



LUNDS
UNIVERSITET

Företagsekonomiska institutionen, FEKH69

Examensarbete i redovisning på kandidatnivå,

VT 15

Redovisningsval i bostadsrättsföreningar

Vad ligger till grund för förvaltarnas val?

Författare: Armend Xhemajli

Caroline Krook

My Sjögren

Handledare: Amanda Sonnerfeldt

Förord

Vi vill rikta ett tack till de personer som valde att delta i vår studie för deras deltagande och bidrag till uppsatsen. Vi vill även tacka vår handledare Amanda Sonnerfeldt som hjälpt oss och gett oss vägledning. Vidare vill vi tacka alla vänner och familj som stöttat oss genom hela den här processen.

Lund 2015-06-01

Armend Xhemajli

Caroline Krook

My Sjögren

Sammanfattning

Titel: Redovisningsval i bostadsrättsföreningar - Vad ligger till grund för förvaltarnas val?

Seminariedatum: 5 juni 2015

Kurs: FEKH69, Kandidatuppsats i redovisning, 15 högskolepoäng

Författare: Armend Xhemajli, Caroline Krook, My Sjögren

Handledare: Amanda Sonnerfeldt

Nyckelord: Redovisningsval, BRF, förvaltningsföretag, avskrivning

Syfte: Syftet med arbetet är att undersöka de faktorer som ligger bakom skillnader i redovisningsval som görs av externa förvaltare i bostadsrättsföreningar i samband med förändringar i regelverk.

Metod: Uppsatsen utgår ifrån en induktiv forskningsprocess. Det empiriska materialet har skapats med en kvalitativ strategi och semi-strukturerade intervjuer.

Teoretisk referensram: Den teoretiska referensramen är uppbyggd av redovisningsval samt de systemorienterade teorierna och dessa har sammanlänkats till en analysmodell.

Empiri: Det empiriska materialet består av tio intervjuer av ekonomer arbetande i förvaltningsföretag.

Slutsats: De viktigaste faktorerna som avgör redovisningsval är storleken på förvaltningsföretaget och åldern samt renoveringsbehovet på fastigheten. Den mest omfattande konsekvensen var att fokus flyttats från resultatet i BRF till kassaflödet, Slutligen finns tecken på en utveckling mot en branschstandard i fråga om redovisningsval, ledd av de stora förvaltningsföretagen.

Abstract

Title: Accounting choice in housing cooperative - What is the foundation of the managers choice?

Seminar date: June 5th 2015

Course: FEKH69, Bachelor thesis on accounting, 15 credits

Authors: Armend Xhemajli, Caroline Krook, My Sjögren

Advisor: Amanda Sonnerfeldt

Key words: Accounting choice, housing cooperative, contracted accountant, depreciation

Purpose: The purpose of the study is to examine the factors behind differences in accounting choice made by contracted accountants in housing cooperatives in connection with changes in regulations.

Methodology: The study is based on an inductive research approach. The empirical data has been created with a qualitative strategy and semi-structured interviews.

Theoretical framework: The theoretical framework is built on accounting choices and the system oriented theories which have been combined into an analytical framework.

Empirical foundation: The empirical material consists of ten interviews from economists working at a contracted accounting firm.

Conclusions: The most important factors determining the accounting choice are the size of the contracted manager firm and age plus the need for renovation on the property. The most comprehensive consequence was that the focus switched from the result in a housing cooperative to the cash flow. In conclusion a sign of a development towards an industry standard regarding accounting choice, led by the large firms is showing.

Förkortningar och definitioner

BFL	Bokföringslagen
BFN	Bokföringsnämnden
BFNAR	Bokföringsnämndens allmänna råd
BRF	Bostadsrättsförening
BRL	Bostadsrättslagen
FAR	Föreningen Auktoriserade Revisorer
IFRS	International Financial Reporting Standard
K2	Redovisningsregelverk riktat till mindre företag
K3	Redovisningsregelverk riktat till större företag
SME	Small and Medium-sized Entities
ÅRL	Årsredovisningslagen

Innehållsförteckning

Förord	2
Sammanfattning	3
Abstract	4
Förkortningar och definitioner	5
Kapitel 1 - Inledning	11
1.1 Bakgrund	11
1.2 Problematisering	13
1.3 Problemformulering	16
1.4 Syfte	16
1.5 Avgränsningar	16
1.6 Disposition	17
Kapitel 2 - Metod	18
2.1 Forskningsprocess och strategi	18
2.2 Den empiriska studien	19
2.2.1 Urval	19
2.2.2 Intervjuerna	20
2.2.3 Analys av information	23
2.3 Den teoretiska referensramen	24
2.3.1 Val av teori	24
2.4 Metodkritik	25
2.4.1 Validitet	25
2.4.2 Etik	26
2.4.3 Bortfallsanalys	27
2.4.4 Källkritik	28
Kapitel 3 - Institutionalialia	29

3.1 Vad är en bostadsrättsförening?	29
3.2 K-regelverken	30
3.2.1 K2	31
3.2.2 K3	32
3.3 Avskrivningar	32
3.3.1 Avskrivning i K2	34
3.3.2 Avskrivning i K3	35
Kapitel 4 - Teoretisk referensram	38
4.1 Redovisningsval	38
4.2 Systemorienterade teorier	41
4.2.1 Legitimitetsteori	41
4.2.2 Intressentteori	43
4.2.3 Institutionell teori	45
4.2.4 Systemorienterade teorier och redovisningsval	49
4.3 Dataanalys	49
4.4. Analysmodell	51
Kapitel 5 - Empiri	53
5.1 Respondent 1	53
5.1.1 Förvaltares egenskaper	53
5.1.2 Arbetsgång	53
5.1.3 Åsikt	54
5.1.4 Övrigt	54
5.2 Respondent 2	54
5.2.1 Förvaltares egenskaper	54
5.2.2 Arbetsgång	55

5.2.3 Åsikt.....	56
5.3 Respondent 3.....	56
5.3.1 Förvaltares egenskaper.....	56
5.3.2 Arbetsgång.....	56
5.3.3 Åsikt.....	58
5.3.4 Övrigt.....	59
5.4 Respondent 4.....	59
5.4.1 Förvaltares egenskaper.....	59
5.4.2 Arbetsgång.....	59
5.4.3 Åsikt.....	60
5.5 Respondent 5.....	60
5.5.1 Förvaltares egenskaper.....	60
5.5.2 Arbetsgång.....	61
5.5.3 Åsikt.....	62
5.5.4 Övrigt.....	62
5.6 Respondent 6.....	62
5.6.1 Förvaltares egenskaper.....	62
5.6.2 Arbetsgång.....	63
5.6.3 Åsikt.....	63
5.6.4 Övrigt.....	64
5.7 Respondent 7.....	64
5.7.1 Förvaltares egenskaper.....	64
5.7.2 Arbetsgång.....	64
5.7.3 Åsikt.....	65
5.8 Respondent 8.....	65

5.8.1 Förvaltares egenskaper.....	65
5.8.2 Arbetsgång.....	66
5.8.3 Åsikt.....	66
5.8.4 Övrigt.....	66
5.9 Respondent 9.....	66
5.9.1 Förvaltares egenskaper.....	66
5.9.2 Arbetsgång.....	67
5.9.3 Åsikt.....	67
5.10 Respondent 10.....	67
5.10.1 Förvaltares egenskaper.....	67
5.10.2 Arbetsgång.....	68
5.10.3 Åsikt.....	68
5.10.4 Övrigt.....	69
5.11 Sammanställning empiri.....	69
5.11.1 Förvaltares egenskaper.....	69
5.11.2 Arbetsgång.....	69
5.11.3 Åsikt.....	71
Kapitel 6 - Analys.....	72
6.1 Förvaltares egenskaper.....	72
6.1.1 Utbildning.....	72
6.1.2 Arbetsform.....	72
6.1.3 Specialiseringsgrad.....	73
6.1.4 Systemorienterade teorier.....	73
6.1.5 Bidrag till ny modell.....	76
6.2 Arbetsgång.....	77
6.2.1 Interna resonemang kring redovisningsval.....	77

6.2.2	Avvägningar vid redovisningsval	77
6.2.3	Samarbetet med klienter kring redovisningsvalen.....	79
6.2.4	Rutiner kring redovisningsval.....	79
6.2.5	Konsekvenser av redovisningsval.....	80
6.2.6	Systemorienterade teorier	81
6.2.7	Bidrag till ny modell	85
6.3	Åsikt.....	86
6.3.1	Personliga åsikter och åsikters påverkan	86
6.3.2	Systemorienterade teorier	87
6.3.3	Bidrag till ny modell	89
6.4	Övrigt	89
6.4.1	Systemorienterade teorier	90
6.5	Slutgiltig modell	91
Kapitel 7 - Slutsats	.....	92
7.1	Avslutande diskussion	93
7.2	Förslag till fortsatt forskning	94
Kapitel 8 - Källförteckning	.....	95
8.1	Litteratur	95
8.2	Tidskriftsartiklar	96
8.3	Elektroniska källor	98
8.4	Rättskällor	102
Bilaga 1 - Intervjuguide	.....	103
Bilaga 2 - Urval	.....	105
Bilaga 3 - Samband till intervjuguide och syfte	.....	107
Bilaga 4 - Resultat från dataanalys	.....	108

Kapitel 1 - Inledning

1.1 Bakgrund

Bokföringsnämnden konstaterade år 2004 att den redovisningsmässiga normgivning som då fanns för icke-noterade företag inte var ändamålsenlig och att det i beaktande av den internationella utvecklingen var hög tid att göra grundläggande förändringar. Icke-noterade företag kunde valfritt tillämpa en mer avancerad redovisningsprincip i de fall nämnden beslutade om förenklingar för de noterade företagen. Denna valfrihet gällde på rekommendationsnivå och i flertalet fall för enskild redovisningsprincip. Möjligheterna för företagen att välja redovisningsprincip och därmed styra det resultat man valde att redovisa ansågs vara ett omfattande problem. Detta renderade även avsevärda problem att tolka den information som lämnades av de icke-noterade företagen då dessa inte följde ett enhetligt regelverk¹.

För att förebygga ovanstående redovisningsproblem har BFN sedan 2004 arbetat med utformandet av de idag gällande K-regelverken, ett fyrdelat regelverk som omfattar alla bokföringsskyldiga företag. De olika delarna benämns K1, K2, K3 och K4, och reglerna i dessa är anpassade efter företagets storlek och verksamhet². Regelverket K2 är det som avses användas av mindre företag och ekonomiska föreningar. Under 2014 förtydligades reglerna för avskrivning av immateriella och materiella anläggningstillgångar i K2, något som medförde att progressiv avskrivning på byggnader uttryckligen förbjöds³. Det finns flertalet avskrivningsmetoder att välja mellan som återspeglar ett företags förbrukningsmönster, men den avskrivningsmetod som måste användas är den som bäst återspeglar förbrukningen av den materiella anläggningstillgången över perioden den syftar att användas⁴. Detta förtydligande kom att påverka framförallt bostadsrättsföreningar, vars huvudsakliga tillgång är fastigheter.

¹ BFN 2004, *Ändrad inriktning på normgivningsarbetet*, (2015-04-24).
<http://www.bfn.se/aktuellt/nyhetsmeddelande-lang.pdf>

² BFN 2015, *K-projektet*, (2015-05-24). <http://www.bfn.se/aktuellt/aktuelltprojekt.aspx>

³ BFN 2014, *Ändringar i vägledningen Årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar (K2)*, (2015-05-04).
<http://www.bfn.se/aktuellt/aktuelltredovisning.aspx#vag-k2ekkons>

⁴ BFN 2014, *Årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar*, (2015-03-30). s. 177
<http://www.bfn.se/REDOVISNING/VAG/VL09-1-k2ek-kons.pdf>

En bostadsrättsförening är en typ av ekonomisk förening som enbart finns i Sverige och har den senaste tiden blivit allt viktigare för såväl privatpersoner som den svenska ekonomin⁵. Det finns totalt 29340 BRF i Sverige, varav 23900 är aktiva medan den resterande delen räknas som inaktiva. Att de är inaktiva innebär att föreningarna antingen vill ombildas, väntar på att ombildas, är under uppförande eller är vilande⁶. Totalt 18,14 % av Sveriges befolkning bor i en bostadsrätt och för många är även ett sådant köp den överlägset största ekonomiska händelsen under deras livstid⁷. Därför är det av stor vikt att beslutande organ, exempelvis Bokföringsnämnden, som har huvudansvaret för utvecklandet av god redovisningssed i företagets bokföring och offentliga redovisning⁸, ständigt agerar för att redovisningsmässiga lagar och allmänna råd fattas med yttersta omsorg. Detta för att såväl personer som funderar på att investera i en bostadsrätt eller innehar en sådan, får en rättvisande bild över den finansiella ställningen genom den information som bostadsrättsföreningen presenterar. En missvisande bild av bostadsrättsföreningens finansiella siffror kan få förödande konsekvenser för köparen, bland annat i form av oväntade framtida höjningar av månadsavgiften som kraftigt sänker priserna på bostadsrätterna som ett resultat av den förhöjda boendekostnaden⁹.

Under flera års tid har det diskuterats huruvida en linjär avskrivningsmetod på byggnader är mer rättvisande och lämpad för bostadsrättsföreningar än den progressiva avskrivningen. Bland annat har SvD Näringsliv gjort successiva avslöjanden om utbredd användning av progressiv avskrivningsmetod inom nyproduktion av bostadsrätter som enligt bokföringsnämndens kanslichef Stefan Pärnhem är den främsta orsaken till att frågan blivit uppmärksammas och specialbehandlad av FAR och BFN¹⁰. Den progressiva avskrivningsmetoden har fått möta stark kritik från bland annat Borevisions delägare Erik Davidsson, där han i en intervju för SVD menar

⁵ FAR (2014), *Redovisning i bostadsrättsföreningar*, (2014-04-22).
http://www.far.se/PageFiles/12796/FAR_Redovisning_i_bostadsrattsforeningar.pdf

⁶ Hittabrf.se (2015), *Antal bostadsrätter i Sverige*, (2015-04-10).
<http://hittabrf.se/FaktaAktiva.asp>

⁷ SCB (2015), *Hushållens boende*, (2015-03-29).
http://www.scb.se/sv/_Hitta-statistik/Statistik-efter-amne/Hushallens-ekonomi/Inkomster-och-inkomstfordelning/Hushallens-boende/

⁸ BFN (2015), *Om BFN*, (2015-05-24). <http://www.bfn.se/bfn/infobfn.aspx>

⁹ FAR (2014), *Redovisning i bostadsrättsföreningar*, (2015-04-10). s. 1
http://www.far.se/PageFiles/12796/FAR_Redovisning_i_bostadsrattsforeningar.pdf

¹⁰ Hellekant (2014a), *Slut på skönmålning av föreningsekonomin*, (2015-03-30).
http://www.svd.se/naringsliv/pengar/bostad/slut-pa-skonmalning-av-foreningsekonomin_3506824.svd

på att avskrivningsmetoden inte ger en rättvisande bild av bostadsrättsföreningarnas ekonomi¹¹. Sveriges dåvarande bostadsminister Stefan Attefall påpekade i en intervju för SVD att en av effekterna som metoden leder till är en lägre månadsavgift de första åren efter bildning av bostadsrättsförening för att sedan successivt ökas med högre belopp. Detta bidrar enligt Attefall till att spekulanter och presumtiva köpare vilseleds och betalar mer än vad som är skäligen ur ett marknads- och ekonomiskt perspektiv¹².

1.2 Problematisering

Från och med årsskiftet 2013-12-31 trädde det nya K-regelverket i kraft. Regelverket förbjuder progressiv avskrivningsmetod för fastigheter eftersom den inte återspeglar tillgångarnas verkliga förbrukningsmönster, utan skjuter kostnaderna på framtiden. Förbudet mot den progressiva avskrivningen har inneburit att bostadsrättsföreningarna numera behöver tillämpa en annan avskrivningsmetod. Detta har bemötts av stark kritik från bland annat Mats Lindbäck som är informationschef på Bostadsrätterna och Magnus Lambertsson som är säljchef på byggföretaget Skanska, där de befarat att de nya avskrivningsreglerna kommer att bli förödande för bostadsmarknaden. Mats Lindbäck menar på att den linjära avskrivningen kommer att tvinga bostadsrättsinnehavare att betala för åtgärder som kommer att utföras om 50 eller 100 år medan Magnus Lambertsson tror att de nya avskrivningsreglerna kommer att försvåra bostadsrätternas säljprocess¹³.

Tidigare farhågor från bland annat Riksbyggen var att de nya avskrivningsreglerna skulle leda till förhöjda månadsavgifter¹⁴. Detta har visat sig vara omotiverat då det presenterats andra sätt att hantera problemet, exempelvis kan bostadsrättsföreningarna redovisa ett negativt resultat i

¹¹ Hellekant, (2014b), *Borevision: det är rent bedrägeri*, (2015-04-10).

http://www.svd.se/naringsliv/pengar/progressiva-avskrivningar_8983916.svd?sidan=10

¹² Hellekant (2014c), *Det är bra att bokföringsnämnden nu har rätat ut frågetecknen*, (2015-03-30).

http://www.svd.se/naringsliv/stefan-attefall-valkomnar-forbudet-for-progressiva-avskrivningar_3507084.svd

¹³ Öjemar (2014), *Bochock slår till mot tiotusentals*, (2015-04-24)

http://www.svd.se/naringsliv/pengar/bostad/riksbyggen-varnar-borattsavgifter-kan-hojas-med-30-procent_8980300.svd

¹⁴ Hellekant (2014d), *Månadsavgifterna kan chockhöjas*, (2015-03-31).

<http://www.di.se/artiklar/2014/2/12/bochock-slar-mot-tiotusentals/>

resultaträkningen förutsatt att vissa kriterier är uppfyllda för att inte styrelsen ska bli skadeståndspliktig. Dessa kriterier är att likviditeten i föreningen är tillräcklig och att tillräckliga fonderingar görs för framtida underhåll. Under dessa förutsättningar kan inte en räkenskapsmässig förlust under ett eller flera år i följd vara ansvarsgrundande. Om det däremot finns ett underskott som kan hota bostadsrättsföreningens existens, exempelvis att föreningens ekonomi inte är sund, måste styrelsen vidta åtgärder för att rätta till detta. Vidtages inga åtgärder kan styrelseledamöterna bli skadeståndsskyldiga. Viktigt är även att ett val att redovisa underskott inte bryter mot föreningens egna stadgar, vilka kan vara formulerade som att föreningens intäkter måste täcka kostnaderna¹⁵.

Flertalet bostadsrättsföreningar anlitar ekonomiska förvaltare för att sköta föreningarnas redovisning. Förvaltare som exempelvis HSB väljer sedan ut en eller flera ekonomer som får i uppdrag att sköta redovisningen i respektive förening¹⁶. Företaget som ekonomerna arbetar på har ett intresse av att deras anställda sköter sina arbetsuppgifter i enlighet med företagets värderingar samt att lagar och regler som är relevanta för den arbetsuppgift som utförs efterlevs. Detta för att bibehålla ett gott rykte av att företaget är seriöst och kompetent¹⁷. Denna form av beteende kan man relatera till intressentteorin som utgår från att det finns flertalet intressenter som har ett intresse i ett företag. Aktieägare och alla identifierbara grupper eller individer som antingen kan influera eller influeras av företagets prestationer har ett intresse av vad företaget redovisar. Med intressenter så innefattas exempelvis boende i bostadsrättsföreningar, styrelsen i ett bolag och anställda i ett företag¹⁸. Enligt Minoja finns bland annat ett viktigt antagande i intressentteorin som redogör för hur viktigt det är att de ekonomiska och sociala målen fullgörs och att ett mervärde skapas för alla aktörer i en förening eller ett företag, annars blir det svårt att överleva på marknaden¹⁹. Detta är även något som anställda ekonomer i ett företag måste

¹⁵ Stattin (2014), *Rättsutlåtande avseende underskott i bostadsrättsföreningar*, m.m., s. 5

¹⁶ HSB (2015), *Ekonomi och administration för bostadsrättsföreningar*, (2015-05-05).

<http://www.hsb.se/skane/tjanster/bostadsrattsforening/ekonomi--administration/>

¹⁷ Gray, R. Edmund. & Balmer, M.T. John (1998), *Managing Corporate Image and Corporate Reputation*. Long Range Planning, 31(5), Elsevier Science Ltd: Storbritannien. s. 698

¹⁸ Freeman, R.E. Reed, D.L. (1983), *Stockholders and stakeholders: A new perspective on corporate governance*. California management review, 25(3) s. 91

¹⁹ Minoja, M. (2012), *Stakeholder management theory, firm strategy, and ambidexterity*. Journal of business ethics, 109(1), s. 68

förhålla sig till och arbeta på ett sätt som är förenligt med det företaget eftersträvar i utförandet av de tjänster som erbjuds.

Redovisningsformen i samband med de nya avskrivningsmetoderna för bostadsrätter är av stort intresse för styrelsen och bostadsrättsinnehavarna då detta påverkar föreningens ekonomi. Det har bland annat forskats fram att företag i Storbritannien har en tendens att välja redovisningsmetoder som jämnar ut inkomsterna. Detta görs genom att använda sig av redovisningsmetoder som minskar respektive ökar inkomsterna, så kallad ”income smoothing”. Detta görs för att maximera vinsten i företaget vilket kan relateras till bostadsrättsföreningar och deras intresse av att använda en redovisningsform som maximerar nyttan och resultatet i föreningen²⁰. Det finns även flertalet andra studier som undersökt vad som påverkar olika redovisningsval. Det har studerats hur intressenter påverkar företags redovisningsval²¹, en studie undersökte vilken påverkan tillväxten har på redovisningsval²², medan en annan studie har undersökt hur finansiella svårigheter i företagen påverkar redovisningsvalet²³. Dessa studier är bara ett litet urval av den omfattande forskning som gjorts inom området som berör redovisningsval. Flertalet studier har även avgränsats till att undersöka redovisningsval i samband med avskrivningsmetoder. Skinner,²⁴ Cullinan²⁵ och Blines²⁶ är några exempel. Det har även gjorts en undersökning på hur kapitalinvesteringar påverkades av vald avskrivningsmetod²⁷.

Vid beaktande av de studier som genomförts finns det ingen undersökning på hur individerna i ett externt förvaltningsföretag, beroende på olika faktorer, väljer att redovisa för att hantera de nya reglerna som förbjuder progressiv avskrivning. Detta väckte vårt intresse för att undersöka om

²⁰ Beattie m.fl., (1994), *Extraordinary items and income smoothing: a positive accounting approach*. Journal of Business Finance and Accounting, 21(6), s.793

²¹ Bowen et al, (1995), *Stakeholders implicit claims and accounting method choice*. Journal of accounting and economics, 20(3)

²² Dichev, I.D. Feng, L. (2013), *Growth and accounting choice*. Australian Journal of Management, 38(2),

²³ DeAngelo et al, (1994), *Accounting choice in troubled companies*. Journal of accounting and economics, 17(1-2)

²⁴ Skinner, D. J. (1993), *The investment opportunity set and accounting procedure choice*. Journal of accounting and economics, 16(4),

²⁵ Cullinan, C. P. (1999), *International trade and accounting policy choice: theory and Canadian evidence*. The international journal of accounting, 34(4)

²⁶ Cullinan, C. P. & Blines, D. M. (2003), *The effects of labour on accounting choice in Canada*. Canadian accounting perspectives, 2(2)

²⁷ Jackson et al, (2009), *Economic consequences of firm's depreciation method choice: Evidence from capital investments*. Journal of accounting and economics, 48(1)

det gick att finna några samband. Debatten som florerat kring de ändrade avskrivningsreglerna och dess på förhand presumerande negativa påverkan på fastighetsbranschen gör denna kunskapslucka väldigt aktuell och intressant att studera.

1.3 Problemformulering

Utifrån vår ovanstående problematisering har vi kommit fram till följande frågeställningar:

- Vilka faktorer påverkar förvaltarnas redovisningsval?
- Vilka konsekvenser av det nya regelverket som förbjuder progressiv avskrivning på byggnader har externa förvaltare i bostadsrättsföreningar erfarit som följd av sina redovisningsval?

1.4 Syfte

Syftet med arbetet är att undersöka de faktorer som ligger bakom skillnader i redovisningsval som görs av externa förvaltare i bostadsrättsföreningar i samband med förändringar i regelverk.

1.5 Avgränsningar

Vi har valt att avgränsa oss så att undersökningen bygger på förvaltningsföretag som har i uppdrag att sköta bostadsrättsföreningarnas redovisning. Företagen som tillhandahåller ekonomisk förvaltning har antingen en eller flera bostadsrättsföreningar som de sköter redovisningen åt och dessa förvaltare ska vara förtrogna med regelverket och arbetat med redovisning i bostadsrättsföreningar både före och efter 28 april 2014²⁸. Denna avgränsning gjorde vi på grund av att vi söker en förändring i redovisningsvalen i samband med regeländringen och då behöver förvaltarna ha sin utgångspunkt utifrån tidigare gällande regler.

²⁸FAR (2014), *Redovisning i bostadsrättsföreningar*, (2014-04-22).

1.6 Disposition

Kapitel två - I detta kapitel beskrivs vårt val av metod under forskningsprocessen. Vårt metodval har vi beslutat med studiens syfte som grund. Vi börjar kapitlet med att beskriva forskningsprocessen, därefter beskriver vi hur den empiriska studien kommer att gå till innan vi avslutar med att kort presentera vår teoretiska referensram samt granska vår metod kritiskt.

Kapitel tre - I detta kapitel presenteras institutionalian för vår studie. K-regelverken och flertalet avskrivningsmetoder redogörs för samt bostadsrättsföreningar definieras.

Kapitel fyra - I detta kapitel presenteras de olika delarna som tillsammans utgör vår teoretiska referensram. Dessa olika delar sammanlänkas därefter i en analysmodell som genomgående används under analysen av det empiriska materialet.

Kapitel fem - I detta kapitel presenteras den empiri som fåtts fram under studien. Svaren från våra respondenter presenteras utifrån den analysmodell som vi tidigare beskrivit. Empirin sammanfattas slutligen i ett antal tabeller där alla respondenters svar redogörs för.

Kapitel sex - I detta kapitel analyseras det empiriska materialet utifrån de olika systemorienterade teorierna. Vår analysmodell analyseras och korrigeras utifrån de resultat som vi når och en ny modell presenteras slutligen för att illustrera hur redovisningsval görs.

Kapitel sju - I detta kapitel drar vi slutsatser utifrån den analys som vi fört i kapitel sex. De slutsatser som vi kommer fram till kommer att besvara de frågeställningar som vi ställt i problematiseringen. Vi för också en diskussion huruvida syftet för uppsatsen uppnåtts eller ej samt ger förslag för framtida forskning.

Kapitel 2 - Metod

2.1 Forskningsprocess och strategi

Syftet med den här studien har sitt ursprung i det nya K-regelverk som trädde i kraft 2013-12-31, vilket kommit att påverka bland annat bostadsrättsföreningar. Bostadsrättsföreningar ställdes då inför nya redovisningsval som de tillsammans med eventuella förvaltare behövde hantera. Med hjälp av företagsekonomiska teorier rörande redovisningsval och ekonomiskt beteende kommer vi att utföra denna studie för att uppnå vårt syfte.

Inför studier behöver relationen mellan teori och forskning utvärderas och avgöras. Denna relation kan ses via en induktiv eller deduktiv ansats. Med den induktiva ansatsen styrs teorin av resultatet från forskningen. Inga hypoteser formas innan studien genomförs utan slutsaster dras utifrån det resultat som studien redovisar och tidigare forskning fungerar endast som vägledning. Den deduktiva ansatsen däremot är en teori där tidigare kunskap om studiens område är grunden för studiens forskning. En hypotes bildas med hjälp av tidigare kunskap och studien syftar till att bekräfta eller omkullkasta denna hypotes²⁹.

Då användningen av K-regelverken nyligen blev obligatorisk har en stor förändring i redovisningsval och metoder skett. Vår studie är menad att analysera dessa förändringar och då ger teorier kring ekonomiskt beteende och redovisningsval vägledning för hur våra resultat kan analyseras och tolkas. Aktualiteten av de nya regelverken medför dock att tidigare forskning som är inriktat på vårt valda undersökningsområde inte är särskilt omfattande. Det verkade därför naturligt för oss att utföra forskning med en induktiv ansats och därmed skapa en studie utan några tidigare givna antaganden som hade blivit fallet om vi haft en deduktiv ansats. Induktiva studier med ett mer tolkande synsätt lämpar sig även bra med en kvalitativ forskningsstrategi³⁰.

Strategier kring forskningsprocessen hanterar hur teori och kunskap behandlas och bearbetas. Kvalitativ strategi karaktäriseras av forskning som betonar ord och dess uttryck för hur individer uppfattar sin omgivande sociala verklighet. Fokus läggs likt den induktiva ansatsen på

²⁹ Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Liber Ekonomi: Malmö s. 23 ff

³⁰ Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder* s. 40

generering av teorier utan att pröva dem. För forskning gjord med en kvalitativ strategi innefattar det ofta en bild av hur verkligheten konstant förändras beroende på hur individers skapande och konstruerande förmågor förändras³¹.

När vi samlade in det empiriska materialet utgick vi från den kvalitativa strategin och gjorde semi-strukturerade kvalitativa intervjuer. Då vi skulle undersöka hur människor beter sig lämpade det sig att göra intervjuer och på så sätt kunna analysera kring deras egna tankar³². Med den här strategin hoppades vi därmed kunna ge en heltäckande och sanningsenlig bild av vårt problem.

2.2 Den empiriska studien

Detta avsnitt i studien är tänkt att motivera vilken empirisk data som vi kommer att använda samt vårt tillvägagångssätt för hur materialet kommer att samlas in.

2.2.1 Urval

Inför urvalet av deltagarna i studien avgränsades den geografiska tillhörigheten till Skåne. Vår tanke bakom avgränsningen var att vi ville undersöka ett större geografiskt område för att ge en heltäckande bild men att ändå avgränsa oss till en mindre del av Sverige för att inte minska validiteten på vår studie. Vi valde att göra ett urval med representanter från tjugo företag. Detta urvalsantal valdes med hänsyn till tidsaspekten och studiens omfattning, samt då vi ansåg att med tjugo företag är urvalet så stort att det finns möjlighet att generalisera resultaten³³. Urvalet gjordes dels utifrån storlek och dels utifrån geografi. Vi valde sex stycken större företag som tillhandahåller ekonomisk förvaltning, som i de flesta fall verkar rikstäckande och har kontor över hela Skåne och Sverige. Dessa var SBC, HSB, Riksbyggen, Deloitte, Bredablick och Certivo. Utöver dessa valde vi ut fjorton stycken mindre företag som tillhandahåller ekonomisk

³¹ Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder* s. 39 ff, s.85 ff, s. 297 ff

³² Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder* s.360 ff

³³ Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder* s. 121 ff

förvaltning fördelade över Skåne enligt bilaga två. Fördelningen mellan antalet företag i varje stad valdes utefter stadens storlek för att på så sätt visa ett mer proportionerligt resultat med högre validitet. Med detta urval hoppades vi täcka in stora delar av Skåne samt blanda större och mindre orter.

När vi valt vilket urval vi ville ha sökte vi slumpmässigt efter företag som tillhandahåller ekonomisk förvaltning på nätet utifrån storlek och geografi³⁴. Google var den främsta sökmotorn och då användes sökord som “ekonomisk förvaltning bostadsrätt” samt “redovisningsbyrå bostadsrätt”.

Avseende respondentens egenskaper har vi sökt någon på företaget som arbetar med redovisning i BRF, för att säkerställa att personen känner till regelverket och vad det innebär. Någon form av ledningsposition ansåg vi inte krävdes, då vi inte arbetar kring företagets strategi i frågorna. Den information vi söker kan vi få från de flesta som arbetar med förvaltning. Ett intressant fenomen var dock att de flesta som valde att delta i vår studie hade någon form av lednings- eller ansvarsposition.

2.2.2 Intervjuerna

Inför insamlandet av det empiriska materialet utformades en intervjuguide med semi-strukturerade öppna frågor. Det semi-strukturerade sättet att utföra en intervju ger möjlighet för respondenten att tala fritt och reflektera kring sina svar. Med de öppna frågorna behöver inte heller respondenten känna sig begränsad till de svarsalternativ som finns. Öppna, semi-strukturerade intervjuer upplevs också ofta som mer avslappande för respondenten vilket är tänkt att leda till mer sanningsenliga och väl genomtänkta svar samtidigt som forskaren fortfarande har kontroll och kan följa upp med frågor utifrån respondentens svar³⁵.

³⁴ Denscombe, M. (2009) *Forskningshandboken - för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. 2:a upplagan. Studentlitteratur AB: Lund s. 33 ff

³⁵ Denscombe, M. (2009) *Forskningshandboken - för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna* s. 234 ff

Vi valde att utföra intervjuer för att samla in det empiriska materialet eftersom informationen som fås ofta är djupgående och det lättare går att utröna respondentens åsikter och prioriteringar i jämförelse med om undersökningen genomförts med hjälp av enkätsvar. Flexibiliteten att utveckla undersökningsinriktningen under intervjuens gång ger också möjlighet för forskaren att öka empirins kvalitet och ge en bättre inblick i undersökningsinriktningen. Möjliga nackdelar med intervjuer är först och främst att insamlingen samt tolkningen av svaren är tidskrävande och det är svårt att utföra en dataanalys³⁶. Detta har vi dock räknat med och har upprättat en tidsplan för att vara säkra på att hinna med samt använda relaterad litteratur för att kunna göra en lämplig analys. Intervjuerna skedde via telefon på grund av att respondenterna var spridda över hela Skåne. För att i framtiden kunna analysera svaren och bekräfta vad respondenten menade spelade vi också in alla intervjuer och transkriberade de delar av intervjuerna som vi ansåg vara relevanta³⁷. De intervjusvar som vi fick varierade i längd och djup beroende på respondenterna. De respondenter som representerade större företag tenderade att ge mer djupgående svar och förklara utförligare än respondenterna från mindre företag. Många av respondenterna uttryckte sig även vara stressade vilket var något som speglades i avsaknaden av djup i många intervjusvar.

I den intervjuguiden (se bilaga ett och tre) vi har utformat är frågorna indelade under olika rubriker som syftar till att undersöka olika attribut hos respondenterna. Dessa respondenter skiljer sig från mycket av tidigare forskning genom att de är fristående från enheten de sköter redovisningen åt. Vi önskar med rubrikindelningen och frågeformuleringen skapa förståelse kring deras egenskaper, arbetsgång med redovisningsvalen och åsikter då detta kan särskilja sig från när redovisningen sköts internt i enheten. De tre termerna är tänkta att ge en helhetsbild för den frågeställning vi har. För att säkerställa att våra intervjufrågor täcker vår frågeställning har vi i enlighet med Kvale & Brinkmann ställt vår forskningsfråga mot våra intervjufrågor för att säkerställa att de senare ger svar som är användbara för den första³⁸. Då vi utför en induktiv studie har vi inga självklara resultat som vi väntar oss utan frågorna är utformade för att öppna

³⁶ Denscombe, M. (2009) *Forskningshandboken - för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna* s. 267 ff

³⁷ Denscombe, M. (2009) *Forskningshandboken - för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna* s. 259

³⁸ Kvale, S. & Brinkmann, S. (2014) *Den kvalitativa forskningsintervjun*. Studentlitteratur AB: Lund s. 173 ff

upp för trender inom redovisningsbranschen. Därmed har ingen specifik metod använts vid utformningen av frågorna utan de har vi själva utvecklat, dock med frågeställningen i åtanke. Vi har också beaktat de systemorienterade teorierna vid utformningen avseende interna och externa faktorer för att ha möjlighet att täcka upp en stor variation av aspekter på redovisningsval. I den inledande delen syftar frågorna till att ge allmän information och teknisk kunskap om respondenten och företaget för att kunna kategorisera företagen avseende flera olika aspekter. Den andra delen är mer specialiserad till vår frågeställning och de frågorna syftar till att klargöra vilka redovisningsval som gjorts och processen med vilka resonemang som finns bakom valen. Förutom det ställs även frågor om vilka diskussioner företaget fört och dess bakomliggande faktorer. I den tredje och sista delen behandlas respondentens personliga åsikt och eventuell handling utifrån åsikterna.

Inför insamlandet av empirin utförde vi även en pilotintervju där vi intervjuade en utvald person som arbetar inom förvaltningsbranschen, men utanför studiens upptagningsområde³⁹. Detta gjorde vi dels för att undersöka relevansen på de frågor vi ställde och dels för att genom feedback från den utfrågade personen utveckla vårt sätt att genomföra intervjun på ett objektiva och korrekt sätt. Pilotintervjun genomfördes med en av delägarna i Husjuristerna AB, beläget i Göteborg. Respondenten fick besvara alla de frågor som fanns i intervjuguiden och därefter utvärderades intervjun utifrån kvalitet, relevans och förståelse för frågorna. Den svarande höll med om att de frågor vi ställde var relevanta för vår frågeställning och lättförståeliga samt att intervjun genomfördes på ett avslappnat sätt. Vid vår egen granskning kontrollerades även att de frågor vi ställt inte resulterade i några allvarliga missförstånd och att de kunde härledas till vår frågeställning och syfte. Vi ansåg att intervjuguiden gav ett bra helhetsperspektiv men vi valde ändå att revidera en av frågorna samt lägga till en ny fråga för att få respondenterna att resonera kring vilka alternativ som finns. Frågan som lades till lød: *Hur har ni och era klienter hanterat eventuella förluster till följd av högre kostnader med det nya regelverket?* Frågan som vi reviderade var i sitt ursprung: *Vilka konsekvenser och lösningar har de nya reglerna fått för era klienter?* Denna fråga ändrades till: *Vilka konsekvenser har de nya reglerna fått för era klienter?*

³⁹ Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder* s. 191

2.2.3 Analys av information

Inför analysen kodades svaren från de intervjuer vi haft utifrån en kodningsprocess som Satu Elo och Helvi Kyngäs presenterar i sin artikel om kvalitativ innehållsanalys. I artikeln beskrivs att kodning kan ske med dels det uppenbara innehållet som fås i de svar som ges samt det dolda budskapet som kan fås fram genom att läsa mellan raderna. Vi valde att analysera de faktiska svaren vi fick och inte tolka in eventuella undermeningar då vi ansåg att svaren från respondenterna var tydliga och tillräckliga för att nå ett resultat. Att intervjuerna genomfördes via telefon gjorde också att det blev svårt att tolka in eventuella undertoner och kroppsspråk⁴⁰. Vid utformandet av intervjuguiden utgick vi från ett antal aspekter som vi ville belysa med våra frågor och dessa aspekter kom även att fungera som utgångspunkt för vår kodning på så sätt att de bildade huvudkategorierna (se bilaga tre). Sådan utformning förklarar Gibbs som konceptdriven kodning där kategorindelningen ursprungar från forskningsfrågan⁴¹.

Kodningsprocessen bestod framförallt i att kategorisera de svar vi fick till underkategorier utifrån de huvudkategorier som sedan tidigare bestämts och på så sätt kunna jämföra hur svaren fördelades mellan dessa. Denna process ledde till att en generell beskrivning av forskningsfrågan kunde göras innan mer specifika fenomen kunde upptäckas. Kategoriseringsprocessen började med att nyckelord ur intervjuerna togs fram för att undersöka om det fanns olika teman i svaren. Dessa teman utvecklades därefter till olika underkategorier för att senare placeras i någon av de huvudkategorier som vi redan valt⁴².

I bilaga fyra går det att finna frekvenstabeller samt en korrelationsmatris som skapats utifrån de olika koderna. Dessa gjordes för att lättare se samband mellan några av de olika faktorerna i det empiriska materialet men används inte vidare i analysen då urvalsantalet gör att det inte går att nå några pålitliga resultat.

⁴⁰ Elo, S. & Kynga, S.H. (2008) *The qualitative content analysis process*. Journal of Advances Nursing, 62(1): 107-115. DOI: 10.1111/j.1365-2648.2007.04569.w s. 107 ff

⁴¹ Gibbs, R. Graham. (2007) *Analyzing qualitative data*. Sage Publications ltd: London s. 44

⁴² Elo, Satu. & Kyngäs, Helvi. (2007) *The qualitative content analysis process* s. 109 ff

2.3 Den teoretiska referensramen

Detta avsnitt kommer att motivera vilka teorier vi har valt för den här studiens teoretiska referensram. Dessa teorier är grunden för vår analys och diskussion av det empiriska materialet. Vidare kommer vi i den teoretiska referensramen också beskriva hur regelverken som använts i vår problematisering är definierade.

2.3.1 Val av teori

Vi hade till en början valt att läsa in oss på teorier som förklarar varför människor inom yrken som inbegriper beslutsfattande väljer att fatta redovisningsval på ett visst sätt och vilka grunder som kan tänkas ligga bakom de valen. Då var vår främsta utgångspunkt att fokusera på att finna teorier som förklarar hur ekonomer i förvaltningsföretag väljer att i sin yrkesroll fatta beslut som berör hanteringen av den numera förbjudna progressiva avskrivningen för byggnader. För att få en bättre förståelse för området och de regler och riktlinjer som är tillämpliga så valde vi att söka information i relevanta databaser såsom Lubguides, Google Scholar och Business Source Complete samt använda annan litteratur. Internetsidorna och litteraturen innefattade bland annat FAR och BFN:s hemsidor, där dokument finns som förklarar regelverken K2 och K3 och deras funktion. I framtagandet av de teorier som är relevanta för vårt arbete har Deegan och Unermans bok "Financial Accounting Theory"⁴³ varit den litteratur som varit mest betydelsefull, då de i flertalet avsnitt förklarar varför människor tenderar att fatta olika beslut utifrån diverse omständigheter, som exempelvis egenintresse, påverkan från ledningen, aktieägarna, samhället etc. Teorierna som vi valt att bygga vår analys på var de systemorienterade teorier vilka har sin utgångspunkt i ekonomiskt beteende och utgör grunden för studien.

⁴³ Deegan, C. & Unerman, J. (2011) *Financial accounting theory*. 2:a upplagan. Mc Graw-Hill Education: Maidenhead

2.4 Metodkritik

Det här avsnittet är tänkt att kritiskt granska trovärdigheten i vår studie. Kvalitativ empiri är ofta subjektiv och för att tolkningen av resultaten ska kunna ge en sanningsenlig bild behöver validiteten vara tillräcklig. I detta avsnitt kommer vi därför beskriva hur vi hanterar empirin och analysen för att ge en så hög validitet som är möjligt.

2.4.1 Validitet

Validitet, i sitt ursprung av kvantitativ forskning, handlar vanligen om mätning men då detta oftast inte är målet vid kvalitativ forskning kan termen anpassas och på så sätt göras relevant även vid kvalitativ forskning⁴⁴. Alternativa bedömningskriterier för validitetens styrka fås via fyra delkriterier. Dessa är tillförlitlighet, överförbarhet, pålitlighet samt möjlighet att styrka och konfirmera.

Tillförlitligheten utvärderas i trovärdigheten för den sociala verklighet som beskrivits och huruvida forskningen utförts enligt konstens alla regler. Vår studie har underbyggts både av teorier kring företagsekonomiska metoder för att sättet hur empirin väljs och samlas in ska ske korrekt samt baserade vi vår analys av empirin på tidigare erkända teorier kring ekonomiskt beteende. På så sätt kan vi hålla trovärdigheten genomgående på en hög nivå under studiens gång. Det andra bedömningskriteriet för validitet handlar om överförbarheten av forskningsresultat i andra kontexter och situationer. För vår del går studien att utföra med andra respondentgrupper och är alltså inte bunden till Skåne som är vårt valda område. Ekonomiskt beteende kan antas bero på liknande faktorer oavsett var de befinner sig geografiskt. Den teoretiska referensram som valts gör också att vår analys som tidigare nämnts får en stark teoretisk grund och på så sätt borde de resultat som fås kunna överföras till andra kontexter och ändå ge en rättvisande bild. Pålitlighet är den tredje bedömningsfaktorn och kan jämföras med reliabiliteten inom kvantitativ forskning. Studien ska kunna granskas genom hela forskningsprocessen, varje delbeslut som tas ska kunna motiveras och förklaras för att ge en pålitlig bild. I vår studie motiveras och förklaras alla val vi gör under studiens gång i uppsatsen

⁴⁴ Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder* s. 304

och finns därför tillgänglig för granskning. För att öka pålitligheten arbetade vi löpande med att kontrollera vårt sätt att utföra empirinsamling, analys, tolkning etc. Pilotintervjun gav exempelvis ett sätt att kontrollera kvaliteten på intervjuerna. Det sista bedömningskriteriet i forskningens validitet behandlar oförmågan att kunna ge helt och hållet objektiva resultat. Detta beror på att kvalitativ forskning är mer subjektiv än kvantitativ genom att forskaren omedvetet utvärderar empirin utifrån sina egna personliga värderingar och antaganden. Denna faktor hör samman med pålitlighetsfaktorn på så sätt att det ska kunna gå att granska forskarens neutralitet och objektivitet genom studien. Då vi motiverar alla våra val i studien går det att anta att vi bibehållit en objektiv utgångspunkt. Den litteratur vi använt oss av valdes efter en genomsökning av passande teorier inom området av ekonomiskt beteende och var tänkta att ge en rättvis helhetsbild⁴⁵.

Alla dessa bedömningsfaktorer sammanvägs slutligen för att ge en överblick av hur stark validiteten är för studien. Vi gör en bedömning att validiteten i vår bedömning är förhållandevis god med beaktande av ovanstående resonemang.

2.4.2 Etik

Vid kvalitativ forskning och framförallt när empirisk data samlas in via intervjuer behöver det alltid finnas en diskussion kring studiens etik. Det är viktigt att kunna hantera de frågeställningar som ofta uppkommer i samband med deltagandet i intervjuer såsom till exempel samtycke från deltagarna om inspelning eller att inte presentera undersökningen under falska förespeglningar. Vid intervjun och senare under redovisningen av den empiriska datan är det också viktigt att respektera och inte kränka respondenternas privatliv⁴⁶.

För vår studie valde vi att hantera etikfrågan genom att läsa in oss på eventuella problem som kan dyka upp under intervju- och redovisningssituationer. Frågorna som ställdes hade blivit utformade på ett sådant sätt att de inte skulle misstolkas eller inkräkta på respondenterna privatliv i allt för stor skala. Pilotintervjun ledde också till en utvärdering av hur respondenten

⁴⁵ Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder* s. 306 ff

⁴⁶ Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder* s. 559 ff

upplevde intervjun ur ett personligt perspektiv och eventuella frågor som kan tänkas göra ett intrång på privatlivet revideras. Inför intervjuerna påpekades även rätten för respondenten att inte svara på en fråga om hen känner att frågan är för personlig. För att kunna försäkra att respondentens svar tolkas på ett sanningsenligt sätt utfrågades alla respondenter om de godkänner att intervjun spelas in för framtida analys. När respondenterna kontaktades för att undersöka om de var intresserade av att delta i studien var vi också mycket tydliga med våra avsikter med studien för att deltagarna inte skulle känna att de blev förledda under intervjun. Under tolkningen av det empiriska materialet försökte vi också analysera ur ett neutralt och objektivt synsätt för att på så sätt inte förvanska respondenternas svar. Vid presentationen av empirin är också alla respondenter anonyma och har istället tilldelats en siffra. På så sätt blir identifieringen av respondenten och hens arbetsplats försvårad.

2.4.3 Bortfallsanalys

Under urvalsprocessen valdes firmor ut från olika städer i Skåne för att resultatet skulle bli representativt för det geografiska området. I vår undersökning var det dock ett antal respondenter i urvalet som valde att inte delta på grund av olika skäl. Speciellt märkbart för de lite mindre firmorna som valts ut var att de tenderade att inte delta i studien då de framförallt upplevde att de inte arbetade med bostadsrättsföreningar i tillräckligt stor utsträckning för att kunna ge relevanta och heltäckande svar. Dock var det även någon firma som valde att inte delta i studien just på grund av K-regelverken och den ökade arbetsbördan som hen upplevt i samband med förändringen. Tidsaspekten och den ökade stressen för firman på grund av K-regelverken orsakade därmed en ovillighet att delta. En firma som vi frågat om villighet att delta verkade initialt positiv till deltagande men när själva intervjun skulle ske gick respondenten inte att nå. För de rikstäckande firmorna var det tre firmor som valde att delta och tre som valde att inte delta. De firmor som inte deltog var Certivo, Deloitte samt Bredablick och de gav ingen anledning till varför de inte ville delta i studien.

Svarsfrekvensen för en studie fås genom att sätta antalet utförda intervjuer i relation till antalet tillfrågade, vilket ger en viss procent, och för oss slutade denna studies svarsfrekvens på 50 %⁴⁷. Denna andel är mindre än vad som är önskat för att kunna utföra en generell tolkning av resultatet just på grund av antalet men representativiteten är dock fortfarande acceptabel. Två städer som missades helt i vårt urval var Simrishamn och Ystad vilket gör att sydost-regionen av Skåne inte är representerad. Av de respondenter som valde att delta i studien fanns det dock representanter från de andra städerna som togs med i urvalet och därmed täcks ändå större delen av Skåne. Trots det märkbara bortfallet och den lägre svarsfrekvensen går det därmed att dra generaliserbara slutsatser utifrån de resultat som fås i denna studien. Dock beaktas detta bortfall av respondenter vid analysen och slutsatserna korrigeras till följd av denna aspekt.

2.4.4 Källkritik

Till denna studie använde vi både primär och sekundär data. Den primära datan bestod av det empiriska materialet som samlats in via intervjuer. Då de respondenter vi intervjuat tenderade att arbeta i ledningspositioner i företagen/arbetsgruppen etc. finns det därmed en risk att förbise faktorer som underordnade ekonomer i företagen hade kunnat ange. Denna risk förutsätter vi dock vara försumbar och inte ge några större problem. De sekundära källorna vi använde är artiklar och annan litteratur kring liknande forskning och teorier kring människors ekonomiska beteenden. Vi avsåg endast använda artiklar och litteratur som kan antas vara aktuell och relevant för studien och som är erkänd inom det ekonomiska området.

⁴⁷ Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder* s. 123

Kapitel 3 - Institutionalia

3.1 Vad är en bostadsrättsförening?

I Bostadsrättslagen (1991:614) 1 kap. 1 § definieras en bostadsrättsförening som att *“en bostadsrättsförening är en ekonomisk förening vars ändamål är att i föreningens hus upplåta lägenheter med bostadsrätt”*. Enligt bolagsverket ska en bostadsrättsförening registreras⁴⁸ och för att kunna registreras måste föreningen innefatta tre medlemmar, ha antagit stadgar och utsett en styrelse i föreningen samt minst en revisor⁴⁹. Upplåtelse av en bostadsrätt sker utan tidsgräns, men är begränsad till att endast kunna upplåtas av en medlem i föreningen⁵⁰. Rätten att vara medlem i bostadsrättsföreningen är alltså grunden för upplåtelsen av bostadsrätter⁵¹.

När föreningen registrerats och innan upplåtelse av bostadsrätterna sker måste en ekonomisk plan upprättas⁵². Den ekonomiska planen ska innehålla upplysningar om föreningens verksamhet som är betydelsefulla och det ska klart framgå om förutsättningarna för registrering i BRL 1 kap. 5§ är uppfyllda⁵³. Potentiellt framtida medlemmar får då genom den ekonomiska planen vägledning för huruvida det är ekonomiskt lönsamt att köpa en bostadsrätt i en nybildad förening. Ekonomin i en förening är väldigt viktig för dess medlemmar, både på kort och lång sikt. På kort sikt spelar föreningens ekonomi en roll i avgörandet av storleken på årsavgiften som medlemmarna måste betala. På lång sikt spelar föreningens ekonomi en roll i hur mycket en bostadsrättsinnehavare kan få för sin bostadsrätt vid en eventuell försäljning då en god ekonomi inom föreningen tenderar att ge högre bostadsrättspriser på marknaden⁵⁴.

Flertalet bostadsrättsföreningar väljer att låta förvaltningsföretag sköta ekonomin i föreningen, exempelvis årsredovisningen eller årsbokslutet, då denna del som tidigare nämnt är viktig för medlemmarna. Förvaltningsföretagen administrerar då de ekonomiska delarna genom att sköta

⁴⁸ Gleisner, Ann-Sophie, Nationalencyklopedin, sökord: bostadsrättsförening, hämtad 2015-04-08

⁴⁹ 1kap. 2§. SFS 1991:614: Bostadsrättslagen.

⁵⁰ 1 kap. 4§ 1 st. BRL

⁵¹ 1 kap. 3§ 1 st. BRL

⁵² 3 kap. 1§, BRL

⁵³ 3 kap. 1§, BRL

⁵⁴ Lundén, Björn (2013) *Redovisning i bostadsrättsföreningar*. upplaga 4, Björn Lundén Information AB: Näsvisen. s. 30 ff

redovisningen, ge ekonomisk rådgivning med mera för att garantera att ekonomin sköts enligt de lagar och regler som finns. I Sverige finns det många förvaltningsföretag som är mer eller mindre specialiserade på bostadsrättsföreningar och som agerar på allt från lokala till rikstäckande nivåer.

3.2 K-regelverken

Innan implementeringen av K-projektet gjordes bokföring och bokslut efter allmänna regler och normer från bokföringsnämnden och andra råd för finansiell rapportering. Den 13 februari år 2004 beslutade BFN om en ändrad inriktning på normgivningsarbetet. Bakgrunden till detta var att regelverken blivit allt mer omfattande även för de mindre företagen. Möjligheterna att välja redovisningsprincip och därigenom styra vilket resultat som redovisas hade blivit stora vilket bidragit till att den information icke-noterade företag lämnade var svårtolkad. BFN var även införstådda med att från den 1 januari 2005 skulle, enligt EU-förordningen, de noterade företagen i sin koncernredovisning följa de internationella redovisningsreglerna (IFRS) utan några nationella anpassningar. IAS-utredningen (2003:71) hade föreslagit att även andra företag skulle få tillämpa IFRS-reglerna. Möjligheten skulle dock endast gälla primärt för den som var beredd att tillämpa hela regelsystemet. Genom ändringar i ÅRL kunde det, i den utsträckning god redovisningssed tillät det, genom kommande förändringar bli möjligt att tillämpa endast vissa delar av regelverket. BFN konstaterade därmed att normgivningen som fanns år 2004 för icke-noterade företag inte var ändamålsenlig och att det mot bakgrund av den internationella utvecklingen var hög tid att göra vissa grundläggande förändringar. Detta kom att bli startskottet för K-regelverkens implementering⁵⁵.

K-projektet är en del i harmoniseringen av svensk redovisning med internationell och har därmed många likheter med "IFRS for SMEs"⁵⁶. K2 eller BFNAR 2009:1 berör årsredovisningar i mindre ekonomiska föreningar och med tillhörande vägledning och antogs av BFN den 16 november 2009. Med BFNAR 2011:2 ändrades BFNAR 2009:1 för att ge en enklare

⁵⁵ BFN (2004), Ändrad inriktning på normgivningsarbetet, s.1

⁵⁶ IFRS, *About the IFRS for SMEs*. <http://www.ifrs.org/ifrs-for-smes/Pages/ifrs-for-smes.aspx>, hämtad 2015-04-27

redovisning. Det beslutades även att företag från och med den 31 december 2013 ska upprätta årsredovisningar enligt K-regelverken⁵⁷. Val av regelverk ska göras med beaktande av företagets storlek. Mindre företag behöver inte tillämpa K3⁵⁸, vilket betyder att större företag däremot tillämpar K3⁵⁹. Större företag har antingen andelar upptagna till handel på en reglerad marknad eller uppfyller ett antal villkor som beror på medelantalet anställda, den redovisade balansomslutningen och den redovisade nettoomsättningens storlek⁶⁰. Det är inte tillåtet att blanda K2 och K3 genom att exempelvis välja en regel i K2 och en annan i K3 när företag upprättar sin finansiella rapport, respektive regelverk ska tillämpas i sin helhet⁶¹.

Mindre företag får fritt välja mellan regelverken men valet är väldigt viktigt ur den aspekten att det inte går att byta mellan regelverken helt fritt. Mindre företag kan alltid gå från K2 till K3 eftersom K3 anses vara ett mer omfattande regelverk ett företag kan även byta en gång från K3 till K2 utan särskilda skäl men därefter kan byte inte ske såvida det inte finns särskilda skäl. Särskilda skäl kan vara koncerntillhörighet eller att verksamhetens omfattning minskat⁶²

3.2.1 K2

K2 är ett regelbaserat regelverk som innehåller regler, kommentarer och andra allmänna råd för hur redovisning i mindre företag ska utföras (se ovan)⁶³. K2 utgår från samma grundläggande principer som K3 men har fler lättnads- och förenklingsregler, detta dels på grund av att ÅRL och dels för att K2 medger sådana⁶⁴. Det finns specifika regler i BFL och ÅRL som ska tillämpas när räkenskapsåret avslutas med ett årsbokslut. K2-regelverket för årsbokslut (K2-ÅB) är ett frivilligt regelverk som årsbokslutsföretag kan välja att tillämpa istället för K3-ÅB. K2-ÅB

⁵⁷ BFN 2015, *K-projektet - K2*, <http://www.bfn.se/aktuellt/aktuellt2.aspx>, hämtad 2015-04-01,

⁵⁸ 1 kap. 3§. SFS 1995:1554, Årsredovisningslagen.

⁵⁹ Drefeldt, C. & Törning, E. (2013) *Finansiell rapportering enligt K3 och K2*. 2 upplagan. Studentlitteratur AB: Lund, s. 29

⁶⁰ 1 kap. 3-4 §§. ÅRL

⁶¹ Drefeldt & Törning (2013), s. 29

⁶² *ibid*, s. 32

⁶³ Bokföringsnämndens allmänna råd, *Bokföringsnämndens allmänna råd om årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar*. <http://www.bfn.se/REDOVISNING/RAD/bfnar09-1-kons1.pdf>, hämtad: 2015-04-27.

⁶⁴ Drefeldt. & Törning (2013), s. 29

innehåller grundläggande förenklingar med samlade regler och ytterligare förenklingar jämfört med K3-ÅB, exempelvis schablonregler med tydliga gränser, färre valmöjligheter samt regler som harmoniserar med skattelagstiftningen⁶⁵. Enligt gränsvärdena i 1 kap. 3 § ÅRL (1995:1554) kan bostadsrättsföreningar som är mindre företag välja att upprätta årsredovisningen enligt K2-regelverket⁶⁶.

3.2.2 K3

I K-projektet utvecklades också K3 eller BFNAR 2012:1 som avser årsredovisning och koncernredovisning för alla företag som inte använder IFRS eller K2. K3 gentemot K2 är ett principbaserat regelverk där principer får en större roll för redovisningens utformning⁶⁷. Vid upprättande av en årsredovisning eller ett årsbokslut är K3-regelverket huvudalternativet och ramen för normerna i K3 utgörs av ÅRL:s bestämmelser⁶⁸. Större bostadsrättsföreningar enligt gränsvärdena i 1 kap. 3 § ÅRL (1995:1554) måste upprätta årsredovisningen enligt K3⁶⁹

3.3 Avskrivningar

Avskrivning är en periodiserad kostnad som uppstår när du äger en tillgång som nyttjas över framtida perioder. Avskrivningens storlek beror på hur tillgången förväntas förbrukas⁷⁰ och den ska återspegla förbrukningen av en anläggningstillgång⁷¹. Med anläggningstillgång förstås en tillgång som är avsedd att stadigvarande brukas eller innehas i verksamheten och delas upp i materiella- och icke materiella anläggningstillgångar. En materiell anläggningstillgång är en fysisk tillgång som företaget innehar för produktion eller distribution av varor eller tjänster,

⁶⁵ BFN 2015, *K-projektet*. <http://www.bfn.se/aktuellt/aktuelltprojekt.aspx> (Hämtad: 2015-05-24)

⁶⁶ Drefeldt & Törning (2013) *Finansiell rapportering enligt K3 och K2*, s. 29

⁶⁷ BFN Bokföringsnämnden, *K-projektet - K3*. <http://www.bfn.se/aktuellt/aktuellt3.aspx>, hämtad 2015-04-27

⁶⁸ BFN, *K-projektet* (2013)

⁶⁹ Drefeldt & Törning (2013) *Finansiell rapportering enligt K3 och K2*, s. 29

⁷⁰ Horngren, C. T, Sundem, G. L. & Stratton, W. O. (2002) *Introduction to management accounting*. 12:e upplagan. N. J: Prentice-Hall International: Upper Sadle River

⁷¹ Drefeldt & Törning (2013) *Finansiell rapportering enligt K3 och K2*, s. 376

uthyrning, administrativa ändamål eller långsiktiga ändamål⁷². En byggnad är ett exempel på en materiell anläggningstillgång som även är den ekonomiskt viktigaste tillgången för bostadsrättsföreningar⁷³.

Nedan redogörs linjär-, progressiv- och degressiv avskrivningsmetod, där den linjära avskrivningen generellt är den klart vanligaste. Vid val av avskrivningsmetod är det viktigt att företaget väljer en metod som avspeglar företagets förväntade förbrukning av tillgången och de kassaflöden och andra ekonomiska fördelar som den beräknas bidra med. Förändras mönstret av dessa ekonomiska fördelar väsentligt, måste företaget göra en omprövning av avskrivningsmetoden⁷⁴. Syftet med avskrivningar är att på ett systematiskt sätt kostnadsföra förbrukningen av materiella anläggningstillgångar till de perioderna då den faktiska förbrukningen sker⁷⁵. Det finns flertalet studier som visar hur företag tillämpar avskrivningar, främst i syfte att vinstmaximera. Baumol påpekar att syftet med avskrivningar har förlorats och att den bristfälliga regleringen gjort det möjligt för företag att uppnå fördelaktiga resultat rent skattemässigt⁷⁶.

En linjär avskrivningsmetod innebär att anskaffningsutgiften för exempelvis en byggnad, årligen fördelas med samma belopp över nyttjandeperioden. Denna metod används av en majoritet av företagen då de flesta tillgångarna anses förslitas med lika stora belopp varje år. En progressiv avskrivning innebär att avskrivningarna är låga i början av nyttjandeperioden för att sedan successivt ökas. För att dessa avskrivningar ska vara tillämpliga måste förbrukningen och nyttan av tillgången öka över perioden. Detta innebär att anläggningstillgångar såsom maskiner, inventarier och byggnader inte kan skrivas av progressivt. Den degressiva avskrivningsmetoden är relativt ovanlig där avskrivningen till skillnad från den progressiva metoden, är större i början

⁷² Drefeldt & Törning (2013) *Finansiell rapportering enligt K3 och K2*, s. 375

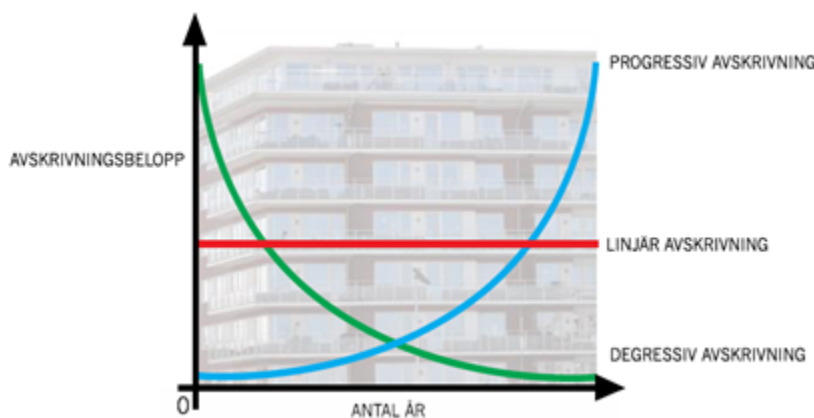
⁷³ E-conomic, *Anläggningstillgång - Vad är en anläggningstillgång?*, <https://www.e-conomic.se/bokforingsprogram/ordlista/anlaggningstillgang>, hämtad 2015-05-23

⁷⁴ Grönlund, A. Tagesson, T. Öhman, P. (2013) *Principbaserad redovisning*. 5: upplagan. Studentlitteratur AB: Lund, s. 160

⁷⁵ Kieso, D. E. Weygandt, J. J. & Warfield, T. D. (2011) *Intermediate accounting*. Vol. 1. IFRS ed. N. N. John Wiley & Sons: Hoboken, s. 232

⁷⁶ Baumol, W. J. (1971) *Optimal Depreciation Policy: Pricing the Products of Durable Assets*. The Bell Journal of Economics and Management Science, 2 (2), s. 643

av nyttjandeperioden och mindre i slutet⁷⁷. Figuren nedan illustrerar ovanstående avskrivningsmetoder och hur kostnaderna förändras över tiden.



Figur 2: Diagram som illustrerar linjär-, degressiv- och progressiv avskrivningsmetod⁷⁸.

3.3.1 Avskrivning i K2

I Bokföringsnämndens vägledning som avser K2 regelverket framkommer att varje anläggningstillgång ska skrivas av för sig och avskrivningarna ska redovisas i resultaträkningen. Delar av en anläggningstillgång som tillsammans utgör en anläggningstillgång ska skrivas av gemensamt såvida de inte utgörs av mark, markanläggning, byggnad, byggnadstillbehör och tillkommande utgifter avseende dessa tillgångar⁷⁹. Därmed ska komponentavskrivning inte utföras i K2 regelverket. Anläggningstillgångar vars nyttjandeperiod är begränsad ska skrivas av över denna period⁸⁰. Avskrivningen ska påbörjas samma år som tillgången tas i bruk⁸¹ och det totala anskaffningsvärdet får skrivas av till dess att tillgångens redovisade värde är noll kronor⁸². Underhållsåtgärder ska bokföras som kostnad det året som de utförs. Endast den del som

⁷⁷ Grönlund, A. Tagesson, T. Öhman, P. (2013) *Principbaserad redovisning*. s. 160

⁷⁸ Andersson, Tove & Lindqvist, Alexandra (2014) *Progressiva avskrivningar- Lurendrejeri eller en sanningsenlighet?*, kandidatexamen, Linnéuniversitetet: Kalmar, s. 20

⁷⁹ Bokföringsnämndens vägledning (2014). *Årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar*. s. 179 (10:18-19)

⁸⁰ ÅRL 4 kap. 1 § 1 st.

⁸¹ BFN:s vägledning (2014), *Årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar*. s. 177 (10.20)

⁸² *ibid*, s.178 (10.22)

förbättrar funktionen och därmed höjer värdet på byggnaden kan bokföras som tillgång och skrivas av under dess livslängd⁸³.

De avskrivningsmetoder som är tillåtna varierar beroende på vilken typ av tillgång det gäller. Detta beror på att avskrivningsmetoden är tänkt att avspegla hur tillgångens ekonomiska värde förändras över tiden. Maskiner och inventarier får skrivas av med en progressiv avskrivningsmetod om företaget kan påvisa lämpligheten i den metoden medan fastigheter endast får använda linjär, degressiv eller produktionsberoende avskrivning⁸⁴. Detta förtydligades i den ändring som gjordes den 28 april 2014 då BFN kom med ett uttalande där man deklarerade att progressiv avskrivning på byggnader vid tillämpning av K2 regelverket är förbjudet. Motiveringen var att BFNs vägledning i samband med avskrivningar på byggnader inte tillämpats som man avsett⁸⁵.

Bostadsrättsföreningar som använder sig av K2 skriver därmed av hela byggnaden som en enhet. Som ett resultat av att alla delar i byggnaden skrivs av över en lång tid, redovisas alla planerade underhåll som kostnader. Under det första året som underhållet utförs kan det medföra en förlust i resultaträkningen för bostadsrättsföreningen⁸⁶.

3.3.2 Avskrivning i K3

Avskrivningsreglerna i K3 baseras främst på komponentavskrivning, något som inte tillämpas i K2-regelverket. Komponentavskrivning är en avskrivningsmetod för materiella anläggningstillgångar som grundar sig på att de olika komponenterna i tillgången särskiljs och skrivs av var för sig. Man utgår från att separata delar i tillgången har olika lång livslängd och att den tid de kan användas därav skiljer sig åt. Förväntas skillnaden i förbrukningen av en materiell

⁸³ BFN:s vägledning (2014), *Årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar*. s. 174 (10.14 - 10.15)

⁸⁴ Bokföringsnämnden (2015). *Senast beslutade redovisningsregler*.

<http://www.bfn.se/aktuellt/aktuelltredovisning.aspx#vag-k2ekons>, hämtad: 2015-04-27

⁸⁵ FAR (2014). *Redovisning i bostadsrättsföreningar*.

http://www.far.se/PageFiles/12796/FAR_Redovisning_i_bostadsrattsforeningar.pdf, hämtad: 2015-04-10

⁸⁶ Lundfors, Per & Törning, Eva 2014, *Valet mellan K2 och K3 för en bostadsrättsförening*, Grant Thornton, [http://www.grantthornton.se/SiteSeeker/Templates/SiteSeekerSearchPage.aspx?id=4845&epslanguage=sv&query=V](http://www.grantthornton.se/SiteSeeker/Templates/SiteSeekerSearchPage.aspx?id=4845&epslanguage=sv&query=Valet%20mellan%20K2%20och%20K3) alet mellan K2 och K3, hämtad 2015-05-25.

anläggningstillgång som avser komponenter vara väsentlig, ska denna tillgång delas upp på dessa. Fastighet är ett exempel på en materiell anläggningstillgång med betydande komponenter som förbrukas väsentligt olika. I en fastigheten med tillhörande byggnad, utgör mark en komponent som ska särskiljas. Detta gäller även för byggnader som har flertalet komponenter såsom stammar, stomme, tak, fasad med flera⁸⁷.

Har en tillgång delats upp i komponenter enligt ovanstående ska utgifter för utbyte av en sådan komponent räknas in i tillgångens redovisade värde. Något som även gäller för tillkommande nya komponenter. Har tillgången inte delats upp i komponenter enligt ovan ska tillkommande uppgifter som är väsentliga räknas in i tillgångens redovisade värde, om kriterierna för att redovisa en tillgång enligt punkt 2.18 är uppfyllda⁸⁸. Punkt 2.18 säger att en tillgång eller skuld samt intäkt eller kostnad ska redovisas i balans- och resultaträkningen endast om det är sannolikt att de ekonomiska fördelar som är förknippade med posten kommer att tillfalla eller lämna företaget i framtiden och att postens anskaffningsvärde eller värde kan mätas på ett tillförlitligt sätt.

Varje komponent ska skrivas av separat över dess nyttjandeperiod om tillgången delats upp på olika komponenter. I annat fall ska tillgången skrivas av som en helhet över nyttjandeperioden⁸⁹. Materiella anläggningstillgångar ska skrivas av först när tillgången kan tas i bruk, exempelvis när den befinner sig på den plats och i det skick som krävs för att den ska kunna användas på det sätt som företagsledningen avsett. Företaget ska välja en avskrivningsmetod som återspeglar förväntad förbrukning av den materiella anläggningstillgångens framtida ekonomiska fördelar.

Underhållsåtgärder i K3 är antingen en ny tillgång i balansräkningen eller ett underhåll av befintlig tillgång som resultatförs. Underhållet kommer att bokföras som en tillgång (en av komponenterna) och skrivas av på den beräknade livslängden. Det gör att resultatet blir mer jämnt över åren. Utgifter för löpande underhåll och reparationer redovisas som kostnader när de uppkommer⁹⁰.

⁸⁷ BFNs vägledning (2014), Årsredovisning och koncernredovisning, s. 138 ff

⁸⁸ ibid, s. 138 ff

⁸⁹ ibid, s. 139

⁹⁰ ibid, s.139

Bostadsrättsföreningar som har större planerade underhåll av exempelvis stammar, väljer oftast att tillämpa K3-regelverket. I K3 regelverket tillämpas enligt ovan komponentavskrivningar där avskrivningar i K3 oftast är högre än i K2. Fördelen är dock att planerade underhåll inte behöver kostnadsföras löpande då dessa oftast är balansgilla enligt K3. Detta medför att byggnadens belastning i resultaträkningen därmed är jämnare i K3 jämfört med K2. Då BRF redovisar avskrivning per komponent, är komponenterna avskrivna när komponenten byts ut. Det ursprungliga beloppet för komponenternas anskaffningsvärde och ackumulerade avskrivningar bokas bort och det nya anskaffningsvärdet för de nya komponenterna bokas upp som en tillgång och skrivs av över dess nyttjandeperiod. Därmed redovisas inte renoveringen som en kostnad och yttre fond behövs som huvudregel inte⁹¹.

⁹¹ Lundfors & Törning (2014), *Valet mellan K2 och K3 för en bostadsrättsförening*

Kapitel 4 - Teoretisk referensram

4.1 Redovisningsval

Det finns olika sätt att definiera begreppet redovisning, vissa personer förklarar det som anteckningar om vad som har hänt medan andra påstår att redovisning handlar om att beräkna ett resultat för en given period⁹². Det brukar även definieras som ett verktyg vars funktion är att hjälpa till i kommunikationen med omvärlden⁹³. Redovisning och val av redovisningsmetod är en viktig grundbult för att minska inflytandet av egenintresse hos de personer som har makt över besluten. kravet på redovisning är ett resultat av den imperfekta världsmarknaden, vid en perfekt marknad hade redovisningen inte varit nödvändig⁹⁴. Redovisningen kräver att man tar olika former av beslut i form av redovisningsval. Detta är ett ämne som studerats flitigt då valet av redovisningsmetod beror på flertalet faktorer som forskningen kontinuerligt har som mål att identifiera. Redovisningsval förklaras som alla beslut vars primära syfte är att påverka utgången av ett bokföringssystem på ett visst sätt, inte bara ekonomiska uttalanden som publiceras genom god redovisningssed utan även skattedeklarationer och registreringsansökningar⁹⁵.

Enligt Fields et al. kan valet av redovisningsmetod delas in i tre kategorier, dessa är informationsasymmetri, agentkostnader och externa effekter som har en inverkan på avtalsslutande parter. Med Informationsasymmetri menas relationen mellan chefer som har en god insiderinformation och investerare som besitter en sämre information. Redovisningen bidrar till att chefer delar med sig av den information som de annars skulle hålla hemlig. Valet av redovisningsmetod bestämmer sedan innehållet i den information som presenteras och är en avgörande faktor i denna kommunikationsprocess. Agentkostnader kopplas till kontraktsfrågor som skuldavtal och kompensation till chefer. Genom att anpassa incitamenten för parterna i form av att ingå ett avtal om vilken ersättning ledande befattningshavare ska tilldelas och hur stor skuldsättningen kan uppgå till som högst så kan man minska agentkostnaderna. De externa effekterna associeras med tredje parts kontrakts- och icke kontraktsrelationer. Regleringen av

⁹² Grönlund et al. (2010), *Principbaserad redovisning*, s. 16

⁹³ Öhman, P. (2010), *Redovisning i ett nötskal*. 1:a upplagan. Studentlitteratur AB: Lund, s. 7

⁹⁴ Fields, T. D. Lys, T. Z. Vincent, L. (2001) *Empirical research on accounting choice*. Journal of accounting and economics, 31(1), s. 258

⁹⁵ Fields et al. (2001), *Empirical research on accounting choice* s. 256

redovisningen påverkar kvaliteten och kvantiteten av finansiella upplysningar vilka i sin tur ger externa effekter i form av påverkan på välfärd och politik⁹⁶.

De tre främsta syftena med redovisningsval är kontrakt, tillgångsprissättning och påverkan på externa parter. Redovisningsval görs för att påverka en eller flera av ett företags kontrakt med olika intressenter, det så kallade ”effektiva kontraktsperspektivet”. I en värld där det endast förekommer effektiva marknader behövs inga redovisningsval, verkligheten ser dock inte ut på det sättet utan vi behöver olika former av kontrakt för att effektivisera marknaderna. Kontraktskategorin syftar till att påverka priset på tillgångar. Redovisningen leder till att fler personer med mer information om exempelvis magnitud, timing och risker angående det framtida kassaflödet kan vidarebefordra informationen till de personer som är mindre informerade genom redovisningsval. Redovisningsval syftar även till att påverka externa parter, bortsett från aktuella och potentiella ägare av företaget. De redovisningsansvariga väljer en redovisningsform där de externa parterna kan påverka redovisningens innehåll i en specifik riktning.⁹⁷

Det finns många studier som undersöker hur olika faktorer påverkar redovisningsvalet. Det finns bindande avtal i förlustföretag som tenderar att styra ledningens synsätt i redovisningsvalet för att allt mer påverka tillväxten⁹⁸. Även avtal om ersättning till ledningen och företagsbindning påverkar redovisningsvalet, en reglering som är menad att begränsa ledningens redovisning påverkar även redovisningsvalet⁹⁹. Olika former av aktiviteter i professionella föreningar kan även de påverka valet av redovisningsmetod då de kan bidra med andras infallsvinklar på de frågor som är aktuella i branschen.¹⁰⁰ Det finns ett positivt samband mellan tillväxt och ”aggressiv” redovisningsmetod. där två orsaker ligger till grund för användandet av en ”aggressiv” metod. Dessa är incitament att öka intäkterna genom vinstmaximering och förmågan att faktisk öka intäkterna med hjälp av detta val, vilket beror på tillväxttakten. Exempelvis kan en

⁹⁶ Fields et al. (2001), *Empirical research on accounting choice* s. 257 ff

⁹⁷ ibid, s. 261

⁹⁸ DeAngelo, Harry, DeAngelo, Linda & Skinner, D. J. (1994), Accounting choice in troubled companies, 17(1-2), s. 137

⁹⁹ Liberty, Susan E. & Zimmerman, Jerold L. (1986), *Labor Union Contract Negotiations and Accounting Choices*, American Accounting Association 61(4), s 697

¹⁰⁰ Carpenter, Vivian L. & Feroz, Ehsan H (2001), *Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments' decisions to adopt generally accepted accounting principles*, 26(7-8): s. 573

chef motiveras av att använda en linjär avskrivning för att maximera ersättningen, men om företaget inte växer kommer chefen att vara likgiltig bland tillgängliga avskrivningsmetoder. Därmed räcker det inte med incitamentet vinstmaximering om tillväxten i företaget inte ökar, bägge krävs för att en specifik redovisningsmetod ska väljas¹⁰¹. Det finns även forskning kring bakomliggande faktorer som leder till att chefer väljer en specifik redovisningsmetod, exempelvis kan ett val göras i syfte att öka aktiepriset på deras egna aktier. I de flesta fallen försöker dock intressenter, exempelvis aktieinnehavare och samarbetspartners, i olika företag att minimera antalet redovisningsval för beslutsfattarna för att minimera risken av att val görs efter egenintresse¹⁰². Cheferna är även påverkade av företagets intressenter vid val av redovisningsmetod. Flertalet intressenter i ett företag är främst intresserade av huruvida företaget kan uppvisa kontinuerlig vinstökning under en längre tid och därmed tenderar företag att utforma sin redovisning på ett sätt som höjer resultatet¹⁰³.

Tidigare studier kring redovisningval, såsom Skinners¹⁰⁴, Cullinans¹⁰⁵ och Blines¹⁰⁶, är baserade på och bidrar till kunskapsbasen i Positive Accounting Theory (PAT). För vår studie finner vi dock att PAT inte riktigt täcker de aspekter vi vill belysa. Dels utgår PAT ifrån ett opportunistiskt perspektiv, något som förutsätter att det finns ett vinstintresse. I en bostadsrättsförening finns visserligen målet att redovisa ett positivt resultat, men det saknas i mångt och mycket incitament att redovisa en högre vinst för att gynna ledningen i enhet med ”The bonus Hypothesis”. Dock saknas inte externa intressenter, både presumptiva köpare och finansiärer är intresserade av det resultat som visas i bostadsrättsföreningen. Mot denna bakgrund passar de systemorienterade teorierna bättre för vårt syfte: De liksom PAT förutsätter att företaget agerar i en social miljö, men de systemorienterade teorierna utelämnar det opportunistiska perspektivet som är karaktäristiskt för PAT.

¹⁰¹ Dichev, I.D. Feng, L. (2013), *Growth and accounting choice*. Australian Journal of Management, 38(2): s. 235

¹⁰² ibid s. 238

¹⁰³ Bowen, R.M. DuCharme, L. Shores, D. (1995), *Stakeholders implicit claims and accounting method choice*. Journal of accounting and economics, 20 (3): s. 261

¹⁰⁴ Skinner, D. J. (1993), *The investment opportunity set and accounting procedure choice*. Journal of accounting and economics, 16(4): s. 412

¹⁰⁵ Cullinan, C.P. (1999), *International trade and accounting policy choice: theory and Canadian evidence*. The international journal of accounting, 34 (4): s. 601

¹⁰⁶ Cullinan, C.P. Blines, D.M. (2003), *The effects of labour on accounting choice in Canada*. Canadian accounting perspectives, 2 (2): s. 147

4.2 Systemorienterade teorier

När relationen mellan organisationen och de intressenter som påverkar organisationen ska analyseras och förklaras är de systemorienterade teorierna användbara. De avser att förklara hur organisationen och dess omgivning influerar varandra beroende på den dynamiska relationen dem emellan, vilken har sitt ursprung i existerande sociala regler, normer och trossystem. Systemorienterade teorier utgörs av de tre teorierna; legitimitetsteori, intressentteori samt institutionell teori och dessa teorier förklaras närmare i detta avsnitt¹⁰⁷.

4.2.1 Legitimitetsteori

Legitimitetsteorin tar sin utgångspunkt i att förklara varför organisationer agerar på ett visst sätt beroende på de sociala system som finns¹⁰⁸. Sociala system karaktäriseras utav grupper av individer som byggt upp olika strukturer, kulturer och normer¹⁰⁹. Enligt teorin strävar alla organisationer efter en status som legitima enligt de sociala normer, lagar och regler som finns i samhället. Överensstämmande med detta är Maurers definition där *“legitimation is the process whereby an organization justifies to a peer or subordinate system its right to exist, that is to continue to import, transform and export energy, material or information”*¹¹⁰. I sin strävan efter legitimitet kommer organisationen att tillämpa, eller åtminstone förefalla tillämpa, ett beteende som är önskvärt utifrån samhället de verkar i. Önskvärt beteende kan vara att följa alla lagar och regler, men även att utöver det följa samhällets underförstådda normer som att exempelvis värna om miljön, stötta den lokala idrottsföreningen och verka för samhällets mindre bemedlade. Strävan efter legitimitet grundar sig i rädslan att samhället ska vända sig bort från organisationen om de sociala normerna inte upprätthålls. Viktigt att poängtera är att faktiskt beteende inte

¹⁰⁷ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 320 ff

¹⁰⁸ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 323

¹⁰⁹ Business dictionary. sökord: *What is social system?*

<http://www.businessdictionary.com> (Hämtad: 2015-04-29)

¹¹⁰ Maurer, J.G. (1971) *Readings in organizational theory: Open system approaches*. Random House: New York s. 361

behöver följa normen, utan det är hur organisationen uppfattas av samhället som påverkar huruvida legitimitet uppnås¹¹¹.

Tonvikten på upprätthållandet av de sociala normerna beror på antagandet om att tillgången till resurser är begränsad och att rätten till dessas resurser måste förtjänas. På så sätt formas ett socialt kontrakt som innehåller alla explicita och implicita förväntningar på organisationen från samhället. Om det sociala kontraktet bryts försvinner också organisationens legitimitet och rätt till resurser. Det sociala kontraktet är inget faktiskt existerande kontrakt utan ett begrepp för de förväntningar som finns på företaget i människors medvetande och utvecklas under tidens gång då i takt med att samhället förändras¹¹².

De sociala förändringar som ständigt sker kan skapa så kallade legitimitetsgap för organisationer. Legitimitetsgap karaktäriseras av hur organisationen förväntas agera och hur samhället upplever att organisationen agerat. Legitimitetsgap skapas oftast av sociala förändringar eller att tidigare okänd information om organisationen blivit känd. När ett legitimitetsgap skapats behöver organisationen på ett tydligt sätt visa att organisationen arbetar för att reparera eller återfå sin legitimitet igen, detta kan oftast göras via årsredovisningen i organisationen. I sitt arbete att återfå legitimitet visar redovisningen förändringar eller förbättringar och framhåller hur organisationen följer de sociala normer som finns, oavsett faktiskt handlande¹¹³.

Organisationens ledning fokuserar på hur organisationens rykte uppfattas då det är nära sammankopplat med legitimiteten. Ett negativt rykte skapar början till ett legitimitetsgap som kan ge negativa konsekvenser för organisationen i framtiden när det kommer till tillgången på resurser. "Reputation Risk Management" är ett sätt att hantera hur förändringar av normer påverkar risken att rykte förändras i organisationer. Risken att sociala normer förändras bedöms och används som utgångspunkt i ledningens strategier. Dessa strategier förmedlas därefter till allmänheten i hopp om att nå legitimitet. På så sätt har organisatoriska trender som socialt och miljömässigt ansvar, även kallat CSR, utvecklats¹¹⁴.

¹¹¹ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 324

¹¹² Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 325 ff

¹¹³ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 329 ff

¹¹⁴ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 336

Ledningen kan på tre olika sätt försöka göra sig legitima. Först och främst kan organisationen anpassa sin output efter de sociala normer som råder. En andra möjlighet för organisationen är att försöka påverka samhället runtomkring sig och på så sätt förändra de sociala normerna så att de anpassas till organisationens output. Företags marknadsföring är då utgångspunkten i organisationers försök att påverka omgivningens attityd. Den sista möjligheten för organisationen är att försöka identifiera sig, via kommunikation till allmänheten, med värden och symboler som har hög legitimitet¹¹⁵.

Slutligen kan kritik dock rikas mot teorin då denna till hundra procent antar att agerande i organisationen beror på det sociala kontrakt som omgivningen varit en del till att skapa. Faktorer som egenintresse får mindre utrymme i teorin samt hur effektivt agerandet från organisationerna är framkommer ej heller¹¹⁶.

4.2.2 Intressentteori

Intressentteorin är nära besläktad med legitimitetsteorin då de båda behandlar sociala system, dock ur olika perspektiv. Legitimitetsteorin som tidigare nämnts berör de sociala systemen ur ett brett perspektiv medan intressentteorin istället berör specifika sociala grupper. Det anses finnas olika intressentgrupper i samhället som har "utformat" var sitt eget socialt kontrakt och att dessa grupper påverkar organisationen med olika tyngd beroende på deras maktstatus¹¹⁷.

Intressenter är enligt Freeman och Reed "*any identifiable group or individual who can affect the achievement of an organization's objectives or who is affected by the achievement of an organization's objectives*"¹¹⁸. Denna definition är en bred tolkning som gör att i princip hela samhället kan räknas som en intressent på ett eller annat sätt men är dock användbar i förståelsen

¹¹⁵ Dowling, John. & Pfeffer, Jeffrey. (1975) *Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior*. The Pacific Sociological Review, 18 (1): 122-136

ISSN: 00308919 s. 127

¹¹⁶ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 348

¹¹⁷ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 348

¹¹⁸ Freeman, R.E. Reed, D.L. (1983) *Stockholders and stakeholders: A new perspective on corporate governance*. California management review, 25(3): 88-106

ISSN: 0008-1256 s. 91

för hur många intressenter en organisation kan påverka eller påverkas av. Freeman och Reed gör även en smalare definition av intressenter som *“any identifiable group or individual on which the organization is dependent for its continual survival”*¹¹⁹. Dessa definitioner kan fungera som utgångspunkt vid indelning av primära och sekundära intressenter. Organisationen är i behov av de primära intressenterna för sin överlevnad medan de sekundära intressenterna inte behövs för den kortsiktiga fortsatta verksamheten. Intressenterna blir primära eller sekundära beroende på den grad av resurskontroll som intressenterna innehar. Exempelvis är aktieägarna, banker och andra utlåningsinstitut ofta klassade som primära intressenter på grund av den makt de innehar över kapitalet. Sekundära intressenter som är mindre viktiga för verksamheten kan vara kunders kund, miljörättsorganisationer och vissa leverantörer. Vilka som är primära/sekundära intressenter varierar beroende på organisation, geografiskt område och bransch etc. Intressenterna utvärderas också ofta beroende på de tre faktorerna; makt, legitimitet och nödvändighet. Maktfaktorn behandlar intressentens styrka att kunna influera organisationen, legitimitetsfaktorn behandlar vikten av att följa de normer och värderingar intressenten har och nödvändighetsfaktorn behandlar hur snabb nödvändigheten att uppmärksamma en intressent är. Beroende på hur starka dessa faktorer är antas en intressent vara primär eller sekundär¹²⁰.

Påverkan av och från intressenterna är som sagt grunden i intressentteorin som är uppdelad i två olika grenar; etik och ledning¹²¹. De flesta organisationer drivs dofta inte av antingen den ena eller andra grenen i sin kontakt med intressenterna utan ofta används en kombination¹²². Ledningsgrenen är relevant för vår studie då ett ledningsperspektiv ofta tas medan etikgrenen inte är applicerbar i samma utsträckning. Därför kommer detta perspektiv inte att redogöras i lika stor omfattning nedan.

Ledningsgrenen delar upp hur intressenterna behandlas utifrån deras maktförhållande som primär eller sekundär. Perspektivet i organisationen är då mer centrerad till de primära intressenterna och organisationen agerar mer för att påverka dessa grupper som krävs för att organisationen ska överleva. De intressenter som har störst makt ges också mest uppmärksamhet av organisationen I

¹¹⁹ Freeman, R.E. Reed, D.L. (1983) *Stockholders and stakeholders: A new perspective on corporate governance*.s. 91

¹²⁰ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 354

¹²¹ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 350

¹²² Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 360

denna gren drivs inte organisationen utav några moraliska syften utan agerande sker endast i utgångspunkten att tillfredsställa de primära intressenternas behov och önsknings¹²³. Organisationens fortlevnad är då enda prioritet och ett perspektiv på kontinuitet tas¹²⁴. Den etiska grenen karaktäriseras i motsats till ledningsgrenen utav den lika rätten att påverka oberoende av intressentgruppens maktförhållande. Informationen eller organisationens agerande ska inte bero på någon enskild intressent utan organisationen ska drivas av ett övergripande jämlikhetsmål att samtliga intressenter har rätt att påverka. Specifikt för den etiska grenen är också att intressenterna själva inte antas ha något intresse i de andra grupperna utan deras enda mål är att öka sina egna intressen¹²⁵.

Intressentgruppernas makt antas dock förändras samtidigt som samhället förändras. Intressenter som tidigare ansetts vara sekundära har fått större makt och på så sätt blivit primära och vice versa¹²⁶. Detta är särskilt synbart när det kommer till inställningen till aktieägarna. Tidigare har denna intressentgrupp haft all makt över en organisations agerande och organisationen antogs ha plikter endast gentemot aktieägarna. Denna syn har dock förändrats med tiden när allt fler intressentgrupper fått större betydelse och makt¹²⁷. Kritik mot intressentteorin är avsaknaden av ett framtidsperspektiv där framtida primära och sekundära intressenter kan fastställas och tas med i åtanke av organisationen¹²⁸.

4.2.3 Institutionell teori

Den institutionella teorin skiljer sig från de andra två systemorienterade teorierna genom att den istället för att förklara varför enskilda organisationer väljer att utveckla olika strategier så förklarar teorin varför organisationer i samma branscher utvecklar liknande struktur och praxis ,

¹²³ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 352

¹²⁴ Schuman, C. Mark. (1995) *Managing legitimacy: strategic and institutional approaches*. *Academy of Management review*, 20 (3): 571-610
DOI: 10.5465/AMR.1995.9508080331 s. 574

¹²⁵ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 349

¹²⁶ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 356

¹²⁷ Freeman, R.E. Reed, D.L. (1983) *Stockholders and stakeholders: A new perspective on corporate governance* s. 88 ff

¹²⁸ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 360

så kallad institutionalisering. Branscher antas generellt vara homogena med liknande karaktäristiska och den institutionella teorin söker förklaringar till detta beteende. Denna process drivs på av förändrade sociala och institutionella förväntningar, vilka skapar nya trender¹²⁹. Institutionalisering av beteende och normer är en del utav strävan efter att nå legitimitet i branschen genom att kollektivt utveckla praxis¹³⁰. För att förklara varför ett visst redovisningsval tenderar att utvecklas och tillämpas i en bransch betonar den institutionella teorin det resursbehov som finns i branschen och som tvingar fram förändring¹³¹. I den institutionella teorin finns det två dimensioner som söker att förklara hur trender i branschen påverkar praxis, och isomorfism och decoupling¹³².

Isomorfism är den dimension som söker att förklara varför organisationer väljer att anamma en viss struktur och beteende beroende på påtryckningar från omgivande intressenter. DiMaggio och Powell uttrycker sig som att isomorfism är "*a constraining process that forces one unit in a population to resemble other units that face the same set of environmental conditions*"¹³³. Isomorfism består utav tre teoretiska perspektiv som förklarar anpassningsprocessen: tvingande, härmande och normativ¹³⁴.

Tvingande isomorfism är det första perspektivet och det har likheter med intressentteorin genom att ett ledningsperspektiv tas där de primära intressenterna med mycket makt och möjlighet att påverka pressar organisationer att anpassa sin struktur till branschpraxis¹³⁵. Förutom intressenterna påverkar även den institutionella struktur som branschen är uppbyggd kring och tillgången på resurser som strukturen i sin tur skapat. Redovisningsvalet för organisationer och

¹²⁹ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 360 ff

¹³⁰ Dillard, J.F. Rigsby, J.T. & Goodman, C. (2004) *The making and remaking of organization context: Duality and the institutionalization process*. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 17(4): 506-542
DOI: 10.1108/09513570410554542 s. 509

¹³¹ Carpenter, Vvivan. L. Feroz & Ehsan. H. (2001) *Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments' decisions to adopt generally accepted accounting principles*. Accounting, Organizations and Society. 26 (7-8): 565-596

DOI: 10.1016/S0361-3682(00)00038-6 s. 566

¹³² Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 360 ff

¹³³ DiMaggio, P.J. & Powell, W.W. (1983) *The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields*. American Sociological Review, 48 (2): 147-160
ISSN: 00031224 s. 149

¹³⁴ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 362

¹³⁵ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 363

tendensen att följa branschpraxis kan i och med detta sättas i samband med det resursbehov som finns och den makt som intressenterna har tack vare tillhandahållandet av resurser. Denna makt är olika stark beroende på den omgivande miljön och dess struktur. Resursbehovet som en organisation har och resurstillgången som en annan organisation har ger ett beroendeförhållande för organisationen med resursbehovet. Detta beroendeförhållande leder till att den beroende organisationen efterliknar den oberoende organisationens struktur samt dess redovisningsval¹³⁶.

Det andra perspektivet inom isomorfism är imiterande och förklarar istället homogeniteten som ett försök från organisationerna att imitera de mest framgångsrika organisationerna inom branschen. De starkaste organisationerna antas ha den bästa strukturformen så att imitera deras beteende kan ses som ett sätt att utveckla sin egen organisation till det bättre. Genom att imitera beteendet når också de organisationerna en form av legitimitet i deras strävan att lyckas. Imiterandeprocessen är därmed sammanlänkad till den tvingande processen där behovet av att nå legitimitet beror på påtryckningar från omgivande intressenter¹³⁷. Imiterande sker också oftast i tider av hög osäkerhet för organisationerna och då kan det ses som en trygghet att imitera de organisationer som anses vara lyckade och starka¹³⁸.

Det tredje och sista perspektivet kallas normativ och utgår ifrån att det finns press som byggs upp utifrån gruppnormer för en viss typ av beteende. Det finns en vedertagen uppfattning att organisationer kommer att följa vissa normer och på så sätt anpassa organisationen till en viss praxis. Exempelvis finns det allmänna normer att yrken som kräver professionell yrkeskraft, från läkare till revisorer, har korrekt utbildning och följer de standarder som krävs för yrket. Det normativa perspektivet rör inte endast formella normer utan behandlar även de informella normer som skapas i en bransch såsom att akademisk utbildning tenderar att vara en grund för anställning eller att deltagande i professionella föreningar i princip är obligatoriskt i vissa

¹³⁶ Carpenter, Vvivan. L. Feroz & Ehsan. H. (2001) *Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments' decisions to adopt generally accepted accounting principles* s. 571

¹³⁷ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 365

¹³⁸ Carpenter, Vvivan. L. Feroz & Ehsan. H. (2001) *Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments' decisions to adopt generally accepted accounting principles* s. 570

branscher. Det är med formella och informella normer som dessa som leder till att organisatoriskt beteende i branscher tenderar att vara lika¹³⁹.

Dessa tre olika processer gör en ansats till att förklara varför organisationer kan tänkas anpassa sig efter trender och bli lika varandra men ingen av de tre processerna garanterar en högre grad av effektivitet. Processerna handlar endast om att nå legitimitet gentemot sin omgivning oavsett hur effektiviteten förändras i organisationen¹⁴⁰. Ingen av de tre processerna är heller differentierbara utan verkar samtidigt och är starkt korrelerade till varandra vid organisatoriskt beteende¹⁴¹.

Förutom isomorfism innehåller den institutionella teorin även en andra dimension som berör beteende och denna dimension kallas decoupling. Decoupling behandlar de aktiviteter som en organisation gör för att verka som om de följer normen och når legitimitet men i praktiken ignorerar den. Organisationer kan vilja få det att framstå som om organisationen utför en viss typ av aktivitet för att nå acceptans, exempelvis agera mot orättvisa arbetsförhållanden i u-länder. Organisationen försöker då konstruera en bild av sig själva likt organisationer i legitimitetsteorin som försöker identifiera sig med kärnvärden och symboler. Denna konstruktion är endast något som kommuniceras utåt, då agerandet i organisationen går tvärt emot de värden och symboler de verkar följa¹⁴².

Dessa båda dimensioner är de delar som förklarar varför det bildas trender i branscher och hur organisationerna hanterar detta. Meyer och Rowan diskuterar även hur maktförhållandet mellan organisationerna i branschen påverkar hur branschen institutionaliseras. De ledande organisationerna i branschen tenderar att försöka tvinga sin omgivning att anpassa sig till den egna organisationens struktur och form. Förutom detta tenderar de även att bygga de värderingar och mål som organisationen har direkt in i det institutionella ramverk som finns. Detta görs bland annat genom att krav från organisationer på reglering och standardsättning inom branschen leder till en viss typ av struktur och beteende. Exempelvis vid utveckling av nya läkemedel försöker

¹³⁹ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 366

¹⁴⁰ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 368

¹⁴¹ Carpenter, Vivian. L. Feroz & Ehsan. H. (2001) *Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments' decisions to adopt generally accepted accounting principles* s. 573

¹⁴² Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 369

läkemedelsföretagen att driva för förändringar inom branschen såsom acceptans för en ny behandlingsmetod och på så sätt göra just deras läkemedel legitimt¹⁴³. Trenderna som skapas och institutionaliserats kan därför antas vara resultatet av en kollektiv utveckling och påtryckningar från de ledande organisationerna över tiden. Relaterat till redovisningsval beror de val som görs utav de största aktörerna samt vilka intressenter utanför branschen som gör påtryckningar¹⁴⁴.

4.2.4 Systemorienterade teorier och redovisningsval

För redovisningsval ger de tre teorierna olika perspektiv på frågan. Legitimitetsteorin visar de interna och externa faktorer som påverkar hur organisationen redovisar baserat på dess strävan att nå legitimitet. Intressentteorin söker istället förklara hur de grupper, både interna och externa, som påverkar organisationen är indelade och vilken tyngd deras värderingar får för organisationens redovisningsval. Grupper såsom låneinstitut, medlemmar i en BRF, förvaltningsföretag med flera är alla grupper som har möjlighet att påverka redovisningsvalen olika mycket. Den institutionella teorin tillför en ytterligare aspekt genom att branschen som institution driver organisationen mot ett visst handlande som är i överensstämmelse med andra organisationer i samma bransch. Dessa typer av faktorer; interna, externa och institutionella är dem som kan tänkas påverka en organisations val av redovisningsmetod enligt de systemorienterade teorierna.

4.3 Dataanalys

Första delen av analysen avser att analysera hur företaget är uppbyggt och hur den enskilde ekonomens roll i företaget ser ut. Denna del karaktäriseras av en redogörelse för de interna faktorer som finns och som kan påverka val av redovisningsmetod. I detta finns en koppling till legitimitetsteorin på så sätt att den behandlar hur sociala miljöer påverkar ekonomen och

¹⁴³ Meyer, W. John. & Rowan, Brian. (1977) *Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony*. American Journal of Sociology, 83 (2): 340-363
ISSN: 00029602/15375390 s. 348 ff

¹⁴⁴ Carpenter, Vivian. L. Feroz & Ehsan. H. (2001) *Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments' decisions to adopt generally accepted accounting principles* s. 569

företaget, men även den institutionella teorin får ett visst spelrum genom att trender inom branschen kan kartläggas. Olika interna faktorer påverkar valet av redovisningsmetod för klienternas räkning och är ett led i att bygga en verksamhet som uppfattas som legitim av samhället. Dessa faktorer i sin tur kan genom institutionell teori uppvisa likartade avvägningar och val vad gäller redovisningsmetod. Avsikten med denna del av analysen är att särskilja företagen från varandra i flera dimensioner för att sedermera kunna använda dessa skillnader vid analysen av förvaltarnas agerande och åsikter. Utifrån tidigare nämnd forskning av Carpenter & Feroz¹⁴⁵ och Skinner¹⁴⁶ har vi funnit att aspekterna storlek på firman, utbildning, arbetssätt och branschpassning i form av specialisering är intressanta faktorer att analysera.

Nästa avsnitt analyserar kring hur redovisningsvalen har hanterats i företaget utifrån de systemorienterade teorierna. I huvudsak behandlas de externa faktorer som kan komma att påverka redovisningsvalet, men även vissa interna faktorer kan komma att påverka. Den institutionella teorin samt intressentteorin är teorier som befattar sig med externa och interna faktorer. Den institutionella teorin behandlar hur ekonomer i branschen som helhet tenderar att uppträda beroende på den institutionella miljön som omger företaget och ekonomen medan intressentteorin istället behandlar vilka intressenter som kan tänkas påverka ekonomen i hur redovisningsvalet hanteras. Legitimitetsteorin får också ett visst utrymme i den här delen genom att förklara hantera hur ekonomen handlar baserat på sociala kontrakt i omgivningen. På så sätt redogörs motiven bakom handlandet för ekonomen utifrån flera olika perspektiv. Dessa teorier i kombination med den samhällsdebatt som redogjordes för i problematiseringen har givit oss analyspunkter såsom vilka faktorer som påverkar redovisningsval, hur diskussionen förts både inom företaget och med klienterna, vilka rutiner som finns kring redovisningsval och vilka konsekvenser förvaltarna sett av förändringen i regelverket.

Den tredje delen analyserar kring hur den enskilde ekonomens förhållningssätt till regelverken och redovisningsmetoderna är. Avsikten är att kunna ställa ekonomens privata åsikter mot det faktiska handlandet i valet av redovisningsmetod. I denna del behandlas främst legitimitetsteorin och den institutionella teorin genom att förklara hur påtryckningar från intressenter runtomkring

¹⁴⁵ Carpenter, Vvivan. L. Feroz & Ehsan. H. (2001) *Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments' decisions to adopt generally accepted accounting principles*

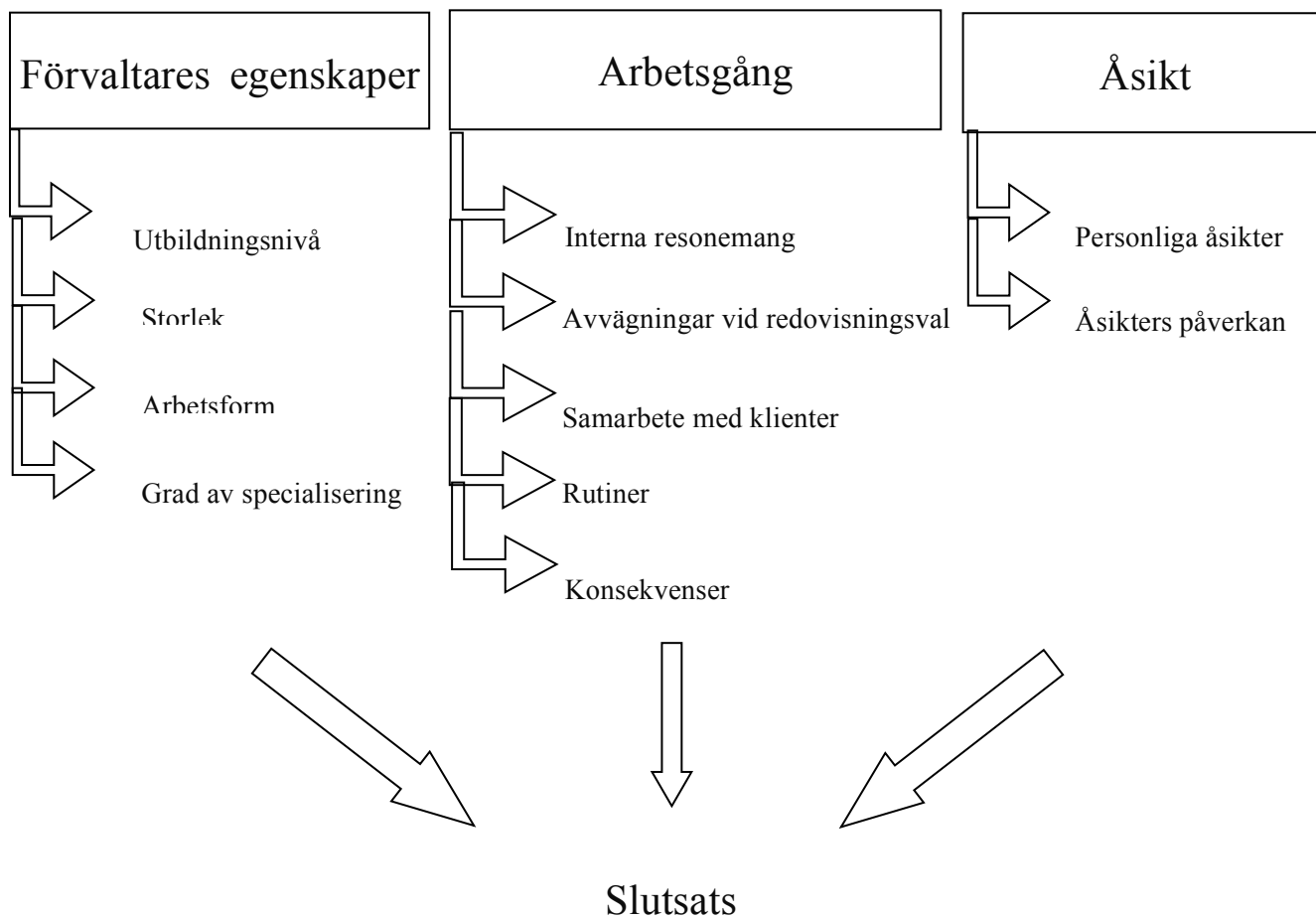
¹⁴⁶ Skinner, D. J. (1993) *The investment opportunity set and accounting procedure choice*

tvingar fram ett visst beteende oberoende av ekonomens privata uppfattningar. De analyspunkter vi funnit i denna del är vilka åsikter respondenterna har personligen och huruvida dessa åsikter influerar redovisningsvalet.

4.4. Analysmodell

I detta avsnitt sammanlänkas de olika delarna i den teoretiska referensramen till en modell som kommer att användas till vår analys. Modellen består utav de tre delarna i intervjuguiden som har sitt ursprung ifrån studiens syfte, egenskaper, arbetsgång samt åsikt, och har förklarats djupare i dataanalysen ovan. Med dessa delar kommer en slutsats att nås till hur och varför ekonomer gör ett redovisningval på ett visst sätt. De tre delarna och dess samband med slutsatsen illustreras i figur 2 nedan.

Dessa tre delar kan sägas vara starkt beroende av varandra på så sätt att kategoriseringsprocessen av ekonomen kommer att leda till att hen hanterar redovisningsvalet på ett visst sätt beroende på hur ekonomens utbildning och erfarenhet ser ut samt hur företaget är uppbyggt. Hur ekonomen kategoriseras spelar även en roll i hur hens privata åsikter påverkar handlandet då företags storlek kan inverka på ekonomens inflytande. När dessa tre delar utreds tillsammans kommer vi därmed att kunna dra en slutsats kring hur ekonomer i förvaltningsföretag agerar och på så sätt nå vårt syfte med studien.



Figur 2: Analysmodell utifrån den teoretiska referensramen

Kapitel 5 - Empiri

I detta avsnitt presenteras det insamlade empiriska materialet som fåtts från våra respondenter. Denna presentation görs utifrån den tidigare nämnda analysmodellen bestående av delarna förvaltares egenskaper, arbetsgång och åsikt. Därefter kommer resultatet av en dataanalys att presenteras i form av olika tabeller och diagram dels i löptexten men även som bilagor.

5.1 Respondent 1

5.1.1 Förvaltares egenskaper

Respondent ett är i grund och botten civilekonom och har 25 års erfarenhet inom branschen med bokslut, redovisning och liknande. På företaget som hen arbetar för är hen avtals,- marknads,- och kundansvarig. Företaget har tio anställda och respondenten säger att dessa arbetar tillsammans i team. Hen berättar också att företaget strävar efter att vara en bra samarbetspartner för sina kunder, BRF.

5.1.2 Arbetsgång

Respondenten berättar att valet av redovisningsmetod framförallt påverkas utav *“de närmaste årens renoveringsbehov”* i bostadsrättsföreningen. Beroende på hur statusen i föreningen ser ut väljer ekonomerna mellan olika alternativ, då oftast K3 om renoveringsbehovet är stort, *“i K3 får man ju aktivera kostnaderna”*, och K2 i annat fall. Nya föreningar som byggts inom de senaste femton åren drabbas mest troligt av regeländringen. Detta var något som de anställda diskuterade tillsammans och gemensamt fattade beslut om enligt hen. I kommunikationen med sina kunder beskriver respondenten att regeländringen skapat en oro bland kunderna för höjda årsavgifter men att hen rekommenderar ett negativt resultat i redovisningen *“såvida kassaflödet är positivt.”* Hen förklarar även att *“det är ju orimligt att höja avgifterna för att täcka upp den här linjära avskrivningen, då får de höja sådär 200 % och det är orealistiskt”*. Hen menar dock att företaget vägleder bostadsrättsföreningarna men att det sista ordet om redovisningsval tillhör varje enskild

BRF. Hen uttrycker sig som att *“de frågar ju oss och vi råder dem helt enkelt, sen har ju klienten sista ordet givetvis”*.

5.1.3 Åsikt

Respondenten hyser en förståelse över att BFN förbjudit progressiv avskrivning på byggnader då hen anser att den avskrivningsmetoden är ologisk. *“Jag förstår att BFN tyckte att det inte var logiskt som det var innan, men det är så att en BRF är lite speciell”*. Hen anser därmed att BRF är speciella då de exempelvis använder underhållsfonder samt att den privata bostaden inte ansvaras för utav BRF utan av den enskilda individen som bor där. Det skulle behövas ett speciellt regelverk som är anpassat till BRF då hen anser att K2 och K3 inte är försedda med de anpassningsmöjligheter som skulle behövas. Däremot påverkar hens åsikter inte det faktiska handlandet utan reglerna följs till punkt och pricka. Hen förklarar vidare att *“jag bygger mina personliga åsikter på mina erfarenheter..”*

5.1.4 Övrigt

Respondenten berättar att det finns varierande kunskap bland BRF, vissa styrelser har bra koll på hur redovisningsvalen påverkar dem medan andra inte har någon koll alls.

5.2 Respondent 2

5.2.1 Förvaltares egenskaper

Respondent två har en gymnasieutbildning med inriktning ekonomi, ettårig ekonomisk påbyggnadsutbildning och har läst ekonomiska distanskurser. Hen jobbar för en stor firma med fyra ekonomgrupper där hen är chef för en grupp med tretton ekonomer, de jobbar väldigt mycket i team varav sex ekonomer har hand om de största kunderna. Hens främsta arbetsuppgift är att vara ansvarig för redovisningsfrågor, tidigare hade hen konsultuppdrag hos nuvarande arbetsgivare. Företaget jobbar främst med BRF och har hand om över hundra objekt. Företaget

skapar värden för sina kunder och de har värdeord som de jobbar efter, vilka är proaktivitet, tillgänglighet, tydlighet, kompetens, service och professionalitet.

5.2.2 Arbetsgång

Hen förklarar att de nya regelverken och redovisningsmetoderna diskuterades under våren 2014, där de i företaget gick igenom sina föreningar. Tio procent av företagets kunder har tidigare haft progressiv avskrivning, anledningen till det låga antalet är att företaget inte har haft så många kunder med nyproduktion. Företaget sammanställde ett brev som de skickade ut till sina kunder med progressiv avskrivning där de informerade om förändringen och att de måste lägga om avskrivningen till linjär. Hen berättar att regeländringen diskuterats mycket inom företaget även innan den kom men de upplever inte ändringen som ett stort bekymmer rent arbetsmässigt då det finns regler och allmänna råd inom företaget och från BFN för hur man ska gå till väga för att lägga om avskrivningen.

Repondenten säger att *”vi har valt att lägga alla våra föreningar i K2 i första hand. Sedan har föreningarna fått göra ett aktivt val för att välja K3. Om de själva vill eller att ekonomen eller revisorn har rekommenderat dem att gå över till K3”*. Hen säger att K2 är en enklare form av redovisning och att de flesta föreningar inte behöver använda en så avancerad redovisning som K3. Antalet BRF som valt att tillämpa K3 har varit ganska få, huruvida föreningarna tillämpat progressiv avskrivning tidigare har inte varit en avgörande faktor vid val av regelverk utan det som främst påverkat valet av redovisningsmetod är när huset är byggt och hur det kommande underhållet sett ut. Respondenten berättar att flertalet kunder fått väldigt ökade avskrivningskostnader vilket är negativt då de fått sämre resultat i sin årsredovisning. Samtidigt så har hela synsättet på redovisningen i BRF förändrats under det senaste året då man numera tänker lite annorlunda. Hen säger att likviditeten på senare tid har lyfts fram i kundernas årsredovisning och att denna post numera är den viktigaste. I de fall kunderna måste göra en liten höjning av månadsavgiften för att inte få ett negativt resultat så har man gjort det. Däremot har man i de fall föreningarna varit tvungna att höja månadsavgiften mycket för att inte redovisa ett negativt resultat, istället tagit fasta på att likviditeten är den viktigaste.

5.2.3 Åsikt

Respondenten tycker att linjär avskrivning avspeglar förbrukningen mycket bättre och att progressiv inte är att rekommendera. Linjär avskrivning visar hur tillgången förbrukas. Det finns inget som tyder på att tillgången förbrukas mindre i början av perioden som den progressiva avskrivningen grundar sig på, man gör det bara för att visa ett bättre resultat.

5.3 Respondent 3

5.3.1 Förvaltares egenskaper

Respondenten har en magisterexamen med inriktning bank och finans och jobbar som affärsområdeschef inom ekonomisk förvaltning och finans i ett stort företag sedan sju år tillbaka. Företaget förvaltar BRF samt privata fastighetsägare och kan även erbjuda olika typer av projektledning. Det finns tolv ekonomer i den ekonomiska förvaltningsavdelningen som respondenten är chef för och de förvaltar 340 BRF där de jobbar med allt från budget och bokslut till löpande rådgivning. Avdelningen jobbar mycket i team där respondenten förklarar att *”vi träffas mycket för att säkerställa att vi har samma leverans oavsett var ekonomen sitter”*. Hen nämner även att det inte är vinsten som räknas inom företaget utan att stor vikt läggs på nyttan för deras medlemmar och kunder.

5.3.2 Arbetsgång

Företaget började redan för två år sedan att prata om skillnader mellan K2 och K3 och vad som gör att respektive förening hamnar i ett fack och hur det påverkar. Respondenten berättar att man under förra året pratade mer intensivt inom företaget om det nya regelverket och hur man skulle jobba utifrån det. De hade smågrupper internt inom den ekonomiska avdelningen där de jobbade med att titta på hur det nya regelverket skulle påverka och under hösten så hade de även ett samarbete med de andra ekonomiavdelningarna inom Skåne, där de kom överens om att de ska

jobba likadant. Angående regelverken säger hen att *"det är K2-, och K3-regelverket som vi tittat på och jag vet att det har gjort ganska olika om man jämför med våra konkurrenter i större firmor som egentligen mest har valt att använda K2 regelverket"*. Hen berättar att det allra lättaste hade varit att lägga alla i samma fack men på grund av att deras föreningar är så olika och har olika förutsättningar så har man valt ett regelverk som är anpassat efter föreningens förutsättningar, *"det kan vara en förening med 10 lägenheter i Ystad till en stor förening i Lund som har 400 lägenheter och då är det olika förutsättningar"*. De placerar antingen föreningarna i K2 eller K3 och det beror lite på olika saker som spelar roll. Dels om det är en ny förening så placerar de alltid in de i K2 regelverket, framförallt då de inte ser något behov av speciellt mycket underhåll och investeringar de kommande åren och de kostnader som uppstår kan man ta på resultatet och så kan föreningarna bygga upp sin underhållsfond. Däremot berättar hen att i äldre föreningar, från år 2000 och tidigare, där det börjat komma stora underhålls- och investeringsåtgärder måste de använda sig av K3 regelverket då de måste ha möjligheten att aktivera tillkommande åtgärder på balansräkningen. De kollar mycket på hur stor underhållsfond föreningarna har, finns det en väldigt stor underhållsfond har man placerat dem i K2-regelverket som ett resultat av att föreningarna då kan ta åtgärderna via resultatet och ytterligare från fonden. Hen förklarar dock att det inte varit många föreningar som jobbat mycket med underhållsfonden, något de alltid rekommenderar sina kunder att göra. Det är alltid styrelsen som bestämmer och då kan de välja att istället göra de här åtgärderna länge fram i tiden och kan därmed sätta av ännu mindre pengar. Hen säger att de har mallar för både K2 och K3 när det gäller årsredovisningen och arbetssätt. Hela företaget har ett gemensamt arbetssätt och under hösten 2014 fanns det en arbetsgrupp med representanter från företaget hen jobbar på samt två större företag inom förvaltningsbranschen som jobbade mot BFN och FAR för att få lite mer förtydligande i samband med de nya avskrivningsreglerna.

Hen berättar att deras kunder och klienter i åtta fall av tio inte har kunskap inom redovisning då det oftast är vanliga boenden som sitter i styrelsen i BRF, *"det kan vara allt från en snickare till en advokat"*. Respondentens avdelning har försökt att förklara för sina kunder att det är ett nytt regelverk som implementerats och att de inte exakt vet hur det kommer att bli i framtiden. Hen är tydlig med att det är de som vägleder sina kunder, *"i den stora massan så är det helt och hållet vi som har lagt fram alternativen och sagt att detta är det bästa som passar in och haft en*

motivering till det". Av 340 föreningar som de förvaltar finns det möjligen i 20 av dessa föreningar en revisor med i styrelsen och som alltid har en annan uppfattning om regelverken. I de fallen har hen istället haft en annan dialog där kunden istället styr hur det ska vara. Hen berättar även att de jobbar mycket med det pedagogiska genom att förklara skillnaderna mellan de olika regelverken. Detta är något som har varit väldigt svårt då kunderna haft svårt att förstå att exempelvis nybyggda föreningar i Lund som företaget själv byggt upp och förvaltar landar med stora underskott i sina resultaträkningar då de varit tvungna att byta från progressiv till linjär avskrivning. Då har man gjort om dessa föreningar som hamnat i K2 till 120 åriga raka planer vilket kan leda till stora skillnader då man tidigare skrivit av 200000 om året som nu istället kanske blivit en miljon. Hen berättar att det i regel kan se lite konstigt ut i resultaträkningen, men att insatserna i föreningarna är så pass höga vilket renderat till ett stort eget kapital totalt sätt.

Hen berättar att det underlättat efter det att BFN gått ut med att föreningar får visa underskott och därmed har man istället börjat kolla på respektive förenings stadgar. I vissa stadgar kan det stå att månadsavgifterna ska täcka föreningens avskrivningar, räntekostnader och liknande. Detta har då inneburit problem då man enligt stadgarna ska höja månadsavgiften för att täcka de högre avskrivningarna och därmed har de påbörjat stadgeändringar i berörda föreningar så att det inte ska leda till högre månadsavgift, de får istället redovisa ett underskott.

5.3.3 Åsikt

Respondenten tycker att regelverken inte är anpassade för BRF, det finns positiva och negativa sidor i både K2 och K3. Hen hade föredragit ett regelverk någonstans mitt emellan som är anpassat för BRF. Hen säger att *"just det här med progressiva planer är i grunden rätt så fel, men man tänker på att man de senaste 15 åren baserat all nyproduktion på progressiv avskrivning så det blir väldigt fel att gå in och ändra regelverk"*. Hen säger att människor köpt en lägenhet under vissa förutsättningar och att ändra det i efterhand är fel väg att gå. Det finns dock en stark tro på att ett nytt regelverk kommer om några år, till dess får man leva i ett vakuum med de nuvarande regelverken.

5.3.4 Övrigt

Respondenten säger att *“det har gjorts ganska olika om man jämför med våra stora konkurrenter som egentligen mest har valt att använda K2 regelverket”*. Hen syftar på att de är det enda företaget av de större konkurrenterna inom förvaltningsbranschen som använder K2 och K3 medan övriga större företag endast tillämpar K2.

Hen nämner också att man borde göra ett anpassat regelverk för BRF och att det kommer men inte under den närmaste tiden. Respondenten *“tror att man får leva i ett vakuum några år och sedan så kommer det nog något som gör att det blir bättre”*.

5.4 Respondent 4

5.4.1 Förvaltares egenskaper

Respondenten har i grunden en fastighetförvaltarutbildning och har arbetat med förvaltning i tio år. Företaget hen arbetar på är ett familjeföretag som har tio anställda och arbetar både kring ekonomisk förvaltning, förvaltning av fastigheter och byggservice. Respondentens roll i företaget är VD och förvaltare. Inom den ekonomiska avdelning är det två stycken som arbetar i team kring redovisningsfrågorna. Företaget arbetar kring ledorden *“Bo tryggt”* när det kommer till hyresrätter och bostadsrätter.

5.4.2 Arbetsgång

Respondenten beskriver hur de föreningar de arbetat med inte haft progressiv avskrivning tidigare, men att de i samband med regeländringen diskuterade avskrivningar *“Vi hamnade i en diskussion om avskrivningstiderna, vad som är OK och inte OK”*. Företaget använder K2-regelverket till sina BRF då hen och finner K3-regelverket olämpligt. *“Vi vill inte hoppa på detta att man konstant jobbar med att aktivera alla kostnader. Jag tycker inte det känns rätt. Vi ser ju fastighetsförvaltande och fastigheter mer långsiktigt”*. Företaget gör en individuell prövning av alla BRF de förvaltar avseende avskrivningstider, men tillämpar i huvudsak en rak avskrivning

på 200 år, d.v.s. en avskrivning på 0,5 %. Respondenten motiverar redovisningsvalet med enkelheten: de som förvaltare är redan insatta i K2-regelverket med rak avskrivning. Likaså påpekar hen åter att företaget ser långsiktigt på förvaltningen och att BRF gör detsamma. Planen är att BRF ska finnas kvar under överskådlig tid och förhoppningsvis ska fastighetens värde bestå eller öka. Apropå konsekvenser av regelverket beskriver hen att det skapade en stor oro hos deras BRF över höjda avgifter. *”När man var nere och pratade om avskrivningstakter på 100 år, då var det tufft”*. De har dock inte upplevt några avgiftshöjningar som respondenten kopplar till regeländringen, de föreningar som höjt sina avgifter har gjort det av andra skäl, bland annat för att kunna klara det långsiktiga underhållet. I de diskussioner som förts med styrelserna angående redovisningsreglerna har företaget kommit med en rekommendation, och styrelsen i BRF har inte själva haft några åsikter och önskemål i frågan.

5.4.3 Åsikt

Vid frågan om personliga åsikter påpekar respondenten åter på att regelverket K3 är utformat för ett ganska kortsiktigt ägande. *“Jag tycker att det är mer riktat mot kommersiella företag, börsnoterade företag. De har en annan filosofi: en femårsplan att köpa en fastighet, fixa den och sedan avyttra den”*. Hen anser också att det inte fanns någon anledning att förändra K2-regelverket

5.5 Respondent 5

5.5.1 Förvaltares egenskaper

Respondenten är utbildad civilekonom och har jobbat med fastigheter till och från sedan början på 80-talet. Hen är ekonom på ett stort företag och har ett 20-tal BRF-kunder som hen är ekonomiskt ansvarig för. I hens avdelning är det åtta ekonomer som har hand om 170 föreningar. De jobbar som respondenten uttrycker det *”våldigt mycket självständigt, lite för självständigt i min smak”*. De har dock så arbetsplatsträffar en gång i månaden samt tisdagsträffar en gång i veckan där ekonomerna för protokoll och pratar om hur arbetet

fortskridet med kunder, regeländringar med mera. Hen nämner dock att avdelningen jobbar som ett team på så sätt att samtliga anställda backar upp varandra och kan rycka in när någon får förhinder, detta får kunderna att känna sig trygga då samtliga anställda besitter hög kompetens och är informerade om varandras arbetsuppgifter. Företagets har NKI, så kallad Nöjd Kund Index, där man eftersträvar att nå 95 % kundnöjdhet.

5.5.2 Arbetsgång

Hen berättar att de rekommenderat K2-regelverket då de är anpassade för BRF. Anledningen är att K3-regelverket kräver komponentavskrivningar. Detta måste göras seriöst och tar tid, främst i gamla BRF med äldre fastigheter där dokumentationen försvunnit. Hen säger att det kan kosta väldigt mycket pengar för föreningarna vilket inte är fruktbart och att *”K2 påbjuder en enkelhet och en valfrihet”*. Hen jobbar alltid efter K2 och höjer aldrig avgifterna i föreningarna utan redovisar istället ett negativt resultat. Man ser inte till föreningarnas behov utan hen säger att *”det finns i princip ingen BRF i hela Sverige, inte ens Masthugget med över 1000 BRF i Göteborg, som platsar i K3”*. Enligt hen är alla BRF mellan sju andelar till tusen andelar små enheter om man jämför med ett medelstort företag med tusen anställda. Hen nämner dock att ett av de större företagen möjligen hade en annan uppfattning om att K3 var bättre. Hen säger om avskrivningar att *”vi har hela tiden hävdad mot våra kunder att avskrivningarna inte har något med avgifterna att göra”*. Avskrivningen är enligt företaget en bokföringsteknisk piruett som kan försvaras, men det har ingenting med likviditeten att göra och alltså i förlängningen inget med föreningarnas avgifter att göra. Hen säger att *”banken har nuförtiden lärt sig att röda siffror i sig inte är något hinder för att låna ut pengar, de tittar numera på kassaflödet. Resultatet före avskrivningar och kassaflödet är de viktigaste”*. Innan var bankerna negativt inställda till minusresultat och då fick man heller inga lån. Vid de fall där föreningarna har ett negativt resultat så har företaget en not i deras årsredovisningar där de förklarar att K2-regelverket inneburit ökade avskrivningar och ett negativt resultat men att resultatet före avskrivningar är positivt. Hen förklarar även att de har kassaflöde i sina kunders årsredovisningar trots att man inte ska ha det i K2, de har det i en bilaga istället för en officiell punkt vilket även revisorerna gått med på. Hen berättar även att de vägleder sina kunder till hundra procent.

Ekonomiavdelningen där hen jobbar hade en kundträff på Ernst & Young i höstas 2014 där kunderna var välkomna under en kväll för att höra på en föreläsning om K2-, och K3-reglerna, vilket var oerhört fruktbart. De flesta kunderna litar på sättet hen väljer att redovisa, men i vissa fall finns det kunder som säger att dem vill använda sig av en annan metod eller göra på ett annat sätt. Dessa kunder kom på föreläsningen på Ernst & Young vilket fick dem att inse att förvaltarens sätt att redovisa är det bästa.

5.5.3 Åsikt

Respondenten tycker att K2 är bättre. K3 är för avancerat och i fall där inte tillräckligt underlag finns för att lägga om till K3 så måste man börja om från början vilket inte är värt mödan enligt hen. Hen säger att K2 numera innebär strängare regler, har man hissar som är slitna och lägger in nya hissar så är det ett underhåll och det går via resultaträkningen. Har man däremot byggt in nya hissar i en fastighet som förut inte haft hissar så kan man ta det via balansräkningen. Hen tycker att det är positivt att man äntligen fått mer direktiv och hen ser inte något negativt med regeländringen.

5.5.4 Övrigt

Hen nämner att ett av de större förvaltningsföretagen *“möjligen hade en annan uppfattning att K3 var bättre”*, till skillnad från hens företag som anser att K2 är det bästa regelverket.

5.6 Respondent 6

5.6.1 Förvaltares egenskaper

Respondent sex har en ekonomexamen och är en auktoriserad redovisningskonsult. Hen har som huvudsaklig uppgift att arbeta med redovisning och då framförallt bokslut, skattefrågor etc. Firman hen arbetar för är liten med endast två anställda och dessa båda arbetar tillsammans i

team när de hanterar sina klienter. När det kommer till BRF arbetar endast firman i en relativt liten skala med dessa.

5.6.2 Arbetsgång

Respondenten förklarar att hen *“har sett till att följa BFN:s rekommendationer redan innan”* och utfört en kombination av både linjär avskrivning på själva bygganden samt komponentavskrivning på alla tillkommande kostnader. Förändringen i regelverk har dock gjort att hen tvingats avbryta denna kombination och välja mellan K2 och K3. Valet av redovisningsmetod har framförallt berott på åldern på byggnaden men även hur resultatet för varje enskild BRF blir. Hen menar att *“de som gått in i K3 är gamla föreningar”* då ett större renoveringsbehov finns. På grund av hens tidigare kombination av avskrivningsmetod har de BRF som nu hamnar i K2-regelverket resulterat i en lägre avskrivningskostnad då tillkommande komponenter nu skrivs av under en längre period. Respondenten berättar i sin hantering av regelverken att resultatet av redovisningsvalet med förhöjda kostnader oftast påverkar om ett byte av regelverk ska göras. När informationen till kunderna skulle kommuniceras presenterar hen alternativen och dess konsekvenser för BRF:s styrelse och därefter får dem göra en bedömning för vilket regelverk som passar bäst för dem, *“sen kan jag ju rekommendera vilka konsekvenser regelverket kommer få och då är det ju rätt enkelt för dem att välja”*.

5.6.3 Åsikt

Respondenten anser att *“det har aldrig varit tillåtet att göra progressiv avskrivning i BRF, enligt vad jag anser och annat redovisningsfolk inom branschen, men vad man gjort i praktiken är en annan sak”*. Den progressiva avskrivningsmetoden som tidigare använts är inte anpassningsbar för fastigheter, då man inte kan anses bo olika mycket i fastigheten beroende på tidsperioden. *“Man kan ju inte bo lite grann i början och bo lite mer i slutet”*. Hen valde därför att inte använda metoden när den ännu var tillåten och går till och med så långt och säger att metoden trots dess godkännande från BFN aldrig varit en acceptabel metod inom branschen. Hen anser

och detta avspeglas i hens agerande att K3 är det bästa regelverket. *“De är solklart, K3 har ju alltid funnits, man ska ju göra komponentavskrivning på större anläggningstillgångar.”*

5.6.4 Övrigt

Respondenten berättar att alla BRF för tillfället redovisar ett negativt resultat men att detta är tillåtet så länge stadgarna tillåter att alla kostnader inte täcks av årsavgiften. Hen framhäver också behovet av att titta på likviditeten i redovisningen istället för resultatet.

5.7 Respondent 7

5.7.1 Förvaltares egenskaper

Respondenten anger sin roll i företaget som ekonom och tillika VD. Företaget består av två anställda och är specialiserat på enbart förvaltning av bostadsrättsföreningar. Hens utbildning handlar i första hand om internkurser hos tidigare arbetsgivare, och hen har arbetat cirka 20 år med just bostadsrätter.

5.7.2 Arbetsgång

Respondenten berättar att de har arbetat mycket kring övergången från progressiva avskrivningar till linjära, bland annat i samarbete med revisorer. Utöver denna förändring betonar hen även förändringen i hur man kan nyttja K2-, och K3-regelverken, där möjligheten att använda delar ur båda regelverken togs bort. Företaget har valt att använda K2 *“i avvaktan på eventuella framtida ändringar. Det innebar minst förändringar för våra kunder”*. Frågan har även diskuterats med BRF och dessa har givits möjlighet att bestämma hur de vill göra. Respondenten berättar dock att alla deras föreningar valt att gå på de rekommendationer då fått av företaget. *“Det har diskuterats väldigt lite med kunderna, de litar på att vi föreslår det som de behöver”*. *“Det är nästan anmärkningsvärt att de undrat så lite med tanke på allt som skrivits om detta”*. Hen

betonar att de tittat på varje förening individuellt och bedömt vad som kan fungera bäst för dem avseende värden och förutsättningar, som kan vara väldigt olika. *“Vi har lyckats få det till att vi använder samma regelverk på alla, men vi har diskuterat mycket innan. Det var inte självklart då eftersom föreningarna har väldigt olika värden och förutsättningar. Framför allt handlar det om byggnadsvärden och ålder”*. I fråga om konsekvenser av regelverket för BRF nämns ökade avskrivningar och svårigheter att aktivera stora underhållsåtgärder, vilket i sin tur lett till att det krävs större avsättningar till underhållsfonden. *“Kunderna har fått klart för sig att de måste fokusera på att sätta av till framtida underhåll”*. Respondenten berättar att tack vare det låga ränteläget har ingen av deras föreningar behövt redovisa en förlust, men hen betonar att om så hade skett hade det krävts en översyn av bokföringsvärde och taxeringsvärde i syfte att öka det totala egna kapitalet. På samma gång hade revisor kopplats in för att finna en långsiktigt hållbar lösning för föreningen.

5.7.3 Åsikt

Respondenten anser att det nya regelverket inte inneburit någon ökad rättvisa. *”Jag skulle säga att detta uppkommit av dåligt ombildningar och väldigt dyra nybyggnationer. Annars hade det inte varit något bekymmer alls. Det har missbrukats”*. Hen anser att regelverket som det var utformat förut har dragits till sin spets, därför var en förändring nödvändig.

5.8 Respondent 8

5.8.1 Förvaltares egenskaper

Respondenten är utbildad ekonomiassistent och har arbetat med redovisning i många år. Hen sköter bokföring, framförallt åt BRF, i det relativt nystartade företaget med 4 delägare. I det dagliga arbetet arbetar de mestadels i team. Företaget erbjuder redovisningstjänster både åt BRF och åt företag i olika storlekar.

5.8.2 Arbetsgång

I intervjun framkommer att de flesta av företagets föreningar redan tillämpat rak avskrivning och de som inte gjort detta har nu övergått till rak avskrivning *“för att de vill följa regelverket och verklighetsbilden av fastigheten”*. Dessa kan fortfarande redovisa ett positivt resultat. Valet av regelverk och redovisningsmetod baserar hen i huvudsak på en översyn av föreningens ekonomi och fastighetens ålder, men hen ser inte att enbart regeländringen kring avskrivningar skulle kräva höjda månadsavgifter för föreningarna. I fråga om hur diskussionerna gått betonar respondenten att det i slutändan är styrelsens beslut vilken redovisningsmetod som ska användas.

5.8.3 Åsikt

Respondentens åsikt är att det hela handlar om att följa verkligheten, se hur gammal fastigheten är och hur det ser ut med underhållsfond. *“Att se till helheten, vad som är gjort bakåt i tiden och vad man kan göra framåt i tiden”*.

5.8.4 Övrigt

Hen nämner att organisationen bostadsrätterna arbetar för ett separat regelverk för bostadsrättsföreningar, alternativt undantagsregler i K-regelverken för desamma, men uttrycker ingen personlig åsikt i frågan.

5.9 Respondent 9

5.9.1 Förvaltares egenskaper

Respondent nio har spenderat fyra år med en utbildning i ekonomi och arbetar nu med bokföring. Firman som hen arbetar för består utav tretton anställda och dessa varierar självständigt arbete med arbete tillsammans i team. Firman har i sin vision fyra ledord som de strävar efter, dessa är

Respekt, Engagemang, Framtid och Ansvar. När det kommer till BRF hanterar firman relativt få klienter.

5.9.2 Arbetsgång

Hen förklarar att de nya regelverken och redovisningsmetoderna varit uppe för diskussion under möten i företaget både informellt och formellt. Vad som blev resultatet av dessa diskussioner är att storleksfaktorn samt åldern på BRF påverkar vilket regelverk som kommer att tillämpas. När en BRF består utav ”*kanske mer än hundra lägenheter*” samt om byggnaden är äldre tenderar redovisningen att ske enligt K3 istället för i K2. Hen säger även att det nya regelverket drabbar nyare föreningar värre än lite äldre, ”*det slår ju mest på de nybildade BRF*”. Diskussionen som förts i företaget har enligt hen inte varit lika djupgående gentemot sina kunder, ”*de är nog inte riktigt medvetna om skillnaderna*”. Dessa litar istället på förvaltningsföretaget att göra viktiga beslut angående redovisningsvalet.

5.9.3 Åsikt

Respondenten säger att både K2 och K3 är ”*väl anpassade för det de ska användas till*” och vilket regelverk som används egentligen inte spelar någon roll. Det viktigaste är att regelverken har lett till en förändring och ”*det är mycket bättre än det var innan*” jämfört med de tidigare reglerna.

5.10 Respondent 10

5.10.1 Förvaltares egenskaper

Respondent tio är en kvalificerad redovisningsekonom som arbetar med just redovisning på en firma med tre anställda. Hen utbildades sig på högskola och har nu jobbat på samma firma i åtta år. I firman tenderar de anställda att arbeta både självständigt och tillsammans i team med deras

kunder som består utav runt 100 BRF. Vid ingången av de nya regelverken och förbudet av den progressiva avskrivningsmetoden drabbades alla BRF som är kunder i firman.

5.10.2 Arbetsgång

Hen beskriver att förändringen av regelverk tvingade fram nya handlingar för firman och att det egentligen inte var särskilt mycket att diskutera. Hen uttrycker sig som att *“nu är det som det är och då får man ju ta ställning till det”*. Ett antal faktorer kom att påverka val av redovisningsmetod och dessa var fastighetens ålder, storlek och renoveringsbehov. Hen menar att *“det har ju helt och hållet att göra med fastigheten”*. För hans firma blev den nya utgångspunkten att *“vi får titta på kassaflödet istället, det blir ju ett annat tänk”*. Detta istället för att se på resultatet i föreningen, som efter de nya regelverken tillträdde, tenderade att bli negativa. Hen slog dock bort tanken om att höja årsavgifterna, *“vi kan inte höja avgifterna, det skulle bli total katastrof”*. Strategin utifrån den interna diskussion som ändå fördes ledde till att K2 framförallt används och att K3 endast används undantagsvis, då oftast om fastigheten innehöll minst 100 lägenheter. Den externa diskussion som hölls med firmans kunder menar hen på att den till största del bestått utav vägledning där firman väljer en redovisningsmetod för den enskilda firman, *“till största del är det vi som gjort valet”*.

5.10.3 Åsikt

Hen anser att förbudet mot den progressiva avskrivningsmetoden var jättedum och ej borde genomförts men att *“det är ju inte mycket att göra”*. BFN gjorde inte ett genomtänkt beslut när det kom till BRF. Dock menar hen att valet mellan K2 och K3 egentligen inte spelar någon roll och att hen inte påverkas utav sina personliga åsikter när det kommer till val av redovisningsmetod.

5.10.4 Övrigt

Hen poängterar att under diskussionen med föreningen spelar styrelsen kunskapsnivå stor roll för vilken redovisningsmetod som används.

5.11 Sammanställning empiri

I detta avsnitt sammanställs alla svar från de tio olika respondenterna i tre tabeller som representerar de tre delarna i analysmodellen.

5.11.1 Förvaltares egenskaper

Faktorer/Respondenter		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Erfarenhet	5-10 år			X						X	X
	10 + år	X	X		X	X	X	X	X		
Utbildningsnivå	Högskola, ekonomi	X		X		X	X			X	X
	Övrig, specialiserad		X		X			X	X		
Arbetsform	Team	X	X	X	X		X	X	X	X	X
	Självständigt					X					
Storlek (anställda)	20 + st		X	X		X					
	11-20 st	X								X	
	0-10 st				X		X	X	X		X
Specialisering	Enbart BRF	X	X					X			
	Blandat			X	X	X	X		X	X	X

5.11.2 Arbetsgång

Faktorer/Respondenter		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Interna diskussioner	Förekommer	X			X			X	X	X	X
	Centralt i företaget		X	X		X					
	Nej						X				
Avvägningar vid redovisningsval	Renoveringsbehov	X	X	X					X		
	Storlek									X	X
	Ålder på fastigheten		X				X	X	X	X	X
	Underhållsfonden			X					X		X
	Enkelhet				X	X		X			
	Resultatjämförelse						X				
Rutiner vid redovisningsval	Renoveringsbehov/ålder på fastighet avgör	X					X	X	X	X	
	K2 i huvudsak		X								X
	Centralstyrning av redovisningsval			X							
	Enbart K2				X	X					
Rutiner vid redovisningsval 2	K2				X	X					
	K2 om klient ej kräver K3		X								
	K2 om ej renoveringsbehov	X		X				X			
	Individuell prövning						X		X	X	X
Samarbete med klienter	Vägledning, klient bestämmer	X		X			X		X		
	Vägledning, klient har ingen åsikt				X			X		X	X
	Förvaltaren styr redovisningsval		X			X					
Konsekvenser av redovisningsvalen	Oro från klienterna	X			X						
	Negativt resultat	X	X	X		X	X				X
	Ökad avskrivning		X		X			X	X		
	Stadgeändring			X			X				
	Ej höjda avgifter	X				X	X		X		X
	Bara bokföringsteknik					X					
	Underhållsfonden ökar							X			
	Ej negativt resultat									X	X

5.11.3 Åsikt

Faktorer/Respondenter		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Personlig åsikt	Dålig avpassning av K-projektet	X		X				X			X
	Speciellt regelverk bra	X		X					X		
	Progressiv speglar illa	X	X	X			X				
	Progressiv bra för resultatet		X					X			
	K2 bra för BRF				X	X					
	K2s stränga regler bra					X					
	Båda regelverken är bra									X	
	Progressiv metod var bra										X
Åsiktpåverkan	Nej		X	X						X	X
	Ja	X			X		X	X	X		

Kapitel 6 - Analys

6.1 Förvaltares egenskaper

6.1.1 Utbildning

Utifrån de svar som respondenterna gav går det att anta att branschen till övervägande del består av högutbildade, professionella medarbetare. Drygt hälften av alla respondenter uppgav att de utbildat sig på högskola eller universitet. Märkbart är dock att de respondenter som arbetade för mindre företag tenderade att inte ha högskoleutbildning utan specialiserat sig på annat sätt, exempelvis med lång erfarenhet inom fastighetsbranschen eller liknande.

Flertalet av respondenterna uttryckte även att de i företaget utgår ifrån olika värdeord och symboler som är tänkta att vara en sinnesbild för hur företaget arbetar internt och externt. Exempel på dessa värdeord är engagemang, respekt, kompetens och liknande.

6.1.2 Arbetsform

Det verkar även finnas en utbredd syn att redovisning är ett arbete som utförs i team. Två av de tre största företagen i vårt urval och samtliga av de mindre företagen arbetar i team vilket tyder på att detta sätt att arbeta är det vanligaste. Endast en respondent förklarade att hen arbetade självständigt och då uttryckte hen även ett missnöje över detta arbetssätt och säger *”väldigt mycket självständigt, lite för självständigt i min smak”*.

Nästan samtliga respondenter har även uttryckligen berättat att de diskuterat kring regeländringen inom företaget och planerat hur de ska gå tillväga vid val av redovisningsmetod. Detta sätt att arbeta finns även i två av de större företagen där respondent tre nämner att de har samarbete med andra ekonomiavdelningar för att säkerställa att de jobbar likadant, samt respondent fyra som nämner att de har regler och råd för hur de ska gå tillväga för att lägga om avskrivningen. Respondent fem är den enda respondenten som förklarade att hen arbetade självständigt. Anmärkningsvärt är dock att även respondent fem har arbetsplatsträffar en gång i

månaden samt tisdagsträffar en gång i veckan där man för protokoll och pratar om kunder, regeländringar med mera.

6.1.3 Specialiseringsgrad

Utifrån vårt empiriska material kunde vi finna att mindre än hälften av alla firmor enbart arbetade med BRF medan större delen istället erbjöd andra redovisningstjänster och liknande. Vårt empiriska material visar att de firmor som inte enbart specialiserat sig på BRF tenderar att göra individuella prövningar av sina klienter där åldern på fastigheterna i föreningarna är en avgörande faktor.

6.1.4 Systemorienterade teorier

Legitimitetsteori

Legitimitetsteori framhäver organisationers agerande för att visa upp en bild av att vara legitima i sina intressenters ögon. Utbildningen kan då verka som ett steg i processen att nå samt bibehålla sin ställning som kompetenta och på så sätt bli legitima. De värdeord samt index som respondenterna två, fem och nio framhäver som mål inom företagen verkar även som ett sätt för företagen att visa sig som legitima genom att identifiera sig med ord som har en stark betydelse¹⁴⁷.

En relevant fråga för studien är om specialiseringsgraden i firmorna påverkar sättet att arbeta med regelverken. Varför dessa firmor individprövar sina klienter skulle kunna bero på strävan att visa sig legitima. Då firmorna inte enbart hanterar BRF kan kompetensnivån jämföras av de omgivande intressenterna med de firmor som specialiserat sig fullt ut och arbetar uteslutande med BRF. För att inte verka som mindre erfarna än de specialiserade firmorna är det möjligt att

¹⁴⁷ Dowling, John. & Pfeffer, Jeffrey. (1975) *Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior* s. 127

en större ansträngning lagts vid processen att välja regelverk för varje enskild firma för att på så sätt hävda sin kompetens och minska legitimitetsgapet mellan firmorna¹⁴⁸.

Intressentteori

Intressentteori betonar förekomsten av olika intressentgrupper som påverkar organisationen olika mycket beroende på den makt som gruppen har. Denna teori tar även antingen ett lednings- eller etikperspektiv. Utifrån den empiri som nåtts går det att se att BRF som intressent har en stark maktstatus och att påtryckningar från dem påverkar förvaltningsföretagen avsevärt. Strävan efter legitimitet såväl på organisationsnivå som på branschnivå verkar till stor del handla om att nå en legal status från BRF¹⁴⁹. De institutioner som branschen är uppbyggd kring får också en hög maktstatus på så sätt att de rekommendationer som BFN ger ut efterföljs noggrant. Organisationerna verkar därmed anta ett ledningsperspektiv där de intressenter som är nödvändiga för den fortsatta verksamheten, såsom BRF, har större påverkan på förvaltningsföretagens agerande och branschens uppbyggnad medan intressenter som kan tänkas vara sekundära inte nämns alls. Detta tyder på att de intressenter som inte har samma maktstatus inte påverkar förvaltningsföretagen i samma utsträckning¹⁵⁰.

Institutionell teori

Institutionell teori framhåller mönster med trender som skapas i branscher gällande arbetssätt, struktur, utbildning med mera som ett sätt för branschen som helhet att nå legitimitet bland sin omgivning. En trend som går att utträna är det utbildningskrav som verkar finnas och som därmed påverkat hur branschstrukturen ser ut. Inga egentliga krav på kompetensen ställs officiellt för att få arbeta med redovisning men branschen har ändå skapat inofficiella utbildningskrav bland alla verksamma, en normativ institutionalisering där informella krav på utbildning utvecklats. De arbetsuppgifter som medarbetarna sköter kan tänkas kräva kompetens

¹⁴⁸ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 329 ff

¹⁴⁹ *ibid*, s. 354

¹⁵⁰ *ibid*, s. 352

och noggrannhet samt en tillit från medarbetarnas kunder att deras affärer sköts på ett korrekt sätt. Den höga utbildningsnivån kan därför fungera som ett sätt för branschens aktörer att visa för sina kunder och andra intressenter att det är en legitim bransch. Däremot verkar typen av utbildning vara en mindre standardiserad faktor som till viss del beror på storleken på firman. Institutionaliseringsen i branschen där högre utbildning är ett krav finns fortfarande kvar men sättet att få rätt sorts kompetens är inte en homogen process, trenden varierar därmed beroende på storleken på förvaltningsföretaget¹⁵¹.

Genom institutionalisering av arbetssättet i branschen och en kollektivt utvecklade praxis kan företagen också sträva efter att nå legitimitet. Detta sker genom att arbeta i team där de anställda kan utbyta information och erfarenheter för att på ett bättre sätt identifiera vad företagets befintliga kunder och marknaden efterfrågar. Företagen kan därmed på ett enklare sätt identifiera vilka redovisningsmetoder som är bäst lämpade utifrån nuvarande kunders behov och efterfrågan samt vad som efterfrågas på marknaden. Samtliga av de mindre företagen i vårt urval jobbar i team vilket tyder på att de vill homogeniseras genom att imitera de mest framgångsrika organisationerna inom branschen, ett led i att utveckla sin egen organisation till det bättre, så kallad imiterande isomorfism. Två av de tre största företagen i vårt urval arbetar i team vilket tyder på att detta sätt att arbeta är det vanligaste bland de företagen som vuxit sig stora, därmed följer även de mindre företagen samma spår. Däremot kan vi se att större företag inte har likadana påtryckningar av att imitera andra företags beteende inom samma bransch. Respondent fem som hör till ett av de större företagen nämner att de främst jobbar enskilt och väljer att inte imitera sina konkurrenter, de har stora marknadsandelar och har därigenom skapat sin egen legitimitet som är förenlig med deras arbetssätt¹⁵². Däremot har även respondent fem arbetsplatsträffar en gång i månaden samt tisdagsträffar en gång i veckan där man för protokoll och pratar om kunder, regeländringar med mera. Det tyder på att även om arbetet görs självständigt är det i högsta grad styrt av regler och normer som företaget tillsammans byggt upp och att alla arbetar på samma sätt för att erbjuda konkurrenskraftiga tjänster. Detta sätt att arbeta finns även i de två andra större företagen där respondent tre nämner att de har samarbete med andra ekonomiavdelningar för att säkerställa att de jobbar likadant, samt respondent fyra som

¹⁵¹ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory*, s. 366

¹⁵² *ibid*, s. 365

nämner att de har regler och råd för hur de ska gå tillväga för att lägga om avskrivningen. De större företagen är centralstyrda och det finns det ett behov av för att företaget ska kunna erbjuda konkurrenskraftiga tjänster i samtliga delar av företaget oavsett vilket område förvaltaren är verksam i. Det är viktigt för dessa företag att erbjuda den tjänst de propagerar för externt mot sina kunder, annars uppstår det ett legitimitetsgap som skadar företaget¹⁵³.

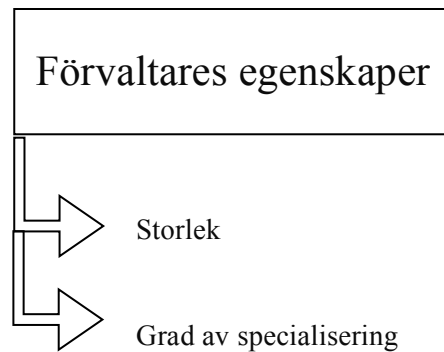
Det stora antalet företag som hävdar att de jobbar i team kan i grund och botten vara en legitimitetspåverkan av att de gärna vill ge sken av att de arbetar på detta sätt för att det anses vara trendigt. De vill inte vara annorlunda gentemot konkurrenterna och associerar därmed teamarbete med hög kompetens och därmed mer konkurrenskraftiga tjänster, något som även kommuniceras externt. Företagen vill visa upp en bild av att de följer normen som förespråkar teamarbete och når på så vis legitimitet, men i praktiken ignorerar de den ur ett decoupling-orienterat perspektiv och utför stora delar av arbetet självständigt¹⁵⁴.

6.1.5 Bidrag till ny modell

Utifrån den analys vi utfört har vi kommit fram till att de egenskaper som påverkar redovisningsval är *storlek* samt *specialiseringsgrad*. I den nya modellen har vi tagit bort *utbildningsnivå* då vi fann den vara allt för homogen för att spela någon roll i sammanhanget. Detta gäller även *arbetsform* då det tenderade att vara en trend i branschen att arbeta i team. Vi fann att storleken på företaget spelade en avgörande roll vid val av redovisningsmetod då större företag tenderade att använda det mer förenklade regelverket K2 i en större utsträckning. Specialiseringsgraden varierade mellan företagen och visade sig vara en intressant parameter i fråga om på vilka grunder redovisningsvalen gjordes.

¹⁵³ Meyer, W. John. & Rowan, Brian. (1977) *Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony*. s. 348 ff

¹⁵⁴ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 369



Figur 3: Del ett av analysmodellen

6.2 Arbetsgång

6.2.1 Interna resonemang kring redovisningsval

I frågan om de nya regelverken har alla utom en respondent diskuterat detta internt i företaget. Detta visar i vilken utsträckning som förvaltningsföretagen berörts av förändringen, att nästan alla firmor gått igenom sina rutiner för hur konsekvenserna av de nya redovisningsmetoderna skulle hanteras. De flesta firmor skötte diskussionen internt på sin arbetsplats men de tre stora förvaltarna valde att hantera regeländringen centralt och ge en gemensam handlingsplan till sina avdelningar i hur frågan skulle hanteras. Ett av de mindre förvaltningsföretagen har inte diskuterat regeländringen alls inom företaget. Detta beror dock på att respondenten är den enda i företaget som arbetar med bokslut och liknande medan den anställda utöver hen tar hand om den löpande bokföringen. Svaret från respondenten kan därför antas vara ett undantag för hur trenden i branschen ser ut.

6.2.2 Avvägningar vid redovisningsval

Vid val av redovisningsmetod är det flera olika faktorer som respondenterna framhållit som viktiga för beslutsprocessen. Vilka faktorer som är viktiga för vem kan till viss del kopplas till vilka egenskaper ekonomerna hade i del ett. Ekonomens utbildningsnivå, företagets storlek, arbetsform med mera påverkar vilka faktorer som är viktiga eller mindre viktiga för en viss

respondent. På grund av urvalsantalet är det dock svårt att dra några konkreta samband mellan kategoriseringen och faktorpåverkan. men ett försök till analys görs i detta avsnitt.

Nästan samtliga respondenter gav som svar att åldern på fastigheten samt det renoveringsbehov som finns påverkar vilket regelverk som väljs. Dessa båda faktorer kan anses vara liknande varandra då äldre hus tenderar att ha ett större renoveringsbehov. Endast respondent fyra och fem nämner inte någon av dessa faktorer och det kan relateras till att båda respondenter istället nämner enkelhet som en faktor vid beslut. Endast ett fåtal påpekar underhållsfonden som en avgörande faktor, vilket skulle kunna bero på att denna speciella redovisningskonstruktion för bostadsrättsföreningar saknar motstycke i de vinstdrivande företagens redovisning.

Några respondenter ansåg som tidigare nämnts att enkelhet var en avgörande faktor för hur de valde att redovisa avseende K2 och K3. Dessa har valt att enbart eller i huvudsak använda K2-regelverket istället för K3 som med sin principbaserad ger fler valmöjligheter och avvägningar att göra för den som sköter redovisningen. Dessa respondenter har också angivit att de upplevt konsekvenser såsom ökade avskrivningar, negativa resultat och krav på ökade avsättningar till underhållsfonden.

Respondent fem som hör till en av de stora aktörerna säger att *“vi hela tiden hävdar mot våra kunder att avskrivningarna inte har något med avgifterna att göra”*. Ett uttryck som skiljer sig gentemot de andra företagen som ser det nya förbudet mot progressiva avskrivningar som ett mer komplicerat dilemma. Företaget respondent fem arbetar för har även ett nära samarbete med revisionsfirman Ernst & Young, där de även haft kundträffar, vilket gjort att de fått en väldigt god information om regeländringen från ett revisionsperspektiv. Samma respondent förklarar även att *”banken har nuförtiden lärt sig att röda siffror i sig inte är något hinder för att låna ut pengar, de tittar numera på kassaflödet. Resultatet före avskrivningar och kassaflödet är det viktigaste”*. Detta synsätt har influerat deras arbetssätt i form av att de enbart valt att använda K2, ett resultat av deras nära samarbete med revisorer vilket ökat kunskapen inom det aktuella området.

6.2.3 Samarbetet med klienter kring redovisningsvalen

Vid diskussionen med klienterna om hur regelverken skulle användas var det till stor del förvaltningsföretagen som vägledde BRF dels genom att rekommendera åtgärder men även ge styrelsen i BRF slutlig rätt att besluta. Nära hälften av alla respondenter påpekade även att klienterna inte har någon åsikt i frågan och därmed låter förvaltarna sköta val av regelverk själva. Något förvaltningsföretag beslutade även mellan regelverken själva och utelämnade BRF helt och hållet ur processen. Ett av företagen som valde att inte ta med BRF i beslutsprocessen gav som svar att anledningen till varför detta skedde är att företaget tagit fasta på att K2 är det korrekta regelverket att använda. De BRF som sen vill gå över till K3 måste då själva aktivt besluta om ändring av redovisningsmetod. Respondent tre påpekar även att kompetensnivån i styrelserna på en BRF varierar avsevärt, *“det kan finnas allt från snickare, advokater och revisorer”*. I de fall ekonomer sitter med i styrelsen tenderar klienterna att utöva mer makt vid beslutsprocessen än med styrelser som inte är lika insatta i ekonomi.

6.2.4 Rutiner kring redovisningsval

Denna del av arbetsgången bygger på att analysera hur de olika företagen väljer att använda de redovisningsmetoder som står till buds inom lagens ramar. Föga förvånande finner vi att majoriteten av alla företag tillämpar både K2- och K3-regelverken men i olika omfattning. Endast två respondenter säger sig nyttja enbart K2. Båda dessa respondenter betonar att K2 är det av de två regelverken som är bäst lämpat för BRF, syftande till att K3-regelverket kräver mycket mer tid och redovisningskunskaper, samt att BRF generellt har ett långsiktigt innehav och låga avkastningskrav.

Respondent fem som hör till en av de större företagen påpekar att de enbart använder K2 på grund av att samtliga bostadsrätter i Sverige är för små för att gå över till K3-regelverket. Det motiveras med att K3 är väldigt komplicerat och kostar för mycket pengar i relativitet till föreningarnas storlek. Anmärkningsvärt är att respondenten nämner att ett av de större företagen möjligen hade en annan uppfattning om att K3 var bättre, företaget väljer alltså att gå sin egen

väg och imiterar inte andra företag. Även respondent tre som jobbar på ett större företag förklarar att de valt att gå sin egen väg gentemot sina främsta konkurrenter

Som beskrivits ovan har företagen utarbetat olika rutiner för att hantera de nya regelverken, dessa rutiner samt vilka faktorer som påverkar rutinerna skiljer sig dock från firma till firma. Utifrån det empiriska materialet går det att finna likheter i hur rutinerna i företagen ser ut men skillnaderna som finns gör att det går anta att branschen inte är homogen i utvecklandet av rutiner.

6.2.5 Konsekvenser av redovisningsval

Bland konsekvenserna som uppkommit och faktorer som kan påverka valet av regelverk nämns avsättningar till underhållsfond. Denna typ av avsättningar är något unikt för BRF, och tre respondenter nämnde att storleken på den befintliga underhållsfonden var en faktor som påverkade valet av regelverk.

En trend som utvecklats för alla respondenter är det nya synsättet att fokusera på kassaflödet i BRF istället för resultatet då det senare tenderar att vara negativt. Utöver det nya tankesättet påpekar även respondent fem att denna förändring som det nya regelverket skapat endast är en bokföringsåtgärd och inte har något med det faktiska resultatet att göra. Avskrivningar har inte någon koppling till ett utflöde av pengar och då BRF är skattebefriade spelar resultatet inte samma roll. Hen uttrycker det som att *“man kan varken bli rik eller fattig av en bokföringsorder”*. Denna åsikt är dock unik för respondent fem och uttrycks inte utav de andra. I empirin går det tydligt se att denna kommunikation av det förändrade synsättet också är något som ett flertal av respondenterna velat understryka som en viktig process. Ytterligare en konsekvens utav de nya regelverken är den oro som klienterna uttryckt angående hur resultatet påverkar interna och externa intressenter såsom föreningens medlemmar, finansiärer och liknande. Flertalet respondenter uttryckte tydligt orimligheten i att höja avgifterna för att täcka de ökade kostnaderna som var resultatet av de nya avskrivningsreglerna, vilket medfört att detta inte uppkom som en konsekvens.

6.2.6 Systemorienterade teorier

Legitimitetsteori

Oberoende av varför och hur det sker är en diskussion med firmornas klienter en socialt vedertagen process som krävs inom branschen för att det inte ska bildas ett legitimitetsgap mellan företagen och klienterna. Diskussionernas utformning ser olika ut, vilket tyder på att företagen har olika metoder för att stärka sin legitimitet. Till exempel är centrala diskussioner i större företag en förutsättning för att varje BRF kommer att behandlas lika oavsett dess geografiska plats i Sverige, vilket är en viktig del i de större företagens strävan efter legitimitet och att på så sätt bibehålla förtroendet mot sina klienter¹⁵⁵.

I fråga om synen på resultatet i BRF har ett legitimitetsgap skapats då det positiva resultatet tidigare har varit en symbol för att en förenings ekonomi är hälsosam. Resultatet var då vägledande vid möten med finansiärer och andra intressenter. Genom det nya regelverket har resultatet till viss del spelat ut sin roll som en viktig faktor, vilket gör att förvaltarna behöver arbeta aktivt med att minska legitimitetsgapet och på så vis förändra hur medlemmarna i föreningen tänker genom att kommunicera förändrade sociala normer¹⁵⁶.

Intressentteori

De interna resonemangen som förts skulle kunna vara en direkt effekt av den högaktuella diskussion som uppkom i samband med att regelverket förändrades där intressenter, såsom exempelvis byggfirmor, uttryckte starka åsikter. Påtryckningar från omgivningen som påtalade vilka konsekvenser de nya regelverken kunde få kan vara en del i varför det fördes diskussioner om detta i nästan alla företag¹⁵⁷.

¹⁵⁵ Dowling, John. & Pfeffer, Jeffrey. (1975) *Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior* s. 127

¹⁵⁶ *ibid*, s. 127

¹⁵⁷ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 348

Konsekvenser i form av avsättningar till underhållsfond är ett sätt att med redovisningsvalet kommunicera till externa intressenter, främst potentiella köpare av bostadsrätt, en framsynthet och en långsiktighet som dessa värderar högt. Detta skulle kunna bli en intressekonflikt mellan befintliga innehavare och potentiella köpare, då de befintliga innehavarna inte är lika benägna att vilja betala till underhållsfonden som de potentiella köparna är att ta del av den befintliga fonden. De befintliga bostadsrättsinnehavarna kommer troligtvis inte kunna ta del av underhållsfonden, då den är tänkt att användas vid framtida underhåll. Möjligen har innehavarna sålt bostadsrättslägenheten innan underhållsfonden utnyttjas, speciellt i nya föreningar som inte är i behov av stora underhåll de närmsta åren. Respondent tre som jobbar för ett stort företag nämner att det inte varit många föreningar som jobbar med underhållsfonden, vilket tyder på att föreningarna är vinstmaximerande där man ser till nyttan kortsiktigt¹⁵⁸. Redovisningsvalet är tänkt att möta flertalet intressenter och bör således beakta både befintliga innehavare och potentiella köparens önskemål, parallellt med BFN:s högt prioriterade krav på hur tillgångarna får skrivas av¹⁵⁹.

I fråga om val av regelverk håller vissa förvaltare fast vid K2 regelverket trots att det ger negativa konsekvenser. En möjlig anledning till detta är att styrelserna inte själva har kunskap att göra ett medvetet och rationellt val i fråga om regelverk, vilket flertalet respondenter påpekar i intervjuerna. I många fall förlitar styrelsen sig på förvaltarens kompetens och ifrågasätter väldigt lite, vilket respondent sju noterat. *”Det är nästan anmärkningsvärt att de undrat så lite med tanke på allt som skrivits om detta”*. Förvaltaren söker enkelhet och har svårt att motivera för styrelsen det merarbete K3-regelverket skulle medföra för både kassör men framför allt för förvaltaren själv. Byte av regelverk skulle möjliggöra komponentavskrivningar och följaktligen maximera BRF:s resultat, men blir komplicerat att förklara för styrelsen och medför ett större arbete för förvaltaren. Först när intressenterna upplever en risk att ekonomin blir sämre och kassaflödet blir negativt i samband med större investeringar i fastigheten behöver förvaltaren ägna dem mer uppmärksamhet och eventuellt då övergå till K3 för att undvika både negativt resultat och kassaflöde. Föreningens behov av att publicera positiv finansiell information kan

¹⁵⁸ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 352

¹⁵⁹ *ibid*, s. 349

således spela en avgörande roll för huruvida förvaltare kan välja enkelheten att gå på enbart K2 eller om de måste överväga att använda K3 till vissa föreningar¹⁶⁰.

En fråga att ställa sig i samband med klientdiskussionen är huruvida den makt som läggs på klienterna vid redovisningsvalet är befogad. Det är klienternas redovisning som ska göras vilket berättigar till insyn men det är förvaltningsföretagen som har den kompetens som behövs för att göra väl avvägda val. I andra branscher, såsom inom hälso-, och sjukvård, hade medarbetarnas expertis haft en avgörande betydelse för viktiga beslut men i denna bransch ges en stor del av beslutsmakten till klienterna trots deras ringare kompetens. Som tidigare nämnts drivs BRF inte i vinstsyfte utan för att värna om sina medlemmar och deras ekonomiska intressen, och detta kan vara en bidragande faktor till styrelsens beslutsmakt då minsta möjliga kostnad inte alltid är prioritet utan det kan finnas andra motiv. I och med detta är intressenteorin passande då BRF och dess medlemmar är primära intressenter och därmed har en hög maktstatus vilket gör att ett intresse från dem om att få insyn i besluten skulle tillåtas utav förvaltningsföretagen¹⁶¹. I fråga om konsekvenser kan då tänkas att de uttryckt starka önskemål till förvaltningsföretagen att hantera det negativa resultatet utan att höja årsavgifterna, såväl som att respondenterna själva anser att den åtgärden inte skulle vara genomförbar i verkligheten. Som respondent ett uttryckte det, *“det är ju orimligt att höja avgifterna för att täcka upp den här linjära avskrivningen, då får de höja sådär 200 % och det är orealistiskt”*. Detta hör samman med det nya tankesättet på ett hälsosamt kassaflöde som nu präglar BRF samt vikten av en aktiv kommunikation mellan förvaltare och BRF. Att BRF nu i högre utsträckning ändrar i sina stadgar för att tillåta att årsavgifterna endast täcker verksamhetskostnaderna och inte också avskrivningskostnaderna är ett steg i riktningen att förändra vad som kan anses vara legitimt och på samma gång tillfredsställa intressenternas önskemål.

¹⁶⁰ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 348

¹⁶¹ *ibid*, s. 352

Institutionell teori

De stora företagen har behov av att diskutera frågan internt på en central nivå eftersom kommunikationsvägarna i de företagen är avsevärt längre än de skulle vara i ett mindre företag. Man vill centralt inom företaget att samtliga avdelningar har ett gemensamt sätt att arbeta och redovisa för att skapa en intern norm mellan avdelningarna och ett rykte utåt om ett enhetligt företag, en form av normativ isomorfism inom företaget som även kan kopplas till legitimitetsteorin ovan¹⁶².

Att så pass många av respondenterna väljer att framhäva de två faktorerna renoveringsbehov och fastighetsålder som avgörande för valet av regelverk tyder ändå på att det finns en klar branschpraxis för hur förvaltningsföretag väljer att arbeta. Detta kan kopplas till den institutionaliserade utbildningen i form av högskoleutbildade förvaltare som via interna kanaler sprider sin kunskap och sitt tankesätt till övriga anställda. Detta leder i förlängningen till likartade resonemang oavsett vilket företag förvaltaren tillhör¹⁶³.

Trots denna påbörjade institutionalisering finns vissa skillnader mellan företagen och det går att ana ett mönster mellan storleken på förvaltaren och valet av regelverk. De större firmorna tenderar att nyttja K2 i högre utsträckning, ha en mer utarbetad struktur för vilka BRF som bör nyttja vilket regelverk och göra färre individuella bedömningar. BFN har i första hand avsett att K2 ska användas för BRF, med möjlighet att nyttja K3. Respondenterna två och fem uttryckte detta på olika sätt, bland annat *"vi har valt att lägga alla våra föreningar i k2 i första hand. Sedan har föreningarna fått göra ett aktivt val för att välja k3. Om de själva vill eller att ekonomen eller revisorn har rekommenderat de att gå över till k3"* och *"det finns i princip ingen BRF i hela Sverige, inte ens Masthugget med över 1000 brf i Göteborg, som platsar i K3"*. Detta tycks vara något de större firmorna tagit fasta på, möjligen genom de samtal de haft med aktörer som revisionsbyråer och branschföreningar, och i enlighet med den normativa¹⁶⁴ och tvingande¹⁶⁵ isomorfismen kommer detta synsätt på hur redovisningen ska bedrivas sprida sig

¹⁶² Dillard, J.F. Rigsby, J.T. & Goodman, C. (2004) *The making and remaking of organization context: Duality and the institutionalization process* s. 509

¹⁶³ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 366

¹⁶⁴ *ibid*, s. 366

¹⁶⁵ *ibid*, s. 363

från de större firmorna till de mindre, vars legitimitet bygger på att följa någon form av branschpraxis som de större förvaltarna byggt upp¹⁶⁶. Detta är även relaterat till den imiterade isomorfismen där de starkaste organisationerna antas ha den bästa strukturformen som kopieras av övriga aktörer. De större förvaltarna imiterar därmed inte andras beteenden för att nå legitimitet utan de redovisar på det sätt som de anser är bäst lämpat, många gånger i samråd med branschorganisationer och intressegrupper¹⁶⁷.

Överlag kan sägas att de trender som finns i hur rutinerna ska utformas kring regelverksval inte är institutionaliserade så att de appliceras av alla förvaltningsföretag. Det finns fortfarande en stor flexibilitet kring hur de väljer att agera i fråga om val av regelverk. Splittringen mellan firmorna kan bero på den korta tid som gått sedan användningen av K-regelverken blev obligatorisk och branschen har ännu inte hunnit utveckla en gemensam branschpraxis för vilka BRF som ska nyttja vilket regelverk¹⁶⁸.

6.2.7 Bidrag till ny modell

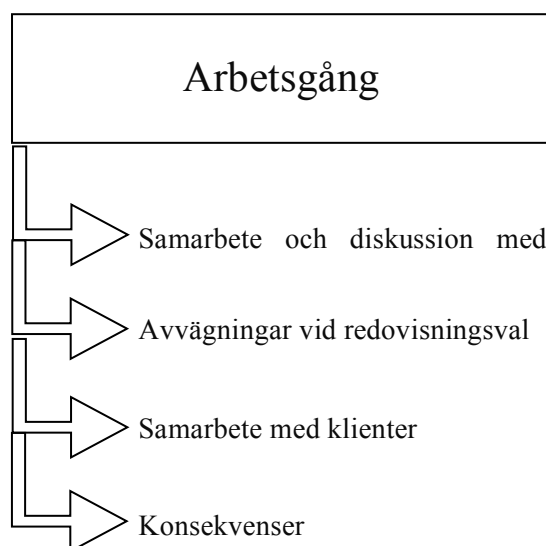
Faktorn *Rutiner* förklarade redovisningsvalet till en ringa grad då denna enbart visar på en institutionalisering av beslutsprocessen vilken i sin tur grundar sig på andra parametrar. Vi fann att *Interna diskussioner* fördes i alla företagen och att detta inte bidrog vidare till förklaringen av redovisningsval och denna har därför även tagits bort ur analysmodellen. De skillnader vi fann mellan att diskussionerna fördes centralt inom företaget och på lägre nivåer förklaras även av storleken på företaget eftersom samtliga större företag skötte sina diskussioner centralt. Istället har vi ersatt den faktorn med *Samarbete och diskussion med andra organisationer*, då flera respondenter implicerade att de varit i kontakt med exempelvis revisionsbyråer. Faktorn *Avvägningar vid redovisningsval* har fått vara kvar då de ekonomiska förutsättningarna i BRF

¹⁶⁶ Meyer, W. John. & Rowan, Brian. (1977) *Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony* s. 348 ff

¹⁶⁷ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 365

¹⁶⁸ Dillard, J.F. Rigsby, J.T. & Goodman, C. (2004) *The making and remaking of organization context: Duality and the institutionalization process.* s. 509

framstod som den enskilt starkaste förklaringen till förvaltarnas redovisningsval. Delen *Samarbete med klienter* har visat sig vara betydelsefull då förekomsten av påtryckningar från BRF påverkat förvaltarna till ett visst redovisningsval. *Konsekvenser av redovisningsval* är en viktig faktor på grund av att olika redovisningsval får olika konsekvenser som måste beaktas. Genom beaktandet av dessa påverkas i sin tur redovisningsvalet, förvaltarna redovisar utifrån vilka konsekvenser de kan acceptera.



Figur 4: Del två av analysmodellen

6.3 Åsikt

6.3.1 Personliga åsikter och åsikters påverkan

Större delen av respondenterna uttryckte åsikter om det gamla regelverket med progressiv avskrivning som någonting negativt, alternativt tycker att K2-, och/eller K3-regelverken är väl fungerande för BRF. Endast respondent tio säger att de progressiva avskrivningarna var bra för BRF. Respondent tre var en av respondenterna som uttryckte sig negativt mot progressiv avskrivning och berättade att *“just det här med progressiva planer är i grunden rätt så fel, men med tänker på att man de senaste 15 åren baserat all nyproduktion progressiv avskrivning så det blir väldigt fel att gå in och ändra regelverk”*. Även respondent nio berättade att det

nuvarande regelverket "är mycket bättre än det var innan". Anmärkningsvärt är att respondenterna trots sin negativa inställning mot progressiv avskrivning valt att tillämpa den, detta tyder på att det inte finns så mycket utrymme för personliga åsikter utan man följer ett arbetssätt som är trendmässigt korrekt och efterfrågat i branschen.

6.3.2 Systemorienterade teorier

Legitimitetsteori

Flertalet respondenter anser att progressiv avskrivning speglar illa och att regelverken är bra för BRF. En annan grupp respondenter uttrycker ett missnöje med regelverket och dess avpassning för bostadsrättsföreningar. Strävan efter legitimitet i samhället artar sig nu som en aversion mot den gamla avskrivningsmetoden, vilket visas i att de två stora grupperna av respondenter tar avstånd från progressiva avskrivningar. Båda åsiktsinriktningarna har vunnit legitimitet i debatten, där branschorganisationer, normgivare och intressenter uttryckt åsikter som går i linje med någon av dessa inriktningar. Det går således att vinna legitimitet trots normkritik i form av önskan om ett annat regelverk, under förutsättning att handlingarna inte strider mot BFN:s beslut och att åsikterna som uttrycks inte motverkar syftet med normförändringen. Denna möjlighet att vinna legitimitet genom två olika åsikter möjliggörs av att i frågan om avskrivningarna har båda sidor om skiljelinjen haft trovärdiga argument för sin sak, utifrån sina perspektiv¹⁶⁹.

Intressentteori

Ett perspektiv på förändringen i åsikter hos respondenterna är genom intressentteorin. Trots att förvaltarna är medvetna om att linjär avskrivning speglar förbrukningen bättre kommer de primära intressenterna, i detta fall bostadsrättsföreningarna, att få fördelar i fråga om lägre avskrivningar och bättre resultat. Företaget prioriterar att tillfredställa kraven från BRF tills ett skifte kommer. En tidigare tillfredställd intressent i form av bokföringsnämnden kommer med

¹⁶⁹ Dowling, John. & Pfeffer, Jeffrey. (1975) *Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior* s. 127

nya krav som då får prioriteringen mellan intressenterna att förändras. I detta fall ges den BFN förtur genom sin normgivande funktion för hela branschen¹⁷⁰.

Institutionell teori

Förvaltarnas numera negativa åsikter om progressiva avskrivningar på byggnader skulle även kunna handla om ett legitimitetsgap som försöker fyllas genom att förespråka linjär metod som bättre då normgivare inte längre accepterar den progressiva metoden. Företagen tvingas då förändra både arbetssätt och åsikter på grund av normativ isomorfism i syfte att återfå sin legitimitet då myndighetsutövningen påbjuder ett visst agerande, trots att man tidigare inte uttryckt några betänkligheter mot progressiv avskrivning¹⁷¹.

Troligtvis kommer en utpräglad praxis att utvecklas för handlandet och slutligen även åsikterna, genom imiterande och tvingande isomorfism¹⁷². Detta utvecklas genom att stora aktörer i samspel med viktiga intressenter så småningom utarbetar ett sätt att behandla dessa frågor som samtliga aktörer väljer att anamma. Detta kan sedermera minska toleranserna för vilka åsikter som kan uttryckas med bibehållen legitimitet, då en allt mer institutionaliserad praxis vinner mer acceptans och förändrar ramarna för vad samhället finner legitimt¹⁷³.

Flertalet respondenter tycker att det tidigare användandet av progressiva avskrivningar var fel i grund och botten, trots att denna avskrivningsmetod användes. Denna form av agerande kopplas till institutionell teori och blir en form av decoupling, i kombination med intressentteori. Företagen har en bild av vad som egentligen bäst speglar förbrukningen av en tillgång, men agerar tvärt emot denna för att vinna legitimitet och tillfredställa sina primära intressenter, kunderna¹⁷⁴.

¹⁷⁰ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 352

¹⁷¹ *ibid*, s. 329 ff

¹⁷² *ibid*, s. 363 ff

¹⁷³ Dillard, J.F. Rigsby, J.T. & Goodman, C. (2004) *The making and remaking of organization context: Duality and the institutionalization process* s. 509

¹⁷⁴ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 369

6.3.3 Bidrag till ny modell

Faktorn *Åsikters påverkan* har utifrån vårt empiriska material visat sig vara irrelevant. Möjligen är detta ett resultat av frågornas utformande, men redovisningsvalen hos respondenter vars åsikter påverkade gick inte att särskilja från de vars åsikter inte påverkade. *Personliga åsikter* är därför även den en faktor som endast förklarar sig själv, genom att den inte tillåts påverka redovisningsvalet. Även denna har vi därför valt att exkludera från vår nya modell.

6.4 Övrigt

I tidigare avsnitt talas om hur rutinerna i branschen ännu inte implementerats fullt ut samt att flertalet respondenter tycker att K-regelverken är dåligt anpassade för BRF. Ett regelverk specialanpassat för BRF efterfrågades och förhoppningar om att BFN endast tillfälligt väljer att påtvinga K-regelverken på BRF i väntan på ett specialiserat regelverk anpassat specifikt för BRF. Respondent tre *“tror att man får leva i ett vakuum några år och sedan så kommer det nog något som gör att det blir bättre”*. Detta tankesätt är inte hållbar på sikt då förvaltarna har stora förhoppningar om att ett nytt regelverk kommer medan missnöjet ökar desto längre tid det tar. Frågan är även om detta nya regelverk är något som BFN kommer att införa eller om de kommer att fortsätta tillämpa nuvarande regelverk.

En annan sak som kom upp utöver studiens syfte är att respondent tre nämner att *“det har gjorts ganska olika om man jämför med våra stora konkurrenter som egentligen mest har valt att använda K2 regelverket”*. Medan respondent fem nämner att ett av de större förvaltningsföretagen *“möjligen hade en annan uppfattning att K3 var bättre”*, till skillnad från hans företag som anser att K2 är det bästa regelverket. Det tyder på att de stora aktörerna har väldigt bra koll på varandras beteenden men kan ändå genom sin starka branschposition och sina stora marknadsandelar sätta sin egen prägel på val av redovisningsmetod. Detta har inte de mindre företagen utrymme för i samma utsträckning så de oftast handlar på det sätt som anses vara allmänt accepterat inom branschen.

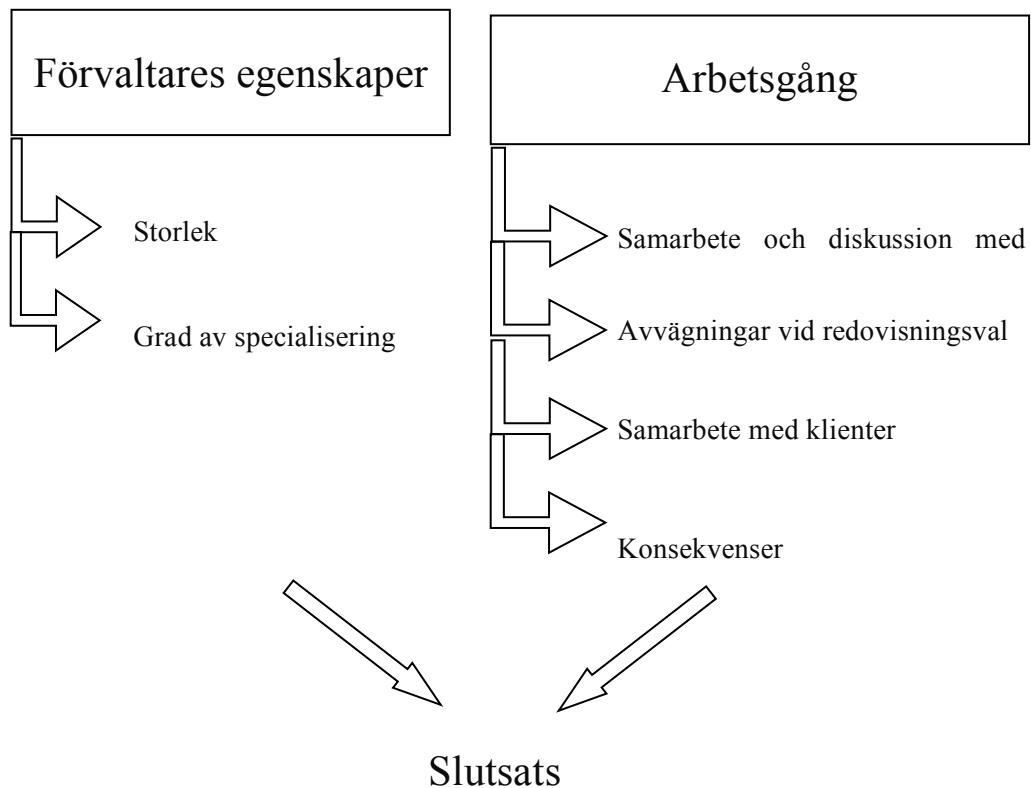
6.4.1 Systemorienterade teorier

Med tanke på att rutinerna i branschen inte institutionaliserats fullt ut samt att flertalet respondenter tycker att K-regelverken är dåligt anpassade för BRF, skulle fokuset i branschen vara att föra en lobbyverksamhet för ett mer specialiserat regelverk snarare än att utveckla ett branschpraxis. Med tiden, oavsett fokuset i branschen, bör rutinerna institutionaliseras och trender utvecklas men med perspektivet att K-regelverken endast är en tillfällig lösning kan ekonomerna i förvaltningsföretagen riskera att förlora det långsiktiga tänket för hur redovisningen i BRF bör gå till utifrån de regler som nu gäller. Detta skulle kunna få konsekvenser i framtiden för BRF i form av orimligt långa nyttjandeperioder som framtida generationer får betala för. Längre nyttjandeperioder skulle exempelvis kunna leda till högre kostnader i framtiden då nya renoveringsbehov med tillhörande avskrivningar uppkommer.

De större företagen uppdaterar sig ständigt angående sina konkurrenters arbetssätt, men trots detta så har exempelvis respondent fem valt att gå sin egen väg och tillämpar enbart K2. Detta säger emot den institutionella teorin där branscher generellt antas vara homogena och göra på liknande sätt. De mindre företagen har inte samma valfrihet och nämner oftast inte hur deras konkurrenter arbetar, de verkar följa den redovisningsmetod och det arbetssätt som är allmänt accepterat. Denna form av beteende är relaterat till den imiterande isomorfismen där de mindre organisationerna imiterar de mest framgångsrika organisationerna inom branschen¹⁷⁵.

¹⁷⁵ Deegan, Craig. & Unerman, Jeffrey. (2011) *Financial accounting theory* s. 365

6.5 Slutgiltig modell



Figur 5: Illustration av den slutliga analysmodellen

Utifrån vår tidigare diskussion kring de undersökta parametrarna har vi funnit denna slutgiltiga modell för att förklara vilka faktorer som påverkar förvaltare i deras redovisningsval samt vilka konsekvenser de upplever av det nya regelverket som förbjuder progressiv avskrivning på byggnader.

Kapitel 7 - Slutsats

Syftet med arbetet var att undersöka de faktorer som ligger bakom skillnader i redovisningsval som görs av externa förvaltare i bostadsrättsföreningar i samband med förändringar i regelverk. Studerandet av redovisningsval och skillnader i dessa har påvisat att större företag har möjlighet att styra utvecklingen av en redovisningspraxis genom sin storlek och sina marknadsandelar. Mindre företag saknar den möjligheten att leda utvecklingen och väljer istället att följa praxis när den utvecklats. Likaså är trenden att stora företag nyttjar ett och samma regelverk till samtliga kunder, dels för att kunna erbjuda samma tjänster till alla kunder oavsett geografisk tillhörighet och dels för att förenkla arbetsprocessen. Mindre företag å andra sidan tenderar att göra bedömningar mer från fall till fall i väntan på att en praxis ska växa fram.

I fråga om vilka faktorer som påverkar redovisningsvalet uppvisar respondenterna en stor samstämmighet i att ålder på fastigheten och/eller renoveringsbehov är de faktorer som är avgörande för om redovisning sker i K2 eller K3. Den likartade utbildningsbakgrunden kombinerat med flerårig erfarenhet från branschen antas ha skapat ett liknande sätt att tänka och redovisa, även om andra parametrar såsom storlek och verksamhetsinriktning gör att det praktiska handlandet kan skilja sig något åt mellan förvaltarna. Endast ett fåtal påpekar underhållsfonden som en avgörande faktor, detta då medlemmarna i BRF inte är villiga att sätta av pengar till en fond som de möjligtvis inte får ta del av inom överskådlig tid.

Flertalet förvaltare har använt progressiv avskrivning på byggnader hos sina klienter, men uttrycker dock att de anser att linjär avskrivning speglar bättre. BFN har fått företagen att förändra både arbetssätt och åsikter. Förvaltarna är även medvetna om att progressiv avskrivning tidigare var den metod många BRF föredrog för att få fördelar i fråga om lägre avskrivningar och bättre resultat. Förändringen har inneburit konsekvenser i form av sämre resultat, ökade avskrivningskostnader och krav på högre avsättningar till underhållsfonden för att kunna genomföra framtida underhåll. Dessa konsekvenser har i sin tur framtvingat ett minskat fokus på

resultatet hos aktörer inom branschen, exempelvis banker, till förmån för kassaflödet. Detta har påpekats vara en av de viktigare faktorerna för att bedöma en BRFs ekonomiska status.

Vad vi funnit är att förändringarna i redovisningsmetoderna för BRF kommer kräva tid för att institutionaliseras och homogeniseras. Processen är komplex då flera intressenter har olika mål med BRF:s redovisning och företagen som sköter förvaltningen åt BRF är olika i flera avseenden. Idag kan vi inte finna att en metod används av alla förvaltare, men trenden visar en allt större likriktning och jämförbarhet avseende redovisningsval, vilket var ett av BFN:s mål.

Som modellen i punkt 6.5 visar har vi funnit ett flertal faktorer som spelar roll för vilka redovisningsval förvaltare gör. Dessa faktorer kan vara interna, som visas i förvaltarens egenskaper, såväl som externa. Faktorerna kan variera beroende på vilken typ av regelverksförändring som skett, varpå dessa framför allt är gällande för förändringen i fråga om avskrivningar på fastigheter.

7.1 Avslutande diskussion

Vid införandet av de nya redovisningsreglerna uppstod en del frågor om vilket regelverk som var förmånligast att använda och hur det skulle gå för de föreningar som drabbades av kraftigt ökade avskrivningar. Vad denna uppsats åstadkommit är en förenklad kartläggning av hur långt institutionaliseringen av redovisningsvalen nått. Vårt urvalsantal är förvisso litet, men har givit en bild som hjälper oss att fullfölja uppsatsens syfte: De flesta förvaltare gav likartade svar på frågan om vilka faktorer samt konsekvenser som påverkar deras redovisningsval trots ett blandat urval avseende storlek, verksamhet och utbildningsnivå. Vi kan således säga att vi, med det knappa empiriska material vi kunde komma över, fullföljt vårt syfte. En enkätstudie hade kunnat ge oss ytterligare generaliseringsmöjligheter och kvantitativa inslag, men minskat djupet av vår empiri. En kompromiss i form av en mindre enkätstudie samt ett fåtal djupintervjuer hade givit både generaliseringsmöjligheter och fördjupning, vilket kunde ha styrkt våra samband och slutsatser ytterligare.

7.2 Förslag till fortsatt forskning

Med beaktande av den analys som vi fört hade det varit intressant att föra en framtida forskning som vidare undersöker hur det nya tankesättet med kassaflödet som fokus påverkar finansiärers vilja att låna ut kapital till föreningar och stödja nya byggnadsprojekt. Steget bort från resultatfokus är en ny trend och därmed tidigare utforskad vilket ger en kunskapslucka i vilka beteendemönster som finns.

Förutom föregående forskningsförslag hade en vidareutveckling av hur praxis i branschen förändrats med tiden varit en intressant infallsvinkel. Att regelverket är så pass nytt att praxis för rutinerna ännu inte institutionaliserats gör att fortsatt forskning behövs för att följa upp vår studie. Detta föreslår vi skulle kunna göras genom en kvantitativ analys med ett större urval där skillnader mellan förvaltningsföretagen går att utröna och statistiskt undersökas.

En vidareutveckling av denna studie skulle kunna omfatta vilka fler faktorer än bara regelverk som institutionaliserats, till exempel avskrivningstider på byggnaderna och avsättningar till underhållsfond. Detta är redovisningsval som studien visat att det råder viss oenighet kring bland våra respondenter. En sådan studie skulle även kunna ha ett mer kvantitativt fokus och utgå från föreningarnas årsredovisningar.

Kapitel 8 - Källförteckning

8.1 Litteratur

Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Liber Ekonomi: Malmö

Deegan, C. & Unerman, J. (2011) *Financial accounting theory*. 2:a upplagan. Mc Graw-Hill Education: Maidenhead

Denscombe, M. (2009) *Forskningshandboken - för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. 2:a upplagan. Studentlitteratur AB: Lund

Drefeldt, C. & Törning, E. (2013) *Finansiell rapportering enligt K3 och K2*. andra upplagan. Studentlitteratur AB: Lund

Gibbs, R. Graham. (2007) *Analyzing qualitative data*. Sage Publications ltd: London

Grönlund, A. Tagesson, T. Öhman, P. (2013) *Principbaserad redovisning*. 5: upplagan. Studentlitteratur AB: Lund

Horngren, C. T, Sundem, G. L. & Stratton, W. O. (2002) *Introduction to management accounting*. 12:e upplagan. N. J: Prentice-Hall International: Upper Sadle River

Kieso, D. E. Weygandt, J. J. & Warfield, T. D. (2011) *Intermediate accounting. Vol. 1*. IFRS ed. N. N. John Wiley & Sons: Hoboken

Kvale, S. & Brinkmann, S. (2014) *Den kvalitativa forskningsintervjun*. Studentlitteratur AB: Lund

Lundén, B. (2013) *Redovisning i bostadsrättsföreningar*. 4:e upplagan, Björn Lundén Information AB: Näsviken

Maurer, J. G. (1971) *Readings in organizational theory: Open system approaches*. Random House: New York

Öhman, P. (2010) *Redovisning i ett nötskal*. 1:a upplagan. Studentlitteratur AB: Lund

8.2 Tidskriftsartiklar

Baumol, W. J. (1971) *Optimal Depreciation Policy: Pricing the Products of Durable Assets*. The Bell Journal of Economics and Management Science, 2 (2): 638- 656.

DOI: 10.2307/3003010

Beattie, Vivien. Brown, Stephen. Ewers, David. John, Brian. Manson, Stuart. Thomas, Dylan. & Turner, Michael. (1994) *Extraordinary items and income smoothing: a positive accounting approach*. Journal of Business Finance and Accounting, 21 (6): 791-812.

DOI: 10.1111/j.1468-5957.1994.tb00349.x

Bowen, R.M. DuCharme, L. Shores, D. (1995) *Stakeholders implicit claims and accounting method choice*. Journal of accounting and economics, 20 (3): 255-295

DOI:10.1016/0165-4101(95)00404-1

Carpenter, Vvivan. L. Feroz & Ehsan. H. (2001) *Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments' decisions to adopt generally accepted accounting principles*. Accounting, Organizations and Society. 26 (7-8): 565-596

DOI: 10.1016/S0361-3682(00)00038-6_____

Cullinan, C.P. (1999) *International trade and accounting policy choice: theory and Canadian evidence*. The international journal of accounting, 34 (4): 597-607

DOI:10.1016/S0020-7063(99)00022-9

Cullinan, C.P. Blin, D.M. (2003) *The effects of labour on accounting choice in Canada*. Canadian accounting perspectives, 2 (2): 135-151

DOI: 10.1506/JOYC-861K-YV60-M5VA

DeAngelo, Harry, DeAngelo, Linda & Skinner, D. J. (1994), Accounting choice in troubled companies, 17(1-2): 113-143

DOI:10.1016/0165-4101(94)90007-8

Dichev, I.D. Feng, L. (2013) *Growth and accounting choice*. Australian Journal of Management, 38(2): 220-252

DOI: 10.1177/0312896212469520

Dillard, J.F. Rigsby, J.T. & Goodman, C. (2004) *The making and remaking of organization context: Duality and the institutionalization process*. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 17(4): 506-542

DOI: 10.1108/09513570410554542

DiMaggio, P.J. & Powell, W.W. (1983) *The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields*'. American Sociological Review, 48 (2): 147-160

ISSN: 00031224

Dowling, John. & Pfeffer, Jeffrey. (1975) *Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior*. The Pacific Sociological Review, 18 (1): 122-136

ISSN: 00308919

Elo, S. & Kynga, S.H. (2008) *The qualitative content analysis process*. Journal of Advances Nursing, 62(1): 107-115

DOI: 10.1111/j.1365-2648.2007.04569.w

Fields, T. D. Lys, T. Z. Vincent, L. (2001) *Empirical research on accounting choice*. Journal of accounting and economics, 31(1): 255-307

DOI: 10.1016/S0165-4101(01)00028-3

Freeman, R.E. Reed, D.L. (1983) *Stockholders and stakeholders: A new perspective on corporate governance*. California management review, 25(3): 88-106

ISSN: 0008-1256

Gray, R. Edmund. & Balmer, M.T. John (1998) *Managing Corporate Image and Corporate Reputation*. Long Range Planning, 31 (5): 695-702

DOI:10.1016/S0024-6301(98)00074-0

Jackson, S. B. Liu, X. Cecchini, M. (2009) *Economic consequences of firm's depreciation method choice: Evidence from capital investments*. Journal of accounting and economics, 48 (1): 54-68

DOI: 10.1016/j.jacceco.2009.06.001

Liberty, Susan E. & Zimmerman, Jerold L. (1986), *Labor Union Contract Negotiations and Accounting Choices*, American Accounting Association 61(4): 692-712

Meyer, W. John. & Rowan, Brian. (1977) *Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony*. American Journal of Sociology, 83 (2): 340-363

ISSN: 00029602/15375390

Minoja, M. (2012) *Stakeholder management theory, firm strategy, and ambidexterity*. Journal of business ethics, 109(1): 67-82

DOI: 10.1007/s10551-012-1380-9

Schuman, C. Mark. (1995) *Managing legitimacy: strategic and institutional approaches*. Academy of Management review, 20 (3): 571-610

DOI: 10.5465/AMR.1995.9508080331

Skinner, D. J. (1993) *The investment opportunity set and accounting procedure choice*. Journal of accounting and economics, 16(4): 407-445

ISSN: 0165-4101

8.3 Elektroniska källor

Andersson, Tove. & Lindqvist, Alexandra. (2014). *Progressiva avskrivningar- Lurendrejeri eller en sanningsenlighet?*. Kandidatexamen, Linnéuniversitetet

Bokföringsnämnden (2015). K-projektet, <http://www.bfn.se/aktuellt/aktuelltprojekt.aspx> (Hämtad: 2015-05-24)

Bokföringsnämnden (2015). *K-projektet - K2*.

<http://www.bfn.se/aktuellt/aktuellt2.aspx> (Hämtad: 2015-04-27)

Bokföringsnämnden (2015). *K-projektet - K3*.

<http://www.bfn.se/aktuellt/aktuellt3.aspx> (Hämtad: 2015-04-27)

Bokföringsnämnden (2015). *Om BFN*.

<http://www.bfn.se/bfn/infobfn.aspx> (Hämtad: 2015-05-24)

Bokföringsnämnden (2015). *Senast beslutade redovisningsregler*.

<http://www.bfn.se/aktuellt/aktuelltredovisning.aspx#vag-k2ekkons> (Hämtad: 2015-04-27)

Bokföringsnämnden (2015). *Ändrad inriktning på normgivningsarbetet*.

<http://www.bfn.se/aktuellt/nyhetsmeddelande-lang.pdf> (Hämtad: 2015-04-24)

Bokföringsnämnden (2014). *Ändringar i vägledningen Årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar (K2)*.

<http://www.bfn.se/aktuellt/aktuelltredovisning.aspx#vag-k2ekkons> (Hämtad: 2015-05-04)

Bokföringsnämndens allmänna råd (2009:1). *Bokföringsnämndens allmänna råd om årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar*.

<http://www.bfn.se/REDOVISNING/RAD/bfnar09-1-kons1.pdf> (Hämtad: 2015-04-27).

Bokföringsnämndens allmänna råd (2012). *Bokföringsnämndens allmänna råd om årsredovisning och koncernredovisning*.

<http://www.bfn.se/REDOVISNING/RAD/bfnar12-1-grund.pdf> (Hämtad: 2015-04-27)

Bokföringsnämndens vägledning (2014). *Årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar*.

<http://www.bfn.se/REDOVISNING/VAG/VL09-1-k2ek-kons.pdf> (Hämtad: 2015-03-30)

Business dictionary. sökord: *What is social system?*

<http://www.businessdictionary.com> (Hämtad: 2015-04-29)

E-conomic, *Anläggningstillgång - Vad är en anläggningstillgång?*

<https://www.e-economic.se/bokforingsprogram/ordlista/anlaggningstillgang> (Hämtad: 2015-05-23)

Ekonomi info (2012). sökord: *Vad är komponentavskrivning.*

<http://www.ekonomi-info.nu> (Hämtad: 2015-05-08)

FAR (2014). *Redovisning i bostadsrättsföreningar.*

http://www.far.se/PageFiles/12796/FAR_Redovisning_i_bostadsrattsforeningar.pdf (Hämtad: 2015-04-10)

Gleisner, Ann-Sophie, Nationalencyklopedin, sökord: *bostadsrättsförening*

www.ne.se (Hämtad: 2015-04-08)

Hellekant, Johan (2014). *Borevision: det är rent bedrägeri.* Svenska Dagbladet, 19 februari.

http://www.svd.se/naringsliv/penngar/progressiva-avskrivningar_8983916.svd?sidan=10

(Hämtad: 2015-04-10)

Hellekant, Johan (2014). *Det är bra att bokföringsnämnden nu har rätat ut frågetecknen.*

Svenska Dagbladet, 29 april.

http://www.svd.se/naringsliv/stefan-attefall-valkomnar-forbudet-for-progressiva-avskrivningar_3507084.svd

(Hämtad: 2015-03-30)

Hellekant, Johan (2014). *Månadsavgifterna kan chockhöjas.* Svenska Dagbladet, 14 februari.

http://www.svd.se/naringsliv/penngar/bostad/riksbyggen-varnar-borattsavgifter-kan-hojas-med-30-procent_8980300.svd

(Hämtad: 2015-04-24)

Hellekant, Johan (2014). *Slut på skönmålning av föreningsekonomi.* Svenska Dagbladet, 29 april.

april.

http://www.svd.se/naringsliv/penngar/bostad/slut-pa-skonmalning-av-foreningsekonomi_3506824.svd

(Hämtad: 2015-03-30)

Hittabrf (2015). *Antal bostadsrätter i Sverige.*

<http://hittabrf.se/FaktaAktiva.asp> (Hämtad: 2015-04-10)

HSB Skåne (2015). *Ekonomi och administration för bostadsrättsföreningar*.

<http://www.hsb.se/skane/tjanster/bostadsrattsforening/ekonomi--administration/> (Hämtad: 2015-05-05)

IFRS (2015). *About the IFRS for SMEs*.

<http://www.ifrs.org/ifrs-for-smes/Pages/ifrs-for-smes.aspx> (Hämtad: 2015-04-27)

Investopedia (2015). sökord: *Insider information*.

<http://www.investopedia.com> (Hämtad: 2015-04-29)

Lundfors, Per & Törning, Eva (2014). *Valet mellan K2 och K3 för en bostadsrättsförening*, Grant Thornton,

<http://www.grantthornton.se/Siteseecker/Templates/SiteseeckerSearchPage.aspx?id=4845&epslanguage=sv&query=Valet mellan K2 och K3> (Hämtad: 2015-05-25)

Riksbyggen. *Ekonomisk förvaltning/fastighetsekonomi*.

<http://www.riksbyggen.se/tjanster/bostadsrattsforeningar/ekonomisk-forvaltning/> (Hämtad: 2015-05-05)

Statistiska centralbyrån (2015). *Hushållens boende*.

http://www.scb.se/sv/_/Hitta-statistik/Statistik-efter-amne/Hushallens-ekonomi/Inkomster-och-inkomstfordelning/Hushallens-boende/ (Hämtad: 2015-05-18)

Statistiska centralbyrån. *SBC som ekonomisk förvaltare - redovisning, betalningar och bokslut*.

<http://www.sbc.se/Bostadsrattsforvaltning/Ekonomisk-forvaltning/Redovisning-betalningar-och-bokslut/> (Hämtad: 2015-05-05)

Stattin, Daniel (2014). *Rättsutlåtande avseende underskott i bostadsrättsföreningar, m.m.* Uppsala universitet, Uppsala.

http://www.far.se/PageFiles/13541/Rattsutlatande_angaende_underskott_i_bostadsrattsforeningar_1169462-v12-STODMS.pdf (Hämtad: 2015-04-01)

Öjemar, Fredrik (2014). *Bochock slår mot tiotusentals*, Dagens Industri, 12 mars.

<http://www.di.se/artiklar/2014/2/12/bochock-slar-mot-tiotusentals/> (Hämtad: 2015-03-31)

8.4 Rättskällor

SFS 1991:614, Bostadsrättslagen. Stockholm: Justitiedepartementet

SFS 1995:1554, Årsredovisningslagen. Stockholm: Justitiedepartementet

Bilaga 1 - Intervjuguide

Del 1 - Kategorisering av företaget och anställd ekonom

- Berätta om din utbildningsbakgrund och din roll i företaget, har din roll förändrats under tiden?
- Berätta om företaget och din avdelning/arbetsgrupp? (Vi vill även få fram ett antal som jobbar med liknande arbetsuppgifter)
- Berätta om dina arbetsuppgifter och hur ni arbetar? (I team eller självständigt)
- I vilken omfattning arbetar ni med detta? (syftande på uppsatsområdet)
- Strävar ditt företag efter några specifika mål/slogans/värden?

Del 2 - Hantering av regelverket

Syftet med arbetet är att undersöka de faktorer som ligger bakom skillnader i redovisningsval som görs av externa förvaltare i bostadsrättsföreningar i samband med förändringar i regelverk.

- Hur har detta diskuterats inom företaget?
- Vilka faktorer påverkar val av redovisningsmetod?
- Hur har detta diskuterats med era klienter?
- Hanteras varje förening enskilt eller har ni en bestämd “utgångspunkt” för hur ni väljer att hantera de nya reglerna?
- Vilka konsekvenser har detta fått för era klienter?
- Hur har ni och era klienter hanterat eventuella förluster till följd av höjda kostnader med det nya regelverket?

- Vilken tyngd får önskan från era klienter om redovisningsval? Vägleder ni dem/de er eller är det ett gemensamt samarbete?
- Finns det några rutiner kring vilka faktorer som påverkar era val?

Del 3 - Åsikter och personliga reflektioner

- Vad är dina personliga åsikter och rekommendationer i frågan?
- Påverkar dina åsikter hur du handlar eller finns det en förutbestämd plan i företaget?

Bilaga 2 - Urval

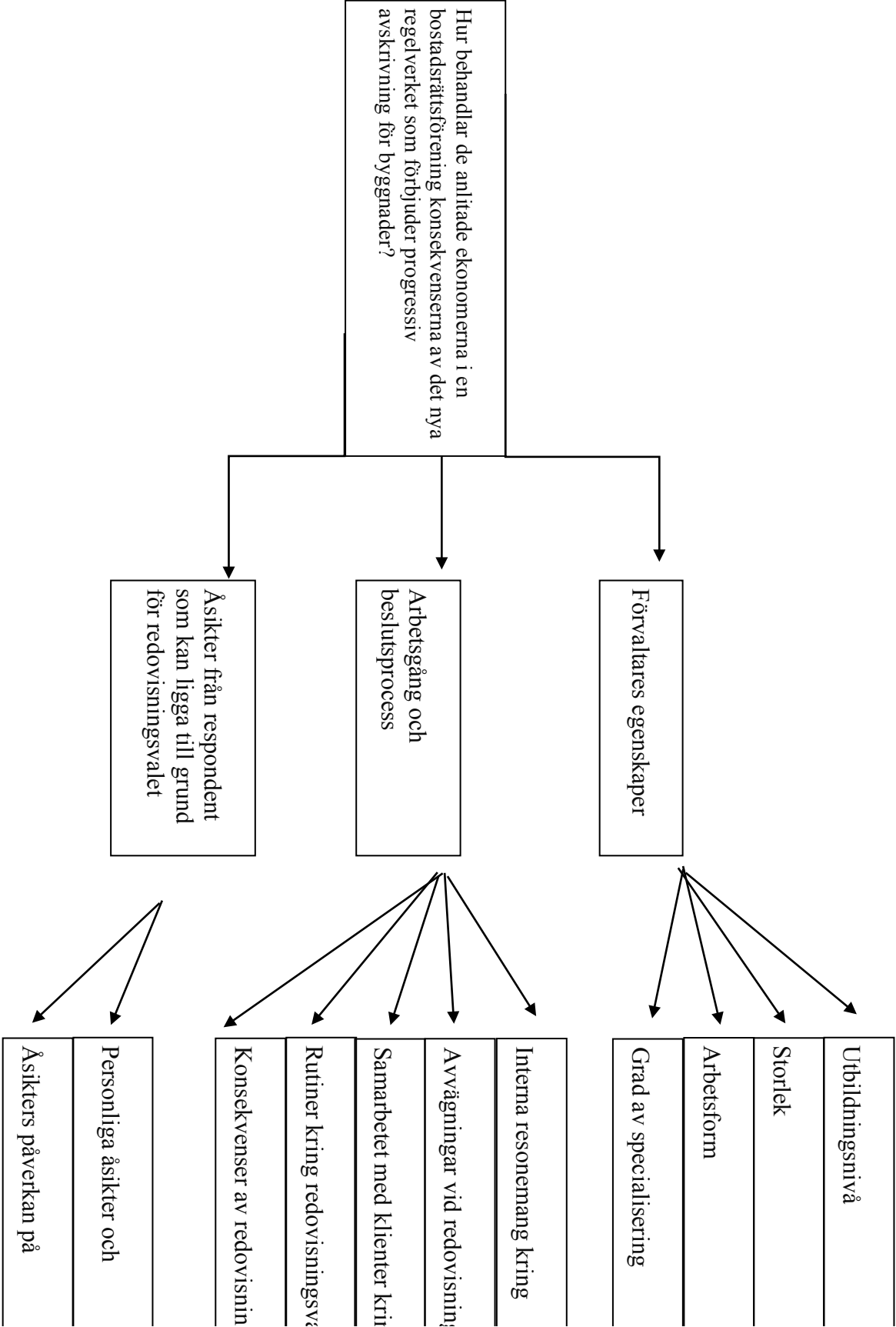
Lista på företag från urvalet med stad, deltagande, datum och längd på intervjun specificerat.

Företag	Stad	Invånarantal ¹⁷⁶	Deltog/Deltog ej	Tid(min)	Datum
BoNea Förvaltning AB	Malmö	317 375 st	Deltog	7:38	2015-04-28
Kanslihuset Fastighetskonsult AB	Malmö	317 375 st	Deltog	9:37	2015-05-15
Brahed Förvaltning AB	Malmö	317 375 st	Deltog ej	-	-
Centrea Ekonomi och Förvaltning AB	Malmö	317 375 st	Deltog ej	-	-
Densham Data och Redovisning	Lund	115 918 st	Deltog	9:46	2015-05-06
Adbus Affärspartner AB	Lund	115 918 st	Deltog	7:14	2015-04-21
BRF Konsult i Lund AB	Lund	115 918 st	Deltog ej	-	-
Förvaltnings AB Punktum	Helsingborg	134 978 st	Deltog	7:56	2015-05-05
Lamaro Städservice AB	Helsingborg	134 978 st	Deltog ej	-	-
Götalands Fastighetsförvaltning AB	Kristianstad	81 686 st	Deltog	08:27	2015-05-06
Cederblads Revisionsbyrå AB	Kristianstad	81 686 st	Deltog ej	-	-
Redovisningskonsult Jens Lundgren AB	Simrishamn	18 875 st	Deltog ej	-	-
Stålhedens Fastighetsekonomi	Ystad	28 788 st	Deltog ej	-	-
Refa Revision AB	Osby	12 811 st	Deltog	5:51	2015-05-12
Riksbyggen	Rikstäckande	-	Deltog	15:17	2015-05-04
HSB	Rikstäckande	-	Deltog	15:34	2015-04-27

¹⁷⁶ Statistiska centralbyrån, *befolkningsstatistik*, (Hämtad: 150417)
http://www.scb.se/BE0101/#c_li_222532

SBC	Rikstäckande	-	Deltog	10:28	2015-04-24
Deloitte	Rikstäckande	-	Deltog ej	-	-
Bredablick	Rikstäckande	-	Deltog ej	-	-
Certivo	Rikstäckande	-	Deltog ej	-	-

Bilaga 3 - Samband till intervjuguide och syfte



Bilaga 4 - Resultat från dataanalys

Flertalet frekvenstabeller samt en korrelationsmatris presenteras nedan.

Utbildningsnivå

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Högskola ekonomi	5	50,0	50,0	50,0
Övrig, specialiserad	5	50,0	50,0	100,0
Total	10	100,0	100,0	

Erfarenhet

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5-10	3	30,0	30,0	30,0
10 +	7	70,0	70,0	100,0
Total	10	100,0	100,0	

Arbetsätt

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Team	9	90,0	90,0	90,0
Självständigt	1	10,0	10,0	100,0
Total	10	100,0	100,0	

Storlek

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 0-10	5	50,0	50,0	50,0
11-20	2	20,0	20,0	70,0
20+	3	30,0	30,0	100,0
Total	10	100,0	100,0	

Specialisering

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Enbart brf	3	30,0	30,0	30,0
Blandat	7	70,0	70,0	100,0
Total	10	100,0	100,0	

Klientrelation

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Vägledning, klient bestämmer	4	40,0	40,0	40,0
Vägledning, klient har ingen åsikt	5	50,0	50,0	90,0
Förvaltaren styr redovisningsval	1	10,0	10,0	100,0
Total	10	100,0	100,0	

Interndiskussion

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Förekommer	6	60,0	60,0	60,0
Centralt i bolaget	3	30,0	30,0	90,0
Nej	1	10,0	10,0	100,0
Total	10	100,0	100,0	

Rutiner

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Renoveringsbehov/fastighetsålder avgör	5	50,0	50,0	50,0
K2 i huvudsak	1	10,0	10,0	60,0
Centralstyrning av redovisningsval	2	20,0	20,0	80,0
Enbart K2	2	20,0	20,0	100,0
Total	10	100,0	100,0	

Rutin_enskild_bedomning

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Klienters oro	3	30,0	30,0	30,0
Negativt resultat	1	10,0	10,0	40,0
Ökade avskrivningar	2	20,0	20,0	60,0
Stadgeändringar	4	40,0	40,0	100,0
Total	10	100,0	100,0	

Correlations

	Utbildningsnivå	Erfarenhet	Arbetsätt	Storlek	Specialisering	Rutiner	Interdiskussion	Faktor_storlek	Faktor_Revoveringsbeho	Faktor_Ålder	Faktor_Underhållsfond	Faktor_Enkelhet	Faktor_Valfrihet	Faktor_resultatjämförelse	Klientrelation
Utbildningsnivå	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,545 10	-,333 ,347 10	-,459 ,182 10	-,218 ,545 10	,082 ,822 10	-,447 ,195 10	,000 1,000 10	,200 ,580 10	-,408 ,242 10	,000 1,000 10	,000 1,000 10	-,333 ,347 10	-,333 ,347 10	,156 ,667 10
Erfarenhet	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,545 10	218 ,545 10	-,150 ,679 10	-,429 ,217 10	-,125 ,731 10	,163 ,653 10	-,764 ,010 10	-,218 ,545 10	-,089 ,807 10	-,218 ,545 10	-,218 ,545 10	,218 ,545 10	,218 ,545 10	,034 ,926 10
Arbetsätt	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,545 10	1 ,545 10	1 ,182 10	218 ,545 10	218 ,545 10	248 ,489 10	-,167 ,645 10	-,333 ,347 10	-,408 ,242 10	-,167 ,645 10	-,167 ,645 10	1,000 ,000 10	-,111 ,760 10	,677 ,032 10
Storlek	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,182 10	459 ,182 10	1 ,399 10	-,150 ,679 10	301 ,399 10	342 ,333 10	-,172 ,635 10	,229 ,524 10	-,421 ,225 10	,115 ,752 10	,115 ,752 10	,459 ,182 10	-,306 ,390 10	,251 ,485 10
Specialisering	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,545 10	218 ,545 10	-,150 ,679 10	1 ,238 10	411 ,238 10	,163 ,653 10	327 ,327 10	-,218 ,545 10	-,089 ,807 10	327 ,327 10	327 ,327 10	,218 ,545 10	,218 ,545 10	,034 ,926 10
Rutiner	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,822 10	519 ,124 10	301 ,399 10	411 ,238 10	1 ,238 10	,061 ,867 10	-,041 ,911 10	-,082 ,822 10	-,602 ,066 10	-,041 ,911 10	-,041 ,911 10	,519 ,124 10	-,300 ,399 10	,550 ,089 10
Interdiskussion	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,195 10	248 ,489 10	342 ,333 10	163 ,653 10	,081 ,867 10	1 ,289 10	-,373 ,289 10	-,149 ,681 10	,000 1,000 10	,000 1,000 10	,000 1,000 10	,248 ,489 10	,745 ,013 10	-,116 ,749 10
Faktor_storlek	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 1,000 10	-,167 ,010 10	-,172 ,635 10	327 ,356 10	-,041 ,911 10	-,373 ,289 10	1 1,000 10	,000 1,000 10	,408 ,242 10	-,250 ,486 10	-,250 ,486 10	-,167 ,645 10	-,167 ,645 10	,234 ,515 10
Faktor_Revoveringsbeho	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,580 10	218 ,545 10	229 ,524 10	-,218 ,545 10	-,082 ,822 10	-,149 ,681 10	,000 1,000 10	1 1,000 10	,000 1,000 10	,500 ,500 10	,500 ,500 10	-,333 ,347 10	-,333 ,347 10	-,469 10
Faktor_Ålder	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,242 10	-,408 ,242 10	-,421 ,225 10	-,089 ,807 10	-,602 ,066 10	-,000 1,000 10	,408 ,242 10	,000 1,000 10	1 1,000 10	-,102 ,779 10	-,102 ,779 10	-,408 ,242 10	-,408 ,242 10	-,064 ,861 10
Faktor_Underhållsfond	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 1,000 10	-,167 ,035 10	-,115 ,752 10	327 ,356 10	-,041 ,911 10	-,000 1,000 10	-,250 ,486 10	1 1,000 10	1 1,000 10	1 1,000 10	1 1,000 10	-,167 ,645 10	-,167 ,645 10	-,547 ,102 10
Faktor_Enkelhet	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 1,000 10	218 ,545 10	301 ,399 10	411 ,238 10	1 ,238 10	-,000 1,000 10	,408 ,242 10	,000 1,000 10	1 1,000 10	1 1,000 10	1 1,000 10	-,408 ,242 10	-,408 ,242 10	-,064 ,861 10
Faktor_Valfrihet	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,347 10	1,000 ,000 10	459 ,182 10	218 ,545 10	519 ,124 10	248 ,489 10	-,167 ,645 10	-,333 ,347 10	-,408 ,242 10	-,167 ,645 10	-,167 ,645 10	1 1,000 10	-,111 ,760 10	,677 ,032 10
Faktor_resultatjämförelse	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,347 10	-,111 ,760 10	-,306 ,390 10	218 ,545 10	300 ,399 10	,745 ,013 10	-,167 ,645 10	-,333 ,347 10	-,272 ,167 10	-,167 ,645 10	-,167 ,645 10	1 1,000 10	1 1,000 10	-,364 ,301 10
Klientrelation	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	1 ,667 10	,034 ,926 10	,251 ,485 10	,034 ,926 10	,550 ,099 10	-,116 ,749 10	,234 ,515 10	-,469 ,172 10	-,064 ,861 10	-,102 ,779 10	-,102 ,779 10	,625 ,032 10	-,364 ,301 10	1 10

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).