processen med successiv vinstavräkning är de prognoser som företaget genomför fyra gånger per år. Vid

dessa möten görs prognoser och diskussioner kring existerande ekonomiska antaganden i de olika projekten. Prognoserna berör olika kostnadskonton och intäkter i de olika projekten och ser likadana ut både för fastprisuppdrag och uppdrag på löpande räkning. Färdigställandegrad bestäms utifrån nedlagda kostnader i förhållande till prognostiserade totala kostnader för projektet. Byggfirma "X" AB:s ekonomichef redogör för att det generellt är svårare att göra prognoser tidigt i ett projekt än senare då de har mer underlag vilket även Stefan på Zengun påpekade. I början av projekt kan det t.ex. vara svårt att bedöma exakt hur mycket material som projektet kommer att kräva och hur mycket det kommer att kosta. Osäkerheter kan även beröra nedlagda kostnader vilket sedan används i bestämmandet av färdigställandegrad. Då många av Byggfirma "X" AB:s projekt är stora och omfattande bygguppdrag kan det vara svårt att hålla reda på alla fakturor och se till att dessa bokförts på rätt konton och d.y. vilket behövs för att kunna avgöra hur mycket nedlagda kostnader de haft. För att minimera dessa osäkerheter berättar Byggfirma "X" AB:s ekonomichef att de gör noggranna kalkyleringar innan projekten startas för att bedöma hur utfallet kommer att bli. Kalkyleringarna grundar sig på erfarenhetstal från liknande projekt tidigare år. Efter varje projekt slut görs inget omfattande uppföljningsarbete utan analyser mellan projektens budget och verkligt utfall görs löpande under projektets gång i ovan nämnda prognoser. Vid projektets slut presenteras dock den slutgiltiga prognosen för styrelsen innan det är helt avslutat och om väsentliga avvikelser har uppkommit görs mer utförligt åter uppföljningsarbete.

ELU Konsult AB är enbart ett tjänsteproducerande företag vilket innebär att de i deras grundläggande process för successiv vinstavräkning inte behöver räkna på andra kostnader än lön. ELU använder sig av ett skräddarsytt affärssystem i sina beräkningar där basen är tidrapportering som sedan används som grund för att bestämma upparbetade intäkter. För fastprisuppdrag inleder de med att göra en beräkning av vad de tror att utfallet kommer att bli utifrån avtalat pris. För uppdrag som är på löpande räkning är det rörliga arvudet ofta kopplat till en budget kunden vill ha och beräkningar görs utifrån detta. Beräkningarna för pågående arbeten grundar sig i tidsuppskattningar för projekten då det företaget säljer är timmar. Färdigställandegrad bestäms som upparbetad inkomst kontra projektets totala beräknade inkomst. De osäkerheter som finns i den grundläggande processen berör främst de tidsuppskattningar som görs i beräkningarna. För att minimera osäkerheter använder de sig av ett kvalitetssystem som talar om alla riskmoment så ELU Konsult kan ta hänsyn till dessa. Vid ett projekts slut har de ett moment som heter "slutavräkning" där det genomförs slutmöten, sammanställningar och erfarenhetsmöten för att utvärdera projektet.

Otera ratel AB projekterar och bygger kraftanläggningar och har sitt säte i Sollentuna. Grunden i deras redovisning för pågående arbeten är den successiva vinstavräkningen. Där redovisas kostnader för både tid och leverantörsfakturor men även intäkter från faktureringen. Alla kostnader bokförs projektvis och det görs alltid en kalkyl/prognos i början av varje projekt. Kalkylen/prognosen baseras på den anbuds-kalkyl som tas fram i samband med offerten på jobbet. Sedan tillkommer det löpande tilläggsarbeten som läggs till i grund kalkylen. Färdigställandegrad beräknas utifrån utfallet av totala kostnader i förhållande till prognostiserade totala kostnader. Det finns alltid vissa osäkerheter i alla projekt i form av att oförutsedda händelser kan uppstå. Dessa minimeras genom att projektledarna ansvarar för att bevaka projekten noga och det läggs även in en "riskpeng" i deras prognoser som buffert. Efter uppdragets slut görs en genomgång och slutavstämning av projektet. Där tas det fram en rapport över hur utfallet blev vilken jämförs med prognosen och de grundkalkyler som gjorts.

Byggfirma "Y" har enbart pågående arbeten som är fastprisuppdrag. De har enbart små projekt som är på löpande räkning. Det framgår i deras årsredovisning att det är alternativregeln som tillämpas men under intervjun framgår det att de i praktiken använder sig av en annan metod. Varje uppdrag startar med att Byggfirma "Y" kommer överens om en betalningsplan i förväg med beställaren som utgår från fakturering per månad. Intäkterna från projektet bokförs sedan löpande under året utifrån betalningsplanen. De skickar ut en faktura och bokför sedan i samband med faktureringsstillfället fakturan som en intäkt. Kostnader tas upp löpande under projektet och även dem beräknas utifrån fakturor. En osäkerhet som finns gällande intäktsredovisningen är att det kan tillkomma "ÄTA" under projektets gång. ÄTA står för "ändring, tillägg och avdrag". Det kan t.ex. bestå av att man vid början av ett renoveringsprojekt och rivning upptäcker att det finns pcb vilket innebär att Byggfirma "Y" måste avbryta arbetet och ta in en rivningsfirma som måste komma in och riva innan de kan fortsätta med sitt projekt. Detta innebär extra kostnader som inte ingick i grundavtalet och då skickas en "ÄTA"-förfrågan till kunden som måste acceptera extra kostnaden innan arbetet kan fortskrida. Osäkerheten gällande dessa berör om alla "ÄTOR" intäkter verkligen skrivs upp. Gällande mindre "ÄTA" uppkomster finns risken att hantverkarna glömmer att lägga in dessa och fakturera dem. Då går det åt material och timmar som Byggfirma "Y" ej får betalt av kunden för. Det kan t.ex. vara i form av att kunden efterfrågar ett byte av en glödlampa eller målandet av en extra vägg som inte ingått i ursprungets avtalet. För att minska risken för detta är det viktigt att kommunicera till hantverkarna att det inte får vara för snälla och ställa upp på små tilläggjobb utan att ta betalt och ha en noggrann struktur över allt jobb som görs på ett projekt. Efter ett projekts slut görs inget omfattande uppföljningsarbete utan de ser över projektet löpande under dess gång för att se tendenser om vilken riktning projektet är på väg åt. Det är för stor tids- och resursbrist för att kunna ha uppföljningsmöten då platschefen ofta startar igång nya projekt innan föregående projekt är helt avslutat.

Kiwa Inspecta AB är ett bolag vars verksamhet skall utföra provning, kontroll, besiktning, certifiering och tekniska utredningar av lyftanordningar, maskiner, tryckbärande anordningar samt därmed förenlig verksamhet. De tillämpar huvudregeln, successiv vinstavräkning, för alla sina uppdrag som är pågående arbeten. Majoriteten av deras projekt är av mindre karaktär och då används ingen renodlad successiv vinstavräkning. De arbetar med timmar som registreras löpande av besiktningsmännen och vid månadsskiftena värderas samtliga projekt och då intäktsförs den ofakturerade delen baserat på timpris och nedlagda timmar. För de större projekten som är till fastpris görs analys av projektet och ombokningar ifall det visar sig att intäkter och timmar inte stämmer överens i en viss månad. Färdigställandegraden bestäms av hur många timmar som gjorts i projektet i förhållande till projektets budget. De osäkerheter som finns i processen berör om de överskrider eller underskrider antalet timmar som kalkylerats. I sådant fall uppstår det en engångs resultatpåverkan i samband med avslutandet av projektet där dessa korrigeringar görs. Det kan vara svårt att beräkna hur lång tid ett projekt kommer att ta och hur många timmar som kommer att krävas för att slutföra det. För att minimera dessa görs regelbundna samtal med projektledarna för de individuella projekten där man värderar hur projekten går. Dessa samtal är dock mycket tidskrävande. Efter uppdragets slut följs samtliga projekt upp i deras beslutsstödsystem som heter Mercur. Där kan Kiwa Inspecta studera ner på projektnivå intäkter och gross margin m.m.



## 4.2.2 SKATTEPÅVERKAN OCH KONCERNFÖRHÅLLANDE

Bodins Bygg, Zengun, Byggfirma "X", ELU Konsult, Otera Ratel, Byggfirma "Y" och Kiwa Inspecta uppger att beskattning inte har haft någon påverkan i deras val att tillämpa huvudregeln i deras intäktsredovisning för uppdrag som är pågående arbeten. Stefan på Zengun AB uppgav att de skattefördelar man kan få vid tillämpandet av alternativregeln genom att man skjuter fram skattekostnaden tills att projektet är väsentligen fullgjort inte överstiger de kostnader som tillämpningen medför. Han tror att de administrativa kostnaderna skulle öka så att det de tjänade i likviditet för att skjuta upp skatter skulle förloras i administrationskostnader istället. Anna på Bodins Bygg angav att skatteeffekten är bortprioriterad då det enbart rör sig om att flytta fram och tillbaka skattekostnader något år och inte har någon väsentlig effekt.

Både Zengun och ELU Konsult uppger att det faktum att de ingår i en koncern inte har haft någon inverkan på valet av redovisningsmetod. Stefan, koncerncontroller på Zengun AB förklarar att de använt successiv vinstavräkning ända från företagets första början, innan några koncernförhållanden fanns.

Christina Strömberg, ekonomichef på Otera Ratel AB, berättar att koncernförhållanden har haft stor inverkan på deras val att tillämpa huvudregeln för intäktsredovisning av pågående arbeten. Hon förklarar att tillämpningen av huvudregeln helt och hållet grundar sig i regler från moderbolaget och att det är ett koncernbeslut. Hon anger att hon främst tror att det beror på att moderbolaget vill undgå omräkningskostnader i sin koncernredovisning som skulle kunna uppkomma om bolagen i koncernen använde olika metoder. Hon framhåller dock även att hon anser att det är den metoden de vill använda oavsett p.g.a. att det blir tydligare och rakare för projektledarna.

Byggfirma "Y" AB:s ekonomichef förklarar att de är för små för att koncernförhållande ska påverka deras val av redovisningsmetod. De behöver ej upprätta någon koncernredovisning.

Kiwa Inspecta uppger att det faktum att de ingår i en koncern inte haft någon påverkan på valet av redovisningsmetod. Deras koncernmoder som är ett holländskt bolag har inte haft något inflytande alls på deras val av redovisningsmetod för intäkter. Däremot nämner deras ekonomichef att skillnader i redovisningen kan komma att bli aktuellt i framtiden i samband med införandet av IFRS 15 "Intäkter från avtal med kunder".

## 4.2.3 KVALITATIVA EGENSKAPER

Bodins bygg AB:s ekonomichef Anna redogör för att de kvalitativa egenskaperna inte är något som de uttalat arbetar mot men försiktighet är något de har stort fokus på. Hon uppger att de i utformningen av redovisningen i första hand har ett internt fokus så att de ska kunna använda ekonomin som ett styrmedel och inte ett externt fokus.

Även Zengun AB:s chefscontroller Stefan Lindh berättar att de kvalitativa egenskaperna inte är något som de arbetar uttalat mot i sina finansiella rapporter. Tillförlitlighet är istället något som revisionen granskar och säkerställer hos deras redovisning. För att kunna uppnå kvalitet i deras finansiella rapporter generellt uppger Stefan att det viktigaste är att se till att alla projekt

och fakturor direkt från början konteras och kommer in på rätt baskonton och rätt projektnummer. Då blir redovisningen automatiskt av hög kvalitet.

Byggfirma "X" AB:s ekonomichef förklarar att de kvalitativa egenskaperna är något som de aktivt strävar efter att uppfylla och att revisorn då är av stor vikt. Byggfirma "X" AB försöker att hålla årsredovisningen så kortfattad som möjligt och då ger revisorn vägledning i vad som är relevant och väsentligt att ta upp. För att uppnå begriplighet i den löpande redovisningen strävar ekonomichefen efter att allt i redovisningen ska vara spårbart och att det ska finnas tydliga underlag till olika verifikationer. Byggfirma "X" ekonomichef uppger att det är viktigt att även en utomstående förutom han själv ska kunna förstå redovisningen. För att uppnå tillförlitlighet i redovisningen arbetar de aktivt med att inte en enda person ska göra alla steg i en redovisningsprocess själv. Istället ska det alltid vara minst två, t.ex. vid attestering av fakturor och betalningar.

ELU Konsult AB arbetar, likväl som både Bodins bygg och Zengun, ej uttalat mot de kvalitativa egenskaperna. Ekonomichef Kristina berättar att det beror på de inte är ett publikt företag och vidare att de då inte har så många intressenter som går in och tittar på deras finansiella rapporter. ELU Konsult gör det som regelverket, K3, kräver att de ska presentera i sina finansiella rapporter. Utöver det strävar de själva efter att uppnå deras egen princip "True and fair view".

Otera Ratel AB verkar inte aktivt och uttalat för att uppnå de kvalitativa egenskaperna i sina finansiella rapporter. Den begriplighet de aktivt arbetar mot är i dess egen anpassade ekonomisystem som är utformat på så sätt att projektledarna ska kunna gå in och förstå hur den ekonomiska sidan för de olika projekten ser ut.

Byggfirma "Y" AB:s ekonomichef uppger att begriplighet är något som kan vara svårt att uppnå inom byggbranschen då han upplever att många ägare och d.y. ofta har rätt låga ekonomiska kunskaper. För att kunna presentera begriplig information strävar han efter att förenkla och hålla informationen så simpel som möjligt men samtidigt uppfylla de regler och krav som finns. Utöver det följer han alltid upp ekonomiska besked och frågor om mottagaren förstått slutsatserna av det. Angående tillförlitlighet säkerställs den genom att ekonomichefen i slutet av varje månad stämmer av all bokföring och saldon mot banken m.m. En snabb sammanställning görs och genom att på månadsbasis granska alla siffror säkerställs det att siffrorna i bokslutet blir tillförlitliga då eventuella diffar följs upp och reds ut löpande under perioden. Noggrannhet ger tillförlitlighet. Rörande relevans och väsentlighet berättar ekonomichefen att det beror på situation och vem som är intressent. Vid negativa utfall efterfrågas mer utförlig information medan det i positiva perioder räcker med mer översiktlig.

Kiwa Inspecta AB:s redovisningschef redogör för att de strävar efter att uppnå begriplighet i redovisningen genom att göra korrekta värderingar av pågående arbeten så att de ska vara användbara. Gällande tillförlitlighet säkerställs det genom att de vid värderingen av projekt tillämpar försiktighet genom att de använder sig av en nedskrivningsmodell för att inte riskera att värdera projekten för högt. Deras bedömning av vad som anses väsentligt ligger i att de inte värderar varje timme utan istället ser till projektens helhet och det totala antalet timmar där.

#### 4.2.4 PRINCIPER

Rörande de grundläggande redovisningsprinciperna så tillämpar Bodins bygg AB alla förutom realisationsprincipen. De periodiserar genomgående allt i sin redovisning även där det inte är ett krav och de strävar efter att uppnå jämförbarhet för att kunna upptäcka avvikelser från period till period.

Stefan Lindh säger att de på Zengun AB i stor utsträckning använder sig av försiktighetsprincipen i alla bedömningar som görs. Det skildras bl.a. genom att de i den grundläggande processen i intäktsredovisningen har ett moment som heter "risker och möjligheter". I detta moment belyses alla eventuella risker och hur de på bästa sätt ska hanteras. Stefan redogör att de ofta räknar med en stor buffert i sina projektkalkyler för att säkerställa försiktighet. Han säger att de hellre vill undervärdera projekt i början för att sedan göra utvärderingar under projektets gång och eventuellt höja vinstmarginalen. Som följd av dessa låga antaganden i projektets början försöker de ha ett flertal projekt som befinner sig i olika faser för att jämna ut intäktsflödet över perioder. Projektens vinstmarginal stiger ofta i slutet och därför försöker de matcha projekt som är i början och har låga antaganden, med projekt som är i slutet och har höga antaganden. Utöver försiktighetsprincipen är även periodiseringsprincipen central i redovisningen och de försöker att periodisera allt, speciellt intäkter.

De principer Byggfirma "X" AB tillämpar för successiv vinstavräkning är att om utfallet av ett projekt inte går att beräkna på ett tillförlitligt sätt p.g.a. osäkerheter med projektet sker intäktsredovisningen enbart med de belopp som motsvaras av bokförda projektkostnader. Detta berör projekt som är i ett väldigt tidigt skede. Ekonomichefen berättar att han således lägger stor vikt vid försiktighet. Det synliggörs även vid bl.a. prognoserna.

ELU Konsult AB använder matchningsprincipen genom att de tillämpar huvudregeln och på så sätt matchas intäkterna och redovisas i den period de uppstår. Försiktighetsprincipen appliceras i deras riskbedömningar och när de gör olika värderingar i fastprisjobb. T.ex. att om det finns indikationer på risker ska de direkt tas upp och omvänt, så om det finns indikationer på eventuell vinst så avvaktar de med att göra uppskrivning tills att vinsten är konstaterad. Utöver dessa berättar ekonomichef Kristina att ELU konsult tillämpar en egen princip "True and fair view" som de strävar efter. "True and fair view" innebär att det som presenteras i deras finansiella rapporter ska var sanningen. Det ska ej finnas några dolda risker. De arbetar även efter principen "constant procedures" vilken innebär att de ska vara konsekventa i sina bedömningar över åren och använda samma metod.

Christina Strömberg, ekonomichef på Otera Ratel AB, förklarar att de i sina finansiella rapporter använder sig av samma principer som de alltid har gjort. Hon uppger att de genom tillämpandet av huvudregeln fokuserar på matchningsprincipen men likväl att jämförbarhetsprincipen är viktig för att företagets ska kunna jämföra mellan olika perioder.

Ekonomichefen på Byggfirma "Y" berättar att han alltid använder sig av ett försiktighets tänk i sina likviditetsrapporter. Han tar med alla kostnader som han tror kan uppkomma men däremot tar han bara med de intäkter som han kan vara 100 % säker på att de kommer att

komma in. Han förklarar att risken med att överskatta intäkter kan leda till felaktiga prognoser och att företaget tappar förtroende för ekonomiavdelningen. Han redogör även för att både matchning- och periodiseringsprincipen prioriteras högt. Trots att det kommit nya förenklingsregler gällande periodisering brukar han periodisera så långt som möjligt för att försäkra att resultatet blir rätt så att redovisningen ska vara jämförbar år efter år. Han redogör däremot för att realisationsprincipen är något sidoordnad då han väljer att ta upp intäkter i redovisningen i samband med att de faktureras oberoende av när inbetalning från kunden sker. Anledningen till detta är att han anser att det är en sån lång process från fakturering tills att det är konstaterat att det kunden inte kommer att klara av att betala. Det är då lättare att korrigera i efterhand.

Kiwa Inspectas redovisningschef förklarar att de följer dem redovisningsprinciper som ingår i K3 och dessa framgår i årsredovisningen.

#### **4.2.5 VIKTIGASTE FAKTOR FÖR UTFORMANDET AV INTÄKTSREDOVISNINGEN**

Anna, ekonomichef på Bodins Bygg, berättar att hon i utformandet av redovisningen främst prioriterar att ge en rättvisande bild. Hon uppger att konsekvenserna om de inte skulle tillämpa huvudregeln skulle bli att resultatet blir väldigt missvisande. Bodins bygg fakturerar ofta i förväg, dvs. att de har fakturerat för mer än de har utfört och att i redovisningen då utgå från fakturering skulle leda till ett missvisande och fluktuerande resultat från period till period.

Likaså redogör Stefan Lindh på Zengun AB att de använder huvudregel för att det är den metod som ger den mest rättvisande bilden av företaget och det är även den metod som ger ett jämnare intäktsflöde. Användning av färdigställandemetoden hade istället resulterat i ett oregelbundet intäktsflöde.

Vidare anger även ekonomichefen på Byggfirma "X" AB att det viktigaste motivet bakom valet att tillämpa huvudregeln är att det är den metod som ger en mest rättvisande bild av verksamheten. Han vill att redovisningen ska avspegla det som skett under perioden vilket både är viktigt i internt och externt syfte.

Kristina Sjöberg på ELU Konsult AB berättar att det likväl viktigaste i deras redovisningen är att kunna presentera en rättvisande bild och således valde de att använda huvudregeln. Hon belyser att de med alternativmetoden hade riskerat att kunna få stora fluktuationer i intäktsredovisningen över åren. Hon uppger att då de ej är börsnoterade så är syftet med rättvisande bild att veta hur verksamheten går och kunna använda det i den interna styrningen och inte för att visa några externa intressenter.

Ett företag som däremot anger en annan motivering som den viktigaste faktorn för valet av redovisningsmetod är Otera Ratel AB. Christina Strömberg förklarar att den viktigaste anledningen bakom redovisningsmetod är de direktiv de fått från moderbolaget i den koncern de är dotterbolag i. Enligt dessa är de tvungna att tillämpa huvudregeln, successiv vinstavräkning.

Ytterligare ett företag som uppger en annan motivering bakom valet av redovisningsmetod är Byggfirma "Y". Deras ekonomichef berättar att den främsta anledningen bakom valet av redovisningsmetod är att det är den metod som är enklast och fortfarande ger en rättvisande bild av verkligheten. Då varken revisorn eller ägaren till bolaget krävt något utförligare tillämpas faktureringsmetoden.

Kiwa inspecta redogör även dem för en liknande motivering som Byggfirma "Y". Kiwa Inspectas redovisningschef förklarar att den viktigaste faktorn i deras val av redovisningsmetod är att de med enkelhet och korrekthet kan komma nära sanningen. Med de stora mängder datamängder de har kan de inte aktivt värdera enskilda projekt. Han förklarar att det rimliga i deras verksamhet är att utgå från timmar, hur mycket de lagt ner och vad de är värda.

## 5 ANALYS

---

*I följande avsnitt kommer den samlade empirin att analyseras utifrån de teorier och tidigare forskning som finns tillgänglig.*

### 5.1 GRUNDLÄGGANDE PROCESS

Överlag så liknade majoriteten av företagens grundläggande process i intäktsredovisningen för pågående arbeten varandra. Sju av åtta företag använde sig av huvudregeln både för uppdrag till fast pris och uppdrag på löpande räkning. Alla företagen som använde sig av huvudregeln förutom ett beräknade färdigställandegrad på samma sätt: nedlagda kostnader i förhållande till prognostiserade totala kostnader för hela projektet. ELU Konsult beräknade istället färdigställandegrad som upparbetad inkomst jämfört med uppdragets totala beräknade inkomst. Upparbetad inkomst syftar till antalet timmar som konsulten arbetat.

Det fanns ytterligare ett företag som stod ut med sin intäktsredovisningsprocess för pågående arbeten och det var Byggfirma "Y" som utgick ifrån fakturering vid intäktsredovisningen. Ingen färdigställandegrad beräknas då utan periodens intäkter beräknades till samma belopp som de fakturerat kunden för under perioden, oavsett betalningstillfället för dessa fakturor. Flertalet av företagen hade dessutom automatiserat den grundläggande processen med hjälp av skräddarsydda ekonomisystem som beräknade färdigställandegraden åt dem.

### 5.2 SKATT & KONCERN

Det framgick även att valet att använda sig av successiv vinstavräkning inte berodde på att rådande koncernförhållande begränsade valet av redovisningsmetod för fastprisuppdrag till huvudregeln. Endast ett av företagen angav detta som anledningen bakom valet att redovisa enligt successiv vinstavräkning. Motiveringen till varför skatt inte var en påverkande faktor för företagen var dels att rättvisande bild var mer viktigt än de skattemässiga fördelar färdigställandemetoden medförde. Denna rättvisande bild föredrogs dels för att många av företagen ville redovisa mer korrekt för sakens skull men även för att säkerställa att redovisningen höll en hög standard och effektivt kunde användas som ett internt styrmedel. Ytterligare en orsak var för flera företag att de inte ansåg att skatteeffekten skulle ha en betydande påverkan då skatten ändå ska betalas förr eller senare. Stefan Lindh på Zengun hade en ännu mer misstänksam inställning till nyttan av användningen av färdigställandemetoden. Han ansåg att kostnaderna att redovisa enligt färdigställandemetoden skulle urholka de eventuella vinsterna så pass att hela ansatsen blivit lönlöst, detta trots att han inte uppgivit att koncernförhållande haft någon påverkan på valet.

### 5.3 KVALITATIVA EGENSKAPER

Den första egenskapen begriplighet tolkades på ett varierande sätt av företagen. De berörde både begriplighet i årsredovisningen samt begriplighet med intäktsredovisnings processen. Således begriplighet i hur redovisningen presenteras men även begriplighet bakom redovisningen. Ett av företagen tolkade begriplighet som vikten av att en utomstående ska kunna förstå redovisningen och de siffror som presenteras genom att det finns tydliga

underlag till alla verifikationer. Begripligheten låg då i att en utomstående ska ha möjlighet att kunna se vad siffrorna rent konkret kommer ifrån. Begriplighet eftersträvades vidare genom att försöka hålla årsredovisningen så kortfattad som möjligt och förenkla informationen så långt som möjligt. Byggfirma "Y" AB:s ekonomichef berättade att han upplevde att de ekonomiska-/redovisnings kunskaperna inom branschen och hos ägare var väldigt låg och att presentera finansiell information som även dessa ska förstå blir således väldigt komplicerat. Det framgick från intervjuerna med de tillfrågade företagen att begriplighet ses som ett subjektivt och svårtolkat begrepp och egenskap att eftersträva. Det som är begripligt för någon är inte det för någon annan. Det är svårt att avgöra hur mycket som krävs för att uppnå begriplighet hos olika intressenter.

Relevans och väsentlighets påverkan på företagens redovisningen framgick "mellan raderna" under intervjuerna då företagen sa att dem ej uttalat arbetade mot dessa. Efter vidare utfrågning visade det sig att företagen trots tidigare svar ändå strävade efter att uppnå dessa kvalitativa egenskaper genom att ett flertal enbart gör genomgående värderingar och bedömningar av större projekt och inte för små. Detta på grund av att kostnaden för att genomföra dessa överstiger nyttan och det kan då tolkas som att dessa projekt inte är väsentliga nog för mer omfattande utvärdering och att det på grund av deras begränsade storlek inte heller är något som kan ses som relevant att ta upp i redovisningen, varken för interna eller externa användare av redovisningen. Rörande vad som var relevant och väsentligt att presentera i de finansiella rapporterna framgick det även att revisorns åsikt hade stor påverkan.

Angående tillförlitlighet säkerställdes den bland annat genom användningen av utbyggda datorbaserade ekonomisystem som såg till att projekts kostnader fångas upp och kategoriseras korrekt. De tillhandahåller utförliga kalkyler och säkerhetskontroller grundade i tidigare erfarenhet som t.ex. i Bodins bygg där beräkningen av täckningsbidrag utgick från statistik av vinstmarginalen för projekt flera år tillbaka i tiden där siffran genomgående legat på 8 %. Vidare garanterades tillförlitlighet i redovisningen hos ett av företagen genom att det inte enbart är en enskild person som står för hela bokföringsprocessen utan i stället delas den upp mellan flera personer för att minska risk för felaktigheter. Alla företag la även stora resurser på att analysera eventuella risker hos projekten som kan komma att påverka det ekonomiska utfallet. Även uppföljningsarbetet var centralt för alla företag. Möjligheten att efter eller under ett projekts gång jämföra tidigare kalkyleringar med utfall eller diskutera vad som gick bra och dåligt medför att erfarenheter samlas. Denna erfarenhet stärker sedan ytterligare tillförlitligheten av den informationen som presenteras i företagets finansiella rapporter då informationen blir mer välgrundad och pålitlig. ELU Konsult uppgav att de inte arbetade mot de kvalitativa egenskaperna men deras ekonomichef redogjorde för att de använder sig av en egen princip "True and fair view" som i sin beskrivning var synonymt med egenskapen tillförlitlighet. Syftet med principen är att informationen som presenteras ska vara sanningsenlig och rättvis, dvs. tillförlitlig.

Byggfirma "Y:s val att utgå ifrån fakturering vid intäktsredovisningen kan minska tillförlitligheten hos de finansiella rapporterna då intäkterna som bokförts ännu inte är realiserade utan eventuellt kan riskera att utgå. De korrigeras självfallet då i efterhand men deras intäktsredovisning blir troligtvis inte lika säker som de andra som utgår från kostnader

och färdigställandegrad i beräkningen av vilket belopp periodens intäkter ska redovisas till.

## 5.4 PRINCIPER

Det framgick från dem tillfrågade företagen att försiktighetsprincipen var av stor vikt för samtliga företag. Detta är delvis förväntat då svensk redovisningspraxis lägger stor vikt på försiktighet då denna är inkluderad i Årsredovisningslagen (SFS 1995:1554).

Försiktighetsprincipen är dock inte den enda princip som har denna position. Realisations-, periodiserings- och principen om konsekvent tillämpning och jämförbarhet finns även dem beskrivna direkt i Årsredovisningslagen (SFS 1995:1554). Detta väcker då frågan varför försiktighet ansågs så viktigt av nästan alla tillfrågade företag.

De tillfrågade företag som var aktiva inom byggbranschen uttryckte ett större behov av försiktiga värderingar än företagen som var aktiva inom konsultverksamhet. Detta är motiverat med att deras bransch är associerad med stora risker, särskilt i början på projekt då det ej gick att förutse alla eventuella risker under projektets gång. Risk- och förlustaversion skulle även ses ha en påverkan på varför försiktighetsprincipen anses så viktig för nästan samtliga företag. Den potentiella vinsten som kan erhållas genom att arbeta med en stor grad försiktighet anses inte väga ut dem eventuella förlusterna. Den potentiella förlusten behöver inte vara stor för att motivera en ökad försiktighet i kalkyler och arbetsprocessen, då en eventuell förlust väger tyngre än en eventuell vinst (Kahneman, Tversky1983). Att försiktighet är något som prioriteras högt redogörs även för i Grigoraş-Ichim & Moroşan-Danilăş (2016) internationella studie av de kvalitativa egenskaperna.

Periodisering och matchning var av stor vikt för flera företag, speciellt för de som var aktiva inom byggbranschen nämligen Bodins Bygg, Zengun, Byggfirma "X" och Byggfirma "Y". Periodiseringen av kostnader och intäkter hjälper företagen att undgå ett fluktuerande resultat i sin intäktsredovisning. Detta var speciellt viktigt för dessa företag p.g.a. hur byggindustrin ser ut, då perioder av ett projekt kan innehålla kraftiga avvikelser gällande inkomster och utgifter som ett resultat av t.ex. bonusar vid slutet på projektet, oförutsedda utgifter i form av fornlämningar eller svag berggrund som först upptäcks efter att mark har brutits. Intervjun från Zengun visade även att de arbetade ytterligare med att jämna ut intäktsredovisningen genom att ha flera projekt aktiva i olika grader av färdigställande. Detta överensstämmer med resonemanget från Titman & Truemans forskningsartikel från 1988 som beskriver att det finns klara incitament för chefer att vilja jämna ut intäktsflödet och på så sätt uppvisa en stabil ekonomi i sin redovisning då detta kan medföra ett flertal positiva konsekvenser.

## 5.5 VIKTIGASTE FAKTOR

Alla utom ett av företagen angav rättvisande bild som den viktigaste faktorn bakom valet av redovisningsmetod. Det sjunde företag angav regler från moderbolaget som den viktigaste faktorn och två av företagen nämnde även enkelhet som en drivande faktor. I samband med att företagen nämnde rättvisande bild tog flertalet av de upp att vald metod, huvudregeln, även gav ett jämnare intäktsflöde vilket eftersträvades. Rättvisande bild kan då ses ha haft en stark motiverande faktor i utformningen av redovisning. Detta kan dels kopplas till Titman & Truemans (1988) slutsatser att då chefer för företag eftersträvar ett jämnt intäktsflöde i syftet



att sänka eventuella fordringsägares uppfattning om variansen i företagets ekonomiska resultat. Detta kan vara motivering nog men utöver detta så var många av våra tillfrågade företag aktiva inom byggbranschen. En bransch där ett ojämnt intäktsflöde lätt kan uppstå som resultat av oförutsedda kostnader bonusar osv, trots att arbetet sker i en mer eller mindre jämn takt. Arbetet för att säkerställa en rättvisande bild kräver då även ett arbete mot ett jämnt intäktsflöde som bättre representerar det verkliga prestation.

Rättvisande bild uppgavs även ha fördelen att redovisningen då blir mer optimal som internt styrmedel. Detta stämmer överens med stewardship perspektivet som Wagenhofer (2014, s.353) beskriver i sin forskningsartikel om intäktsredovisning. Stewardship innebär att redovisningen främst används i syfte att underlätta för intern styrning. Intäktsredovisning syftar då främst till att fungera som nyckeltal och underlag för att kunna mäta och bedöma företagets prestation. Motsatsen till Stewardship perspektivet är decision usefulness där redovisningens främsta syfte är att informera externa intressenter och underlätta deras beslutsfattning. Flera av företagen angav att de hade få intressenter av deras årsredovisning vilket stärker förståelsen bakom att de flesta prioriterade ett stewardship perspektiv över decision usefulness. Ytterligare en förklaring bakom detta ser vi är det faktum att ingen av företagen är börsnoterade och således inte har aktier eller d.y. som inkomst vars värde styrs av den uppfattning som externa intressenter har av företagets marknadsvärde.

Således resulterar att kunna presentera en rättvis bild av företaget i redovisningen både fördelar internt för företaget men även externt för dem få externa intressenter som fanns. Då våra tillfrågade företag ej hade ett stort antal externa intressenter kan vi ej analysera företagets val utifrån ett regelrätt Positive Accounting perspektiv då denna nästan förutsätter att det finns betydelsefulla externa intressenter. Men den grundläggande tankegången i effektivitetsperspektivet kan ses vara i effekt här. Motiveringen företagen har, för rättvisande bild är indirekt att det bidrar med en större ekonomisk vinst kontra att inte fokusera på detta och istället spara in på kostnader.

Att eftersträva en rättvis bild i sin redovisning var således den viktigaste faktorn bakom valet att använda huvudregeln. En av de stora fördelarna med huvudregeln är att intäkterna då tydligt matchas till den period som de uppkommit i och inte efteråt som vid tillämpning av alternativregeln. Däremot finns det andra nackdelar med ett tidigt erkännande av intäkter vilket huvudregeln har större risk för än alternativregeln. Wagenhofer (2014, s.359) belyser som tidigare nämnt att ett tidigt erkännande av intäkter indikerar på att det råder större osäkerhet kring beloppet då många av de risker som kan uppkomma under uppdraget möjligtvis inte har lösts ännu. Ett sent erkännande av intäkter ger istället ett mer säkert belopp men det blir mindre aktuellt tidsmässigt. Ur det perspektivet kan matchningsprincipen och huvudregeln leda till att tillförlitligheten sjunker jämfört med alternativmetoden där intäkter erkänns senare.

## 6 SLUTSATSER

---

*Nedan sammanfattas och presenteras studiens slutsatser där frågeställningen besvaras.*

Studien har undersökt hur svenska bygg- och konsultföretag redovisar sina intäkter för pågående arbeten. Vidare har studien fokuserat på varför företagen redovisar på valt sätt och vilka motiv som ligger bakom. Utifrån empirin, den teoretiska referensramen och tidigare forskning har studien kommit fram till följande slutsatser:

Den första och något förvånande slutsatsen vi kan dra från vår undersökning är att inget av företagen var motiverade av skattemässiga fördelar. Vidare så angav endast ett av företagen att koncernförhållanden påverkade valet av utformningen på redovisning. Förklaringen bakom dessa två slutsatser var att företagen ansåg att en rättvisande bild av verksamhetens prestation var viktigare. Anledningen till varför detta var viktigt var att företagen hade stor användning av redovisningen som ett internt styrmedel, men även att en rättvisande redovisning var ett värdefullt ändamål i sig. Flera företag uttryckte även tydligt att de inte trodde att fördelarna med uppskjutningen av skatten var tillräckligt stora för att motivera en mindre rättvis redovisning. För att koppla tillbaka till våra antaganden hämtade från PAT så ser vi att den dominerande motiveringen i utformningen av redovisning för dessa företag således var ‘efficiency perspective’ då utformningen av redovisningen var fokuserad på att redovisa en mer rättvis bild för den interna verksamheten men även för dem få externa intressenterna som fanns. Det framgick att kunna presentera en rättvis bild av den finansiella informationen upplevdes som viktig oavsett storlek på företaget och antalet intressenter.

En annan slutsats vi kunde dra från vår studie var att en rättvis bild eftersträvades av nästan alla företag. Det fanns vissa skillnader bland företagen angående vad som ansågs viktigt för utformningen av en rättvis intäktsredovisning, men ett generellt mönster av vad som ansågs viktigt kunde urskiljas. Ett framträdande exempel på detta var hur nästan alla företag ansåg att intäktsredovisning för pågående arbeten endast kunde ge en rättvisande bild om det gjordes med huvudregeln. Detta på grund utav att den ansågs mer representativ för verklig prestation och på så sätt mer användbart som ett internt styrmedel. Ytterligare kunde vi även se att teorin från Titman & Truemans (1988) forskningsartikel delvis stöddes av några företag då en rättvis bild delvis motiverades av att presentera en trygg och pålitlig finansiell bild externt.

Detta resonemang kan även delvis styrka varför Alternativregeln ej var aktuell för någon av företagen trots dess fördelar. Alternativregeln skulle kunna uppfattas som mer säker och tillförlitlig då ett senare erkännande av intäkter innebär att företagen med större säkerhet kan redovisa rätt belopp vilket Wagenhofer (2014, s.359) belyser i sin forskningsartikel om intäktserkännande. Konflikten mellan tillförlitlighet och aktualitet som Wagenhofer även redogör för kan exemplifieras i avvägningen mellan att använda huvudregeln eller alternativregeln. De tillfrågade företagen i vår studie ansåg dock inte att tillförlitligheten var en tillräckligt viktig motivering för att välja alternativregeln före huvudregeln.

Den kvalitativa egenskapen begriplighet hos de finansiella rapporterna prioriterades olika beroende på mängden intressenter av dessa. Vi upplevde en grundläggande uppfattning hos majoriteten av företagen att begriplighet enbart gick att uppnå till en viss nivå. Det är omöjligt

att uppnå begriplighet för alla, en viss grundkunskap krävs alltid för att kunna förstå och tolka redovisning.

Generellt om de kvalitativa egenskaperna framgick det tydligt under intervjuerna att de flesta inte uttalat eller aktivt arbetade mot att uppnå dem. Detta trots det faktum att majoriteten av företagen redovisade enligt K3 där de kvalitativa egenskaperna har ett eget avsnitt där begriplighet, tillförlitlighet, relevans och väsentlighet presenteras.

Utöver det hade även alla respondenter marginell kunskap om dem och ett flertal kände inte till dem alls. Den respondent med mest kunskap hade läst in den kunskapen i samband med intervjun och var innan det obekant med dem.

Däremot framgick det även att alla företag omedvetet strävar och arbetar mot dessa i sin intäktsredovisning när vi frågade om deras grundläggande process, uppföljningsarbete, viktigaste faktor m.m. De två något framträdande egenskaperna bland respondenternas redovisning var till trots tillförlitlighet samt begriplighet.

De grundläggande redovisningsprinciperna tillämpades mer aktivt av företagen än de kvalitativa egenskaperna och har haft en mer betydande påverkan på utformningen av redovisningen hos företagen. Av principerna såg vi att matchning, periodisering och försiktighetsprincipen ansågs viktigast medan realisationsprincipen hade minst påverkan. Principen om konsekvent tillämpning ansågs även viktig för att kunna nyttja intäktsredovisningen som ett internt styrmedel.

Vi såg att matchning- och periodiserings principerna återspeglades i redovisningen i form av att det fanns ett stort intresse att periodisera intäkterna till perioden de erhållits. Vilket stämmer överens med motiven som presenterades i Titman och Trueman studie om intäktsutjämnning (1988).

Försiktighetsprincipen uttrycktes istället genom att flera företag dels använda stora förkalkyler inför framtida projekt, och att en inkomst inte erkändes som en intäkt först än den blivit bekräftad t.ex. som Zengun. Motiveringen de undersökta företagen gav till varför försiktighetsprincipen ansågs så central var framför allt att denna hjälpte underbygga risker för företaget. Att denna motivering skulle vara så drivande kan förklaras med människors aversion mot risker och förluster, vars effekt är att vi generellt söker efter att minimera risker. Detta stöddes även av Grigoraş-Ichim & Moroşan-Danilă forskningsartikel (2016, s.183–19) som konfirmerade att försiktighet är en kvalitet hos finansiella rapporter som ansågs vara av stor vikt.

## 7 DISKUSSION

---

*Nedanstående avsnitt syftar till att diskutera resultatet och slutsatser samt ta upp egna reflektioner som uppkommit. Sedan presenteras förslag till fortsatt forskning inom ämnet.*

En slutsats som vi ansåg förvånansvärd var det faktum att skatteeffekten hade en obefintlig påverkan på utformningen av den intervjuade företagets intäktsredovisning av pågående arbete. Detta var förvånande då fördelarna ett företag kan erhålla genom att senarelägga intäktsredovisning verkade starka om inga koncernförhållande förhindrar valet. Vidare blev vi förvånade över att se att restriktioner för val av redovisningsmetod i form av koncernförhållande och d.y. inte var så vanligt förekommande som vi hade förväntat oss.

Vi tror anledningen till att skatteeffekten ej ansågs viktigt kan bero på det faktum att alla de företag vi intervjuade var av större karaktär vilket kan leda till att skattekostnader inte blir en lika avgörande faktor för verksamheten. Vi är övertygade om att vi troligtvis skulle ha genererat ett annat resultat om vi intervjuat företag av mindre karaktär där skatt kan få en större effekt på verksamhetens ekonomi.

Ytterligare en oväntad insikt var företagets negativa syn på årsredovisningen, då denna av ett flertal ansågs oviktig förutom som underlag till skatteverket. Detta tror vi även är en av anledningarna bakom företagets okunskap om de kvalitativa egenskaperna. Trots att fem av sju företag redovisade enligt K3 där de kvalitativa egenskaperna tydligt redogörs för som riktlinjer att eftersträva i sin årsredovisning så var företagen obekanta med dem. För två av företagen var avsaknaden av intresse för sin årsredovisning extra tydligt då de angivit att de använde sig av en metod i sin publicerade och godkända årsredovisning men i praktiken använde en annan metod.

Vidare rörande de kvalitativa egenskaperna och mer specifikt begriplighet kom vi till insikten att vi anser att det är viktigast med begriplighet ur den tolkningen att det finns tydliga underlag bakom siffrorna så att de lättare att förstå och tolka. Vi menar att begriplighet ur det perspektivet är viktigare än att försöka nå ut med årsredovisningen med så begriplig information som möjligt. Troligtvis är det av större vikt att t.ex. en annan ska kunna komma in och granska redovisningen och enkelt kunna se hur siffror uppkommit och varifrån de hämtats då detta även stärker tillförlitligheten/trovärdigheten hos siffrorna.

### 7.1 FÖRSLAG TILL FORTSATT FORSKNING

En vinkel vi ser som intressant att bygga vidare på utifrån denna studie är att även undersöka intäktsredovisning för företag med projekt som inte sträcker sig över flera perioder. Då skulle en kunna konkretisera hur avvägningsprocessen skiljer sig för intäktsredovisning som sträcker sig över flera perioder från intäktsredovisning som inte kräver periodisering.

Det viktigaste förslaget till fortsatt forskning är dock större varians på storleken på de företag som intervjuas. Att intervjuar fler stora bolag samt fler små företag skulle vara viktigt för att få en mer representativ och generaliserbar uppfattning av vad som anses viktigt i avvägningsprocessen. Denna studie belyser enbart ett mindre segment av företagen på den

svenska marknaden och möjligheten att generalisera slutsatser och resultat saknas då till viss del.

## 8 KÄLLFÖRTECKNING

---

Ahrne, G. & Svensson, P. (2015). *Handbok i kvalitativa metoder*. Malmö: Liber. Andra upplagan

Bokföringsnämndens Allmänna Råd (2012). *Bokföringsnämndens allmänna råd om årsredovisning och koncernredovisning (K3)*. Stockholm: Gunvor Pautsch, Bokföringsnämnden. Finns tillgänglig på:  
<http://www.bfn.se/upload/sv/redovisningsregler/allmanna-rad/Grunddokument/bfnar12-1-grund.pdf>

Bokföringsnämndens Allmänna Råd (2016). *Bokföringsnämndens allmänna råd om Årsredovisning i mindre företag (K2)*. Stockholm: STefan Pärnhem, Bokföringsnämnden. Finns tillgänglig på: <http://www.bfn.se/upload/sv/redovisningsregler/vagledning/k-regelverk/VL16-10-K2AR.pdf>

Bryman, A. (2018). *Samhällsvetenskapliga metoder*. Stockholm: Liber. Tredje upplagan

Bryman, A. & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Stockholm: Liber Andra upplagan

Christie, A. & Zimmerman, J. (1994). Efficient vs. Opportunistic Choice of Accounting Procedures: Corporate Control Contests. *The Accounting Review*. Vol.69(4), s.539

Deegan, C. and Unerman, J. (2011). *Financial accounting theory*. 2nd ed. Maidenhead, Berkshire: McGraw Hill Education.

Douhan, J. (2016). Intäktsredovisning i K2 efter regeländringarna. *Revideco*, 17 oktober. <https://www.revideco.se/intaktsredovisning-k2-efter-regeländringarna/> [2018-03-20]

Graham, J.R., Harvey, C.R. & Rajgopal, S., (2005). The economic implications of corporate financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, (40), s.3–73.

Grigoraş-Ichim, C. & Moroşan-Danilă, L. (2016). Hierarchy of accounting information qualitative characteristics in financial reporting. *The USV annals of economics and public administration*, (23), s.183-191

Hansen, A. (2005). Redovisningsskandal i Coolguard. *Svenska dagbladet*, 17 november. <https://www.svd.se/redovisningsskandal-i-coolguard> [2018-03-23]

Häger, B. (2007). *Intervjuteknik*. Stockholm: Liber. Andra upplagan

IASB (2001). *Föreställningsram för utformning av finansiella rapporter*. Finns tillgänglig på: <https://www-faronline-se.till.biblextern.sh.se/Dokument/I/IASBFORESTALLNINGSRAM/?query=iasbs+f%C3%B6rest%C3%A4llningsram> [2018-04-01]

Johansson, C. Johansson, R. Marton, J. & Pautsch, G. (2017) *Extern redovisning*. Stockholm:

Sanoma Utbildning AB. Femte upplagan

Jorgensen, P & Rienecker, L. (2014). *Att skriva en bra uppsats*. Stockholm: Liber

Kahneman, D. & Tversky A. (1983). Choice Values, and Frames. *American Psychological Association* vol.39, No. 4. S.341–350

Marton, J. Pettersson, A. & Lundqvist, P. (2016). *IFRS - i teori och praktik*. 4th ed. Stockholm: Sanoma utbildning.

SFS (2012:757). Om ändring i inkomstskattelagen

PAAnE. (2007). *Revenue recognition - A European contribution*. Brussels.

SFS 1995:1554. *Årsredovisningslagen*

SFS 1999:1229. *Inkomstskattelagen*

Skatteverket (2018a) *Redovisningsprinciper*  
<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2018.3/3241.html> [2018-03-26]

Skatteverket (2018b). *Redovisning av intäkter*.  
<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2018.7/324725.html#> [2018-03-21]

Skatteverket (2018c). *Uppdrag till fast pris*.  
<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2018.3/324730.html> [2018-03-21]

Skatteverket (2018d). *Pågående arbeten*.  
<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2018.3/339248.html> [2018-04-12]

Skatteverket (2018e). *Kvalitativa egenskaper*  
<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2018.3/3242.html> [2018-04-12]

Smith, D. Brännström, D. & Jansson, A. (2015). *Redovisningens språk*. Lund: Studentlitteratur

Titman, S. Trueman, B. (1988). An Explanation for Accounting Income Smoothing. *Journal of Accounting Research*, (26), s.127–139

Vetenskapsrådet, S. (2002). *Forskningsetiska principer inom humanistisksamhällsvetenskaplig forskning*.

Wagenhofer, A. (2014). The role of revenue recognition in performance reporting, *Accounting and Business Research*, (44), s.349-379

# 9 BILAGOR

---

## 9.1 TRANSKRIBERING AV INTERVJU

### INTERVJU MED BODINS BYGG

#### Namn?

Anna Hermander

#### Vad är din position på företaget?

Ekonomichef

#### Hur länge har du haft den positionen?

Sedan 2013

#### Vilken redovisningsmetod används vid redovisningen av intäkter vid pågående arbeten?

Uppdrag på löpande räkning: Huvudregel

Fastprisuppdrag: Huvudregel

#### Om successiv vinstavräkning:

#### Hur går den grundläggande processen till?

#### Vilka olika moment finns?

Till stor del är projekten som vi driver av större karaktär vilket innebär att det inte bara är ett löpande servicejobb. Vi säger att vi får en stor entreprenad och sen kan det tillkomma små arbeten, de klassificerar vi inte på samma sätt. Någoting som påbörjas och avslutas inom samma månad. Där gör vi ingen värdering. Det kan handla om jobb som är från 10 000–50 000, där blir det inte ett projekt i den benämningen utan när det kommer till bokslut värderar vi dem men löpande så blir det oftast att de avslutas inom en och samma månad. I andra fall så har vi till 99 % ett avtal med kunden till ett fastpris. Då utgår vi från den kontraktssumman som vi har avtalat om och sen jobbar vi oftast med ett påslag. Vi jobbar med olika påslag beroende på vad arbetena är. Om vi har ett UE får vi ett visst påslag på material och då jobbar vi löpande med värderingen av våra arbeten med de TB som vi har avtalat om. I slutändan kan det bli lite avvikelser men det är värderingen vi gör löpande. I själva bokslutet jobbar vi med färdigställandegrad. Utifrån förväntat TB beräknar vi en färdigställandegrad och sen så intäktför vi så stor del av arbetet som enligt den uträkningen är färdigställd.

#### Ni bestämmer alltså färdigställandegrad utifrån nedlagda utgifter i förhållande till de totala utgifterna om vi har förstått rätt?

Ja, det gör vi

#### Finns det eventuella osäkerheter vid de olika momenten och hur minimeras dessa?

Nej, det finns självklart avvikelser löpande under året och i olika projekt men genom åren, om man går på statistik sen 4 år tillbaka, så ligger vi på en bruttovinst på 8 %. Så det upplever vi är tillförlitligt. Sen kanske inte den alltid är korrekt i exakt varje enskilt projekt men för mig handlar det mycket om att fånga upp alla projektledarna eftersom att det här bolaget är så pass



stort och har så pass stor omsättning och har vuxit väldigt mycket så blir det också så att den här delen är den stora delen i vår redovisning som egentligen har störst resultatpåverkan om vi räknar fel. Tidigare år om man är ett smått företag kanske man eventuellt kan höfta lite då man kan stå och falla mer om ett projekt skulle gå käpprätt åt skogen men det handlar om att föra en dialog på ett praktiskt sätt med projektledare att hela tiden i de största projekten och ifrågasätta och kolla om det kommer bli som vi har tänkt. Vi kan ha 200 projekt löpande och då görs det inte i alla såklart men det görs om man kan se en risk med ett väldigt stort projekt. I bokslutet är det såklart en dialog med respektive ansvarig att de får göra en estimering hela tiden om när de tror att det kommer bli det utfallet som vi har sagt osv. Nu har vi funnits så pass länge också och då blir det även så att de med vana vågar värdera på det ena eller andra sättet.

### **Hur ser uppföljningsarbetet ut efter uppdragets slut?**

Jag rapporterar de projekt som anses avslutade till respektive projektledare och ber om återkoppling. Då rör det återkoppling om det är något som avvikit, om man från början sagt att man har en viss procent TB och sen visar det sig att den avvikit. Det rör två aspekter. Den ena är att man i bokslutet sätter sig ner och gör en värdering och då värderar man upp eller ner ett projekt utifrån det man har antagit. När man antar så handlar det om hur långt man har kommit i ett projekt. Ett projekt kan vara ganska nyligen påbörjat då vet man inte så mycket om vad som eventuellt kan inträffa på vägen utan då handlar det om att man utgår från det TB som står i avtalet. Om projektet har löpt längre blir det säkrare huruvida det kommer bli några avvikelser från det man har antagit då är det också viktigt att man efter bokslutsdags sätter sig med en projektledare och diskuterar att när vi satt i bokslut uppskattade du TB till den här procenten och sen visade det sig att det inte stämde. För att få tillbaka och kunna använda den erfarenheten till framtida jobb av samma sort eller hur man ska tänka angående vad som eventuellt kan gå fel i ett projekt.

### **Vilken/vilka faktorer påverkar främst ert val av redovisningsmetod?**

Det handlar mycket om att om vi inte skulle tillämpa successiv vinstavräkning skulle resultatet bli otroligt missvisande. För oss så ligger vi framtungt då vi har en lyftplan då vi har fakturerat mer än att vi har utfört. Om vi inte skulle jobba med färdigställandegrad då skulle vi ett resultat som enbart grundas i faktureringsstillfälle. Om vi t.ex. fått gå ut med 10 miljoner i och eventuellt inte presterat någonting då vi har den typen av lyftplan får vi ett resultat som svänger alldeles för mycket. Dels över åren men dels så får vi inte någon tillförlitlig känsla för hur verksamheten går så för oss handlar det alltid om att det är alldeles för stora projekt och för mycket som kan avgöra i ett resultat i ett enskilt projekt för att vi ska kunna säga att ena året går det bra och nästa dåligt. Det stämmer inte då.

### **Har beskattning någon inverkan på ert val av redovisningsmetod?**

Nej det skulle jag inte säga. Nej vi väljer att inte ha med den aspekten. Det handlar mer om att få ett rättvisande resultat för att veta hur verksamheten går för att kunna använda det som ett styrmedel. Skatteeffekten är sidoordnad då det enbart handlar om att flytta fram och tillbaka något år.

### **Hur strävar ni efter att uppnå de kvalitativa egenskaperna i er redovisning?**

Vi arbetar inte uttalat mot dem. I princip är första fokus en försiktig bedömning i processen. Vi fokuserar inte mycket på extern part utan har ett mer inåt riktat fokus på att vi ska kunna använda ekonomin internt som ett styrmedel.

**Vilka redovisningsprinciper tillämpar ni i er redovisning och hur avspeglas dessa?**

Vi jobbar med alla förutom realisationsprincipen. Vi periodiserar allt hela tiden, även fast att vi inte måste. Det handlar om att det är en sak vad man får och att man eventuellt kan få en skatteeffekt av att man inte behöver men du får inte alls samma kvalitet i redovisningen att kunna använda statistik och uppföljning för att få ett verkligt resultat. Jag jobbar med att så långt som möjligt få ett rättvisande resultat varje månad. Det är av anledningen för att det skulle så för hårt med de flödena då vi har cirka 8 000 leverantörsfakturor att då sitta och välja ut enstaka skulle ta för lång tid och ger ingenting. SÅ realisationsprincipen används ej. Jämförbarhets tillämpas i årsredovisningen men även för att från ett år till annat kunna slå larm om något avviker.

Följdfråga:

**Ni har få antal anställda men stor omsättning, vad beror det på?**

Vi har bara projektledare hos oss så vi kör bara projektledning och administration hos oss. Allt utfört arbete är UE. Vi har bara projektledning, inga egna snickare osv.