



# Høgskulen på Vestlandet

## Bacheloroppgave (Regnskap)

ØKB3111

### Predefinert informasjon

<b>Startdato:</b>	03-05-2019 15:30	<b>Termin:</b>	2019 VÅR
<b>Slutt dato:</b>	10-05-2019 14:00	<b>Vurderingsform:</b>	Norsk 6-trinns skala (A-F)
<b>Eksamensform:</b>	Bacheloroppgave - med muntlig presentasjon		
<b>SIS-kode:</b>	203 ØKB3111 1 PRO-1 2019 VÅR Haugesund		
<b>Intern sensor:</b>	(Anonymisert)		

### Deltaker

**Kandidatnr.:** 104

### Informasjon fra deltaker

**Tittel \*:** Vurdering av skips utrangeringsverdi etter IFRS og GRS  
**Engelsk tittel \*:** Assessment of ships' residual value in accordance with IFRS and GRS  
**Egenerklæring \*:** Ja **Inneholder besvarelsen Nei**  
**konfidensiell materiale?:**

Jeg bekrefter at jeg har Ja  
registrert oppgavetittelen  
på norsk og engelsk i  
StudentWeb og vet at  
denne vil stå på  
vitnemålet mitt \*:

### Gruppe

**Gruppenavn:** (Anonymisert)  
**Gruppenummer:** 8  
**Andre medlemmer i gruppen:** 112

Jeg godkjenner avtalen om publisering av bacheloroppgaven min \*

Ja



Høgskulen  
på Vestlandet

# BACHELOROPPGAVE

Vurdering av skips utrangeringsverdi  
etter IFRS og GRS

Assessment of ships' residual value in  
accordance with IFRS and GRS

**Kamilla Eike Hustoft**

**Åshild Vee Sandsgård**

Bachelor i økonomi og administrasjon

Fakultet for økonomi og samfunnsvitenskap/ institutt for økonomi  
og administrasjon/ ØKB

Veileder: Svein Magne Abrahamsen

10.05.2019

Jeg bekrefter at arbeidet er selvstendig utarbeidet, og at referanser/kildehenvisninger til alle kilder som er brukt i arbeidet er oppgitt, jf. Forskrift om studium og eksamen ved Høgskulen på Vestlandet, § 10.

## Forord

Vi har skrevet denne oppgaven i forbindelse med vår avsluttende bachelorgrad i økonomi og administrasjon, profil regnskap, ved Høgskulen på Vestlandet, våren 2019.

Vi har valgt å skrive denne oppgaven basert på kunnskapene vi har tilegnet oss gjennom kursene Videregående finansregnskap og Regnskapsteori. Ideen om temaet fikk vi i en forelesning i Regnskapsteori, av Svein Magne Abrahamsen, der det ble nevnt som et tips til bacheloroppgave. Vi syntes dette virket som en interessant problemstilling fordi vi ikke kunne så mye om det fra før, og fikk muligheten til å lære mer på området. En annen motivasjon for å skrive om dette temaet var at sjøfartsbransjen har vokst mye i nærområdet, og derfor var det spennende å se nærmere på bransjen. Det er også en del svingninger i skipsmarkedet, og det kan dermed være vanskelig å bestemme en utrangeringsverdi, noe som også gjør dette til en interessant problemstilling. Vi ønsker å presisere at vi har sett på rederier over hele Norge.

Arbeidet med oppgaven har vært en tidkrevende prosess, spesielt intervjudelen. Intervjudelen tok betraktelig mye lengre tid enn vi hadde anslått på forhånd. Men arbeidet med oppgaven har vært givende, spennende og lærerikt. Vi har arbeidet jevnt hele semesteret med oppgaven, og har hatt et godt samarbeid hele tiden.

Vi ønsker å takke alle selskapene som deltok i studien og tok seg tid til å gi gode svar. Vi ønsker også å rette en stor takk til vår veileder Svein Magne Abrahamsen for selve ideen til oppgaven, og for god veiledning og konstruktive tilbakemeldinger under hele prosessen.

## Sammendrag

Oppgaven vår går ut på hvordan sjøfartsbransjen vurderer utrangeringsverdi på skip, etter International Financial Reporting Standards (IFRS) og god regnskapsskikk (GRS). Vi ser på hvilken utrangeringsverdi vurderingsmetode som er mest utbredt blant selskapene, og om det finnes likheter og/eller forskjeller når det kommer til de ulike regnskapsspråkene og valg av vurderingsmetode. Vi skiller hverken bransjer eller skip, men ser på de totalt sett.

Vår problemstilling er: *«Hvordan vurderer ulike rederier utrangeringsverdi på skipene sine, etter regnskapsspråkene IFRS og GRS, og finnes det sammenhenger eller vesentlige forskjeller i metodene de bruker?»*

Vi har benyttet oss av både kvalitative data og kvantitative data i vår studie. Vi har anvendt kvalitativ undersøkelse med strukturerte telefonintervjuer og kvantitativ data i form av regnskap, noe som var nødvendig for å få svar på vår problemstilling. For å bli bedre kjent med temaet har vi også benyttet oss av regnskapsloven, teoribøker, regnskapsstandarder både innen IFRS og GRS og nettsider.

Resultatene vi har funnet i vår studie er at skrapverdi er den mest anvendte metoden for vurdering av utrangeringsverdi. Alle de børsnoterte selskapene i vår undersøkelse gjør vurderingene likt, men når det kommer til aksjeselskapene så er det mer spredning på valg av metode og dekomponering. Når det kommer til vurdering av utrangeringsverdi så fant vi ingen klare likheter mellom IFRS og GRS. Dette kan komme av at det er strengere retningslinjer ved vurdering av utrangeringsverdi innen IFRS enn GRS.

## Abstract

Our thesis is about how the maritime industry considers the residual value of ships, according to International Financial Reporting Standards (IFRS) and generally accepted accounting principles (GRS). We look at the residual value assessment method that is most prevalent among companies, and if there are similarities and / or differences when it comes to the different accounting languages and choice of assessment method. We do not distinguish between industries or ships but look at them overall.

Our thesis question is: "How do different shipping companies assess the residual value of their vessels, according to the accounting languages IFRS and GRS, and are there any connections or significant differences in the methods they use?"

We have used both qualitative data and quantitative data in our study. We have used qualitative research with structured telephone interviews and quantitative data in the form of accounting, which was necessary to get an answer to our problem. In order to become better acquainted with the topic, we have also used the Norwegian accounting law, theory books, accounting standards both within IFRS and GRS and websites.

The results we have found in our study are that scrap value is the most widely used method for assessing residual value. All the listed companies in our survey make the assessments equal, but when it comes to the limited companies there is more spread in the choice of method and when it comes to decomposition. When it comes to assessing residual value, we found no clear similarities between IFRS and GRS. This may be because there are stricter guidelines when assessing the residual value within IFRS than GRS.

# Innholdsfortegnelse

Forord .....	i
Sammendrag .....	ii
Abstract.....	iii
1. Innledning.....	1
1.1 Bakgrunn for valg av tema.....	1
1.2 Formål .....	2
1.3 Avgrensninger.....	2
1.4 Studiens struktur .....	2
2. Teori.....	3
2.1 Regnskapsføring i Norge.....	3
2.2 Selskap .....	4
2.3 GRS- God regnskapsskikk .....	5
2.4 IFRS- International Financial Reporting Standards .....	7
2.5 Avskrivinger.....	9
2.6 Endring i avskrivningsplan.....	12
2.7 Dekomponering.....	13
2.8 Periodisk vedlikehold .....	15
2.9 Utrangeringsverdi .....	18
3. Metode .....	19
3.1 Formål .....	20
3.1.1 Tidligere arbeid .....	20
3.1.2 Utvalg .....	21
3.2 Valg av metode .....	23
3.2.1 Kvantitative data.....	24
3.2.2 Kvalitative data.....	24
3.3 Forskningsdesign .....	25
3.4 Metodeanvendelse .....	25

3.5 Fremgangsmåte .....	27
3.6 Validitet .....	27
4 Presentasjon av spørsmål og resultater .....	29
4.1 Regnskapene .....	30
4.2 Telefonintervjuene .....	30
5 Analyse av resultatene .....	31
5.1 Utrangeringsverdien .....	32
5.1.1 Oppsummering .....	36
5.2 Selskapene og regnskapene .....	36
5.2.1 Oppsummering .....	38
5.3 Avskrivning .....	38
5.3.1 Oppsummering .....	40
5.4 Dekomponering og periodisk vedlikehold .....	40
5.4.1 Oppsummering .....	43
6 Konklusjon .....	43
6.1 Forslag til videre forskning .....	45
Litteraturliste .....	46
Vedlegg .....	49
Vedlegg 1 .....	49



## Figurliste.

Figur 1: Oversikt over regnskapsregulering, hentet fra «Regnskapsteori» av K. Baksaas og T. Stenheim, 2015, s.34.....	4
Figur 2: Vilkår for notering, hentet fra oslobors.no .....	5
Figur 3: Knekkpunkt.....	13
Figur 4: Oversikt over avskrivninger ved bruk av dekomponering og ikke. ....	15
Figur 5: Illustrasjon av avskrivning av en eiendel med en utskiftning hvert femte år Hentet fra: «IFRS i Norge- en håndbok» av A. Bernhoft, K. O. Røsok og S. S. Kvifte, 2018, s. 663. ....	17
Figur 6: Skjema med oversikt over respondentene .....	23
Figur 7: Oversikt intervju spørsmål .....	29
Figur 8: Fordeling av utrangeringsverdi blant selskapene.....	32
Figur 9: Fordeling av vurderingsmetode for AS og ASA.....	33
Figur 10: Fordeling av hvor mange som har vurdert andre metoder.....	35
Figur 11: Fordeling av hvor ofte selskapene vurderer utrangeringsverdi. ....	35
Figur 12: Oversikt over regnskapsspråk .....	37
Figur 13: Oversikt over regnskapsspråk i forhold til utrangeringsverdimetode .....	37
Figur 14: Oversikt over økonomisk levetid for skipene .....	39
Figur 15: Oversikt over fordelingen av utrangeringsverdimetode basert på skipets økonomiske levetid .....	39
Figur 16: Oversikt over dekomponering.....	41
Figur 17: Dekomponeringsoversikt mellom AS og ASA .....	41
Figur 18: Fordeling av restverdimetode for AS .....	42

# 1. Innledning

## 1.1 Bakgrunn for valg av tema

Vi er interessert i å finne ut hvordan utrangeringsverdien blir vurdert i forhold til skip, og om de bruker forskjellige metoder, hvilke typer metoder og årsaken til valgt metode. Vår problemstilling er derfor «*Hvordan vurderer ulike rederier utrangeringsverdi på skipene sine, etter regnskapsspråkene IFRS og GRS, og finnes det sammenhenger eller vesentlige forskjeller i metodene de bruker?*»

Markedet for sjøfart har vært preget av svingninger og det kan derfor være vanskelig å vite hvordan markedet kommer til å se ut fremover i tid, og dermed hvordan man skal ta vurderinger deretter. For rederier er skipene de viktigste eiendelene, da driften er avhengige av dem. Derfor er det viktig for rederiene at regnskapet gjenspeiler den reelle verdien av skipene.

Dragesund (1997) forklarer i boken at shippingmarkedet består av flere ulike segmenter som har egne tilbuds- og etterspørselsforhold. Men felles for de fleste segmentene er at etterspørselen er drevet av den generelle økonomiske utviklingen i verden i en vesentlig grad, og tilbudssiden blir påvirket av utviklingen innen nybyggsmarkedet. (s. 308-309).

Hovland (2019) skriver at rederier som driver med transport har hatt en gradvis økning i omsetning siden 2008, og at de nå ligger over nivået før finanskrisen, men hos offshore rederiene har det vært mer svingninger. Omsetningen til offshore rederiene har blitt halvert i perioden mellom 2014 og 2017, i en periode der også oljeprisen har falt og aktiviteten i oljenæringen har vært fallende. Dette viser tall fra rederiforbundets konjunkturrapport for 2019. (Hovland, 2019).

Hovland (2019) skriver videre at det ser ut til å gå bedre for offshore rederiene nå fremover. Norske rederiers samlede omsetning har steget de siste årene, fra 206 milliarder kroner i 2017, til 229 milliarder kroner i 2018, og rederiforbundet mener at det ser ut til at de vil få økning i omsetning i 2019 også, til 240 milliarder kroner. Det er også færre skip som ligger i opplag, i februar 2017 lå det 183 skip (og rigger) i opplag, mens i februar 2019 var det 112 skip (og 20 rigger) i opplag, og trolig vil antall skip og rigger som ligger i opplag falle til 93 i løpet av året. (Hovland, 2019).

## **1.2 Formål**

Formålet med denne oppgaven er å finne ut hvordan utrangeringsverdien på skip vurderes i de ulike rederiene, og om det eventuelt er en metode som går igjen. Vi ønsker å se om det er noen sammenheng mellom de ulike rederiene, og eventuelle forskjeller, og hvorfor de vurderer utrangeringsverdiene forskjellig. I tillegg vil det være interessant å se sammenhengen mellom IFRS og GRS når det kommer til vårt tema, ettersom IFRS er et internasjonalt regnskapsspråk som brukes av flere land, og man ser at IFRS blir anvendt og implementert innenfor GRS også. Eksempelvis finnes det en norsk regnskapsstandard: NRS (V) Veiledning om anvendelse av IFRS løsninger innenfor GRS, som tyder på at IFRS løsninger også kan være sentralt innenfor GRS.

Ettersom det er gjort lite undersøkelser rundt akkurat utrangeringsverdi av skip, kan vår studie være nyttig for hvordan utrangeringsverdien vurderes i fremtiden, og det kan gi en bedre forståelse for hvorfor og hvordan rederiene vurderer utrangeringsverdien i praksis.

## **1.3 Avgrensninger**

I sjøfartbransjen er det naturligvis flere typer skip som har ulike formål og bruksområder. Vi har valgt å ikke gå i dybden og skille de ulike typene skip, for å se hvordan de blir vurdert. Vi har besluttet å ta en helhetlig vurdering av metode for utrangeringsverdi på skip, da undersøkelsene ikke skal gå for bredt, og det vil bli for tidkrevende og gå i dybden på de ulike typene skip. Men vi er klar over at for eksempel en ferje som driver med persontransport kan ha en annen vurdering for utrangeringsverdi enn et frakteskip. Men som sagt, det tar vi ikke stilling til i denne oppgaven.

Vi ser på norske rederier, og vi ser på hvordan disse rederiene vurderer utrangeringsverdi av sine skip etter god norsk regnskapsskikk og International Financial Reporting Standards.

## **1.4 Studiens struktur**

Studien er bygd opp slik at i neste kapittel vil vi ta for oss teorien som gir grunnlaget for studien. Deretter har vi et kapittel om metode, hvor vi går inn på hvordan vi har gått frem, og hvilke metoder vi har anvendt for å samle inn data. I kapittel fire presenterer vi resultatene og svarene vi har fått. Videre i kapittel fem vil vi analysere resultatene, og knytte de sammen med teorien fra kapittel to. Til slutt har vi et kapittel med en konklusjon og forslag til videre forskning.

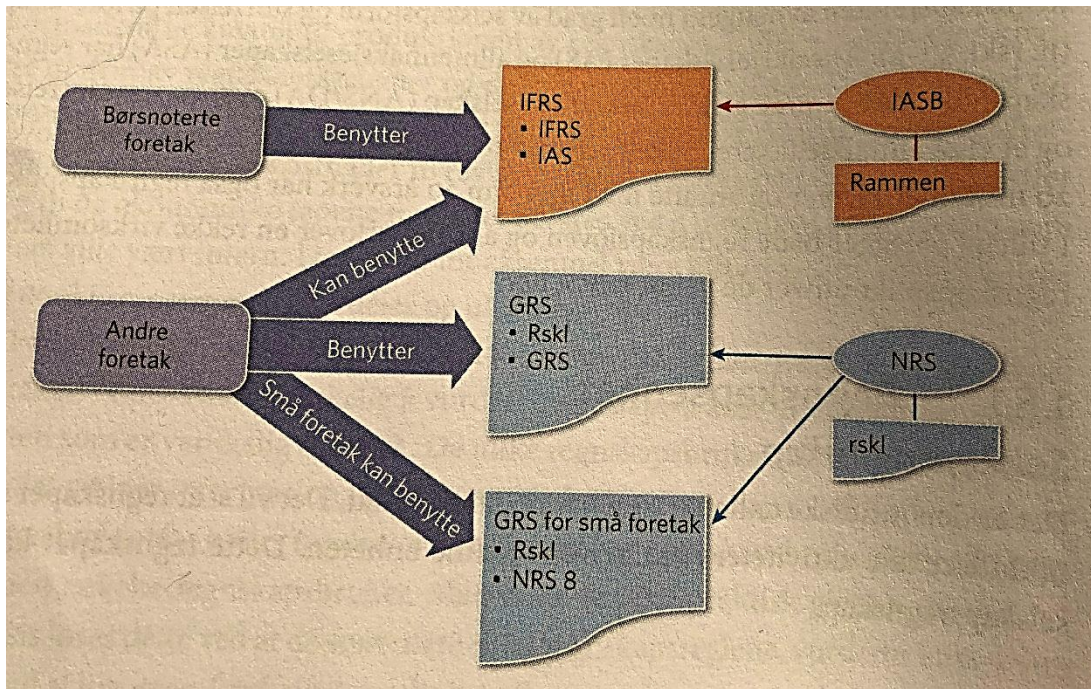
## 2. Teori

I denne delen vil vi gjøre rede for teori om utrangeringsverdiprinsippet, avskrivninger og dekomponering. Teorien er grunnlaget for studien vår, og vi vil knytte teorien med informasjonen vi har funnet gjennom intervjuer og regnskapene. Vi starter litt grunnleggende om regnskapsføring i Norge, og forklarer hva GRS og IFRS innebærer, for så å gå videre i dybden på vårt tema om utrangeringsverdiprinsippet.

### 2.1 Regnskapsføring i Norge

Baksaas og Stenheim (2015) skriver at vi har to regnskapsspråk i Norge. IFRS, som står for International Financial Reporting Standards, og GRS, som står for god regnskapsskikk (s. 34). De selskapene som fører etter GRS følger regnskapsloven og den rettslige standarden god regnskapsskikk, hvor man finner innholdet i de norske regnskapsstandardene (heretter NRS) som er utarbeidet av Norsk Regnskapsstiftelse (Baksaas og Stenheim, 2015, s. 34.). De som fører etter IFRS er også regnskapspliktige etter regnskapsloven, men følger IFRS- og IAS-standardene som IASB har utarbeidet. IASB er den internasjonale standardsetteren. (Baksaas og Stenheim, 2015, s.34).

Børsnoterte selskaper er nødt til å føre etter IFRS når de utarbeider konsernregnskap. Denne plikten kommer fra en EU-forordning som ble vedtatt i 2002, og var gjeldende fra 2005 (Baksaas & Stenheim, 2015, s. 81). Dette er også hjemlet i regnskapsloven (heretter rskl.) §3-9.



Figur 1: Oversikt over regnskapsregulering, hentet fra «Regnskapsteori» av K. Baksaas og T. Stenheim, 2015, s.34.

I figuren ser man oversikten over hvordan selskapene skal regulere regnskapet sitt.

## 2.2 Selskap

Store selskap er definert etter regnskapsloven § 1-5, med tre punkter:

1. allmennaksjeselskaper
2. regnskapspliktige hvis aksjer, andeler, grunnfondsbevis eller obligasjoner noteres på børs, autorisert markedsplass eller tilsvarende regulert marked i utlandet
3. andre regnskapspliktige dersom det er fastsatt i forskrift gitt av departementet.

Oslo Børs<sup>1</sup> skriver at i utgangspunktet så kan aksjer som er utstedt av allmenaksjeselskaper (ASA), eller tilsvarende utenlandskeselskaper, bli notert dersom de fyller vilkåret om at aksjene «antas å ha allmenn interesse og kan forventes å bli gjenstand for regelmessig omsetning». Selskapets aksjer må i tillegg være registrert i Verdipapirsentralen før de kan noteres, og Oslo Børs vil gjennomgå og vurdere selskapets generelle økonomiske situasjon.

<sup>1</sup> Oslobors.no

	Oslo Børs	Oslo Axess
Spredning (andel av aksjekapitalen spredt blant allmennheten)	25 prosent	25 prosent
Antall aksjeeiere som hver eier aksjer med en verdi på minst NOK 10.000	500	100
Markedsverdi MNOK	300	8
Må ha positivt driftsresultat	Nei	Nei
Historikk og virksomhet	Må ha tre års historikk og virksomhet. Kan dispenseres.	Må ha avlagt minst én års- eller delårsrapport. Må ha igangsatt planlagt virksomhet.
Minstepris per aksje	NOK 10	NOK 1
Må utarbeide introduksjonsprospekt	Ja	Ja

Figur 2: Vilkår for notering, hentet fra [oslobors.no](http://oslobors.no)<sup>2</sup>

Figuren viser tilleggskrav for notering på Oslo Børs.

Selskapene som er små er selskaper som ikke faller under rskl. §1-5, og som ikke overskrider to av tre vilkår på balansedagen jf. rskl. §1-6. Vilkårene er:

1. Salgsinntekt: 70 millioner kroner
2. balansesum: 35 millioner kroner
3. gjennomsnittlig ansatte i regnskapsåret: 50 årsverk.

Vi har også noe som heter øvrige selskap, ifølge Altinn<sup>3</sup> er det selskap som hverken går under definisjonen for små eller store selskaper

### 2.3 GRS- God regnskapsskikk

Når et selskap fører etter GRS, følger selskapet regnskapsloven og fastsatte norske regnskapsstandarder, som nevnt tidligere. Prinsippet om god regnskapsskikk representerer en rettslig standard, og denne standarden må ivareta utbredelseskriteriet skikk, og kvalitetskravet god (Madsen & Stenheim, 2016). For at en regnskapsløsning skal representere god regnskapsskikk må den være akseptert og/eller utbredt, i tillegg til at den må være kvalitetsmessig god. Det er da naturlig å legge til grunn at regnskapsmessige løsninger som følger av fastsatte regnskapsstandarder er kvalitetsmessig gode. (Madsen & Stenheim, 2016).

<sup>2</sup> <https://www.oslobors.no/Oslo-Boers/Notering/Aksjer-egenkapitalbevis-og-retter-til-aksjer/Oslo-Boers-og-Oslo-Axess/Vilkaar-for-notering>

<sup>3</sup> <https://www.altinn.no/starte-og-drive/regnskap-og-revisjon/regnskap/store-og-sma-foretak/>

GRS bygger på en transaksjonsbasert historisk kostmodell, noe som innebærer at en transaksjon må finne sted, enten ved salg eller kjøp, før en kan føre noe i regnskapet (Fardal, 2007).

GRS går under resultatorientering, noe som betyr at definisjon av eiendeler, gjeld og egenkapital ikke spiller en avgjørende rolle. Det er innregning og måling som er bestemt av resultatorienterte prinsipper for inntekter (opptjeningsprinsippet) og kostnadsføring (sammenstillingsprinsippet) som er avgjørende. (Baksaas & Stenheim, 2015, s. 45). Opptjeningsprinsippet innebærer at inntekt skal innregnes når den er opptjent, og sammenstillingsprinsippet innebærer at innregning av utgifter skal skje i samme periode som tilhørende inntekt (Baksaas & Stenheim, 2015, s. 156).

Baksaas og Stenheim (2015) skriver at balansepostene ikke blir innregnet som en konsekvens av at de tilfredsstillende definisjonene på eiendeler, gjeld og egenkapital, men som en konsekvens av de resultatorienterte prinsippene for opptjening og sammenstilling (s. 46).

Innen norsk regnskapsspråk har vi også noe som heter forenklet IFRS. Ifølge Brandt, Lillebostad & Tømte (2015) er forenklet IFRS et særnorsk regnskapsspråk med hjemmel i regnskapsloven, og det er et frivillig alternativ til norsk god regnskapsskikk og full IFRS. De presiserer at forenklet IFRS ikke er det samme som IFRS for SMEs (IFRS for Small and Medium-sized Entities) som kommer fra IASB. Hjemmelen finner man i rskl. §3-9 femte ledd, hvor det står «Departementet kan gi forskrift om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder etter forskrifter fastsatt i medhold av annet ledd.» I forskriften om forenklet regnskapsstandard (2008) § 1-2 står det om anvendelse av forenklet regnskapsstandard, og hvem som kan benytte seg av det regnskapsspråket. Brandt, Lillebostad & Tømte (2015) har listet opp noen punkter som beskriver hva forenklet IFRS går ut på, kort forklart:

- *«Innregning og måling etter reglene i full IFRS, med enkelte avvik. Det mest betydningsfulle avviket for mange foretak er antageligvis adgangen til å inntektsføre utbytte og konsernbidrag i avsetningsåret på samme måte som under god regnskapsskikk.*
- *Oppstillinger etter regnskapsloven, med tillegg av separat oppstilling av utvidet resultat.*
- *Noteopplysninger etter regnskapsloven med tillegg av opplysningskrav som følger av god regnskapsskikk, utvalgte krav fra full IFRS og krav i en spesialutviklet bestemmelse for eiendeler og forpliktelser som måles til virkelig verdi.*



Alle regnskapspliktige i Norge kan bruke forenklet IFRS i selskapsregnskapet og konsernregnskapet, så lenge de ikke er underlagt krav til andre løsninger i loven (Brandt, Lillebostad & Tømte, 2015). Børsnoterte selskaper er et eksempel, de må føre konsernregnskapet og ofte selskapsregnskapet sitt etter full IFRS. (Brandt, Lillebostad & Tømte, 2015).

## **2.4 IFRS- International Financial Reporting Standards**

Fardal (2007) skriver at IFRS- standardene blir fastsatt av IASB. IASBs rammeverk kan være veiledende for standardene, eller hvor det mangler en standard, men vil ikke overstyre de fastsatte standardene. IFRS er i motsetning til GRS ikke resultatorientert, men balanseorientert, ifølge Fardal (2007). Dette innebærer at det tas utgangspunkt i definisjoner av eiendeler og forpliktelser, noe som betyr at det kun er poster som oppfyller definisjonen av eiendeler og gjeld som regnskapsføres i balansen, mens de øvrige postene blir plassert i resultatregnskapet. (Fardal, 2007).

Baksaas og Stenheim (2015) skriver at hele systemet for innregning er bygd opp rundt definisjonen av en eiendel i IASBs rammeverk (s. 44). I IASB rammeverket (2018) finner man definisjonen av en eiendel i punkt 4.3: «*En eiendel er en nåværende økonomisk ressurs som er kontrollert av foretaket som følge av en tidligere hendelse*». Baksaas og Stenheim (2015) skriver at definisjonene på de øvrige resultat- og balansepostene kan finnes av eiendelsdefinisjonen. Gjeld defineres som det motsatte av en eiendel, altså en negativ eiendel, og egenkapital defineres som differansen mellom eiendeler og negative eiendeler, det vil si differansen mellom eiendeler og gjeld. (s. 44).

Resultater, inntekter og kostnader er definert som endringer i eiendeler og forpliktelser, og målingen av periodens resultat blir dermed underordnet hensynet til balansen og presentasjonen av den finansielle stillingen til selskapet (Fardal, 2007).

Innen IFRS finnes det flere ulike målemodeller. Baksaas og Stenheim (2015) skriver at historisk kost er rimelig dominerende, men at det har vært økende bruk av virkelig verdi frem mot finanskrisen i 2008, men etter finanskrisen fikk en antydning på at virkelig verdi ikke blir det mest brukte måleattributtet (s. 206-207). Baksaas og Stenheim (2015) forklarer at historisk kostmodeller er transaksjonsbaserte, og virkelig verdimodeller enten er en blanding av



transaksjonsmodell og verdimodell, eller helt virkelig verdi-modell (s. 207). IAS 2, IAS 16 og IAS 38 legger historisk kost-modell til grunn, hvor første gangs måling er etter anskaffelseskost (historisk kost), og de senere vurderingene skal foregå ut fra krav om å foreta avskrivninger og eventuelle nedskrivninger (Baksaas og Stenheim, 2015, s.207).

Etter IAS 16 og IAS 38 åpnes det opp for bruk av en verdireguleringsmodell, skriver Baksaas og Stenheim (2015, s.207). Baksaas og Stenheim (2015) forklarer at modellen går ut på at første gangs vurderingen skal være anskaffelseskost, men etterfølgende vurderinger skal skje til virkelig verdi. Da skal foretaket foreta positive eller negative verdireguleringer, altså opp- eller nedskrivninger, når virkelig verdi avviker vesentlig fra den regnskapsførte verdien. Men denne modellen krever avskrivninger dersom eiendelen har begrenset utnyttbar levetid, og dermed skal avskrivningsgrunnlaget justeres opp ved positiv verdiregulering, og ned ved negative verdireguleringer, dermed er denne modellen en mellomting mellom historisk kost og virkelig verdi. (Baksaas og Stenheim, 2015, s. 207).

Innen IFRS finner man målemodeller som bruker virkelig verdi i stor grad, nemlig investeringseiendom i IAS 40 og biologisk eiendeler i IAS 41, skriver Baksaas og Stenheim (2015). Her skjer førstegangsmåling etter anskaffelseskost, og senere vurdering skjer etter virkelig verdi, hvor en ikke skal foreta avskrivninger. (Baksaas og Stenheim, 2015, s. 207). Men denne målemodellen kan ikke benyttes på skip da de ikke kommer under hverken investeringseiendom eller biologiske eiendeler.

IASB har også gitt ut IFRS for SMEs, som er en standard som er ment for små og mellomstore foretak. Det er ikke så mange land som har innført den enda, men Storbritannia og Sverige har benyttet den som et utgangspunkt for sine egne nasjonale standarder, og i Norge har man også benyttet samme tilnærming. (Baksaas og Stenheim, 2015, s. 90).

EY (2015) skriver at IFRS for SMEs standarden er utviklet med utgangspunkt i full IFRS, og på noen punkter er den identisk med full IFRS, men siden standarden er tilpasset for små og mellomstore foretak inneholder den noen endringer og tilpasninger spesielt for gruppen. Det finner også punkter hvor den avviker fra full IFRS, ettersom det har vært en del endringer innen full IFRS som ikke er blitt implementert i IFRS for SMEs, dermed finnes det en rekke løsninger innenfor IFRS for SMEs som ikke stemmer overens med full IFRS. (EY, 2015).

EY (2015) peker på forskjellene mellom full IFRS og IFRS for SMEs blant annet innebærer at valgalternativer i full IFRS er fjernet. EY (2015) bruker investeringseiendom som eksempel, der full IFRS åpner for valg mellom måling til kost og virkelig verdi, mens etter IFRS for SMEs kreves det at måling til virkelig verdi brukes, med mindre det er for kostbart eller for krevende å gjennomføre. Det finnes også områder hvor det er besluttet konkrete avvik fra full IFRS, som for eksempel at IFRS for SMEs ikke kan balanseføre utgifter til forskning og utvikling (FoU), at goodwill skal avskrives, umiddelbar resultatføring av alle offentlige tilskudd og at alle låneutgifter skal resultatføres (EY, 2015).

Det er viktig å påpeke at IFRS for SMEs ikke er det samme som norsk forenklet IFRS.

## 2.5 Avskrivninger

Avskrivninger er definert av Kristoffersen (2016) som «*en systematisk periodisering av anskaffelsesutgiften for at anleggsmiddel over økonomisk levetid*» (s. 282). Det er immaterielle eiendeler og varige driftsmidler som må avskrives, og de vanligste avskrivningsmetodene omfatter saldometoden og lineære avskrivninger (Kristoffersen, 2016, s. 282). Ifølge rskl § 5-3 annet ledd, skal anleggsmidler med begrenset økonomisk levetid avskrives etter en fornuftig avskrivningsplan. Anleggsmidler er definert etter rskl. §5-1 som eiendeler som er bestemt til varig eie eller bruk. Loven sier altså ikke noe om hvilken avskrivningsplan som skal brukes, men at den må være fornuftig.

Moen og Tømta (2007) skriver at regnskapsreglene krever at hvert enkelt driftsmiddel skal avskrives etter en fornuftig avskrivningsplan, og derfor må avskrivningstiden fastsettes individuelt for de ulike driftsmidlene. Videre skriver de at dersom et driftsmiddel antas å ha en utrangeringsverdi så skal denne tas hensyn til både etter GRS og IFRS, når en fastsetter det avskrivbare beløpet.

Ifølge Langli (2016) så er avskrivningene relevante for opptjenings- og sammenstillingsprinsippet siden årsregnskapet skal måle resultatet i samsvar med disse prinsippene. Dermed må anskaffelseskostnaden fordeles over den perioden anleggsmiddelet bidrar til å skape inntekter, dersom eiendelen har begrenset økonomisk levetid (s. 214).

Langli (2016) forklarer fornuftig avskrivningsplan som «en systematisk og rasjonell fordeling av avskrivbart beløp etter en fordelingsnøkkel som er fastsatt på forhånd» (s. 214). Videre skriver Langli (2016) at det er de grunnleggende regnskapsprinsippene som sier hvordan fordelingsnøkkelen bør være, fordi målet med disse prinsippene er å måle resultat best mulig. Dermed må avskrivningsplanen fastsettes slik at andelen av anskaffelseskostnaden som blir kostnadsført hver periode, altså avskrivningene, skal reflektere bruken av anleggsmidlets nytte i en form av inntekter. (s. 214-215).

Langli (2016) nevner flere avskrivningsmetoder som nåverdimetoden, produksjonsenhetsmetoden (variable avskrivninger), lineære avskrivninger (konstante avskrivninger), saldometoden (avtakende eller degressive avskrivninger) og årssiffermetoden (avtakende eller degressive avskrivninger) (s. 215). Her i denne oppgaven vil vi gå litt i dybden med å forklare lineære avskrivninger og saldometoden, siden disse er de vanligste metodene.

Lineære avskrivninger går ut på å fordele det avskrivbare beløpet med like store beløp på hver periode anleggsmiddelet blir brukt, formelen ser slik ut (Langli, 2016, s. 220):

$$a_t = \frac{1}{n} * (K - U)$$

Her er  $a_t$  den årlige avskrivningen,  $K$  er anskaffelseskostnaden og  $U$  er utrangeringsverdi.  $1/n$  er en faktor som kalles avskrivningssatsen. Langli (2016) presiserer at lineær avskrivningsmetode er den metoden som er mest benyttet i praksis, og årsaken er at metoden er enkel å bruke fordi avskrivbart beløp, som er  $K-U$ , avskrivningssatsen og de årlige avskrivningene er de samme i alle periodene (s. 221). Men den lineære avskrivningsmetoden vil for en god del typer anleggsmidler være urealistisk, presiserer Langli (2016). Et eksempel er en bil som har størst verdiforringelse i starten, og som derfor bør ha større avskrivninger i begynnelsen av levetiden, for så å flate ut senere, dersom avskrivningsforløpet skal følge verdiforringelsen av bilens virkelige verdi (s. 221). Det vil gjerne ofte være slik at noen typer maskiner og kjøretøy har størst verdiforringelse i starten.

Saldometoden fungerer slik at årets avskrivninger er en fastsatt prosentsats av anleggsmidlets balanseførte verdi ved årets begynnelse, ofte kalt eiendelens saldo- som igjen gir navnet saldometode, formelen for saldometoden ser slik ut (Langli, 2016, s. 221):

$$a_t = p * G_{IB}$$

Her er  $a_t$ , som tidligere nevnt, årets avskrivning,  $p$  er prosentsatsen og  $G_{IB}$  er gjenværende saldo i inngående balanse. Her trekker man altså ikke  $i$  fra en utraneringsverdi fra avskrivningsbeløpet. Denne metoden vil gi større avskrivninger i de første periodene eiendelen tas i bruk og er ny, deretter vil de flate ut med tiden, på grunn av prosentsatsen og at den gjenværende inngående balansen vil bli mindre og mindre (Langli, 2016, s.222). Langli (2016) presiserer at ved bruk av denne metoden vil eiendelen aldri bli helt avskrevet, fordi det alltid vil være en utraneringsverdi, men denne utraneringsverdien vil bli svært ubetydelig etter hvert som levetiden går. Videre skriver Langli (2016) at det i praksis er urimelig at et avskrivbart anleggsmiddel aldri blir helt avskrevet, og at en mulig løsning kan være å stipulere levetiden til et visst antall år, og deretter foreta en bortskrivning av den balanseførte verdien på dette tidspunktet (s. 222).

Når det kommer til avskrivninger innen IFRS så er definisjonen av avskrivningene nok så lik som den norske, som er nevnt lenger opp. Definisjonen i IAS 16 sier at «*avskrivninger er en systematisk fordeling av det avskrivbare beløpet til en eiendel gjennom eiendelens utnyttbare levetid*» (IAS 16.6). NRS (V) Anvendelse av IFRS-løsninger innen GRS punkt 2.5 uttrykker at det ikke er noen forskjell mellom IFRS' utnyttbar levetid og GRS' økonomiske levetid. I IAS 16 defineres utnyttbar levetid som den perioden eiendelen forventes å være tilgjengelig for bruk, eller det antall produserte enheter- eller lignende produkter som foretaket forventer at eiendelen skal produsere (IAS 16.6).

Når det kommer til avskrivningsmetoden innenfor IFRS så finner man i IAS 16 at avskrivningsmetoden skal «*gjenspeile mønsteret for hvordan eiendelens fremtidige økonomiske fordeler forventes å bli brukt av foretaket*» (IAS 16.60). Baksaas og Stenheim (2015) forklarer at det i IAS 16.60 er listet opp flere avskrivningsmetoder som kan være hensiktsmessige, som lineær avskrivningsmetode, produksjonshetsmetode og ulike degressive metoder (s. 372). Videre skriver de at IASB mener at regnskaper etter IFRS skal ha et godt resultat med gode priser, og dårlig resultat med dårlige priser, og derfor vil inntektsbaserte avskrivninger virke resultatutjevne, og IAS 16 ble endret i juni 2014 slik at inntektsbaserte avskrivninger ikke er tillatt lenger (s.372). Selskapene står derfor ganske likt etter IFRS og GRS når det kommer til avskrivningsmetoder. Baksaas og Stenheim (2015) presiserer at de aller fleste foretak benytter en lineær avskrivningsmetode i praksis, både under GRS og IFRS, de mener også at årsaken er at denne er enkel å praktisere (s. 373).

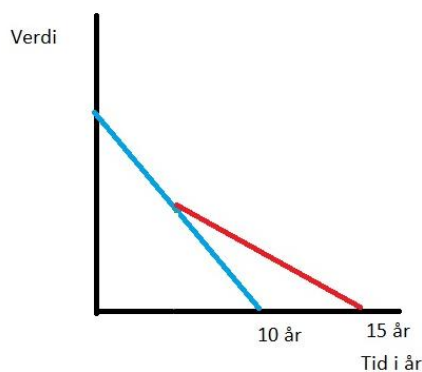
IAS 16 sier at hver del av en eiendom, anlegg og utstyr som har betydelig kostnad i forhold til den totale kostanden for eiendelen skal avskrives separat (IAS 16.43). Det betyr at dersom et driftsmiddel består av ulike betydelige komponenter skal det dekomponeres, og de ulike komponentene skal avskrives separat. Vi har utdypet om dekomponering i 2.7.

Etter IAS 16 så skal en ikke begynne å avskrive en eiendel før den tas i bruk, når eiendelen blir klassifisert som holdt for salg skal en slutte å avskrive den i samsvar med IFRS 5, avskrivningene skal ikke opphøre når eiendelen blir tatt ut av aktivt bruk med mindre den er ferdig avskrevet (IAS 16.55).

## **2.6 Endring i avskrivningsplan**

Moen og Tømmta (2007) skriver at det finnes en tendens hvor selskapene avskriver med for høye avskrivningssatser, noe de kaller en form for «forsiktig regnskapsføring», men dette stemmer ikke overens med GRS og IFRS, fordi begge krever beste estimat. Videre presiseres det at IAS 16 krever årlig vurdering av avskrivningsplanen, mens den samme regelen ikke finnes etter norske regnskapsregler. Dermed kan det hende at et driftsmiddel blir avskrevet «feil», for eksempel ved at det opprinnelig skal avskrives over ti år, men at det etter noen år anslås at driftsmiddelet bør avskrives over femten år, det er da ikke god regnskapsskikk å fortsette å avskrive driftsmiddelet etter opprinnelig plan. Men i rskl. § 4-2 presiseres det at ved usikkerhet skal en bruke beste estimat på bakgrunn av tilgjengelig informasjon når årsregnskapet avlegges, dermed er selskapene nødt til å bruke beste estimat når det kommer til avskrivningsplanen.

Moen og Tømmta (2007) forklarer at det innen GRS finnes to måter avskrivningsplanen kan revurderes på, når en har avskrevet for mye. Den ene metoden går ut på å fordele virkningen av estimat endringen over gjenværende levetid, dermed vil det som er avskrevet for mye fordeles over resten av levetiden, denne metoden kalles også for «knekk i kurven» eller «knekkpunkt». Den andre metoden er å resultatføre virkningene, og tilbakeføre for høye avskrivninger, i forhold til driftsmiddelets nye levetid, over resultatet. Men det er kun den første metoden, altså knekkpunkt, som er lovlig etter IFRS. (Moen og Tømmta, 2007).



Figur 3: Knekkpunkt.

Figuren over viser hvordan knekkpunktløsningen flater ut avskrivningene, ved endring i levetiden fra ti til femten år.

## 2.7 Dekomponering

Som nevnt tidligere så skal en eiendel dekomponeres innen IFRS, dersom den består av ulike deler med betydelig verdi, som har ulik levetid (IAS 16.43).

For å forstå bedre hva som menes med betydelig, så finner man definisjon av vesentlig innenfor IFRS i standarden IAS 1.7: *«Utelatelse eller feil opplysninger om poster er ansett som vesentlige dersom de individuelt eller samlet kan påvirke de økonomiske beslutningene som tas av brukere på grunnlag av finansregnskapet. Vesentlighet avhenger av arten og størrelsen av utelatelse eller feil opplysninger, vurdert ut ifra omstendighetene. Størrelse eller art, eller en kombinasjon av begge, kan være en avgjørende faktor.»*

Petersen (2016) skriver at *«en mer utstrakt bruk av dekomponering av driftsmidler vil gi en riktigere avskrivning over driftsmiddelets levetid, dvs. et riktigere regnskap»* (s.47). Ettersom skip ofte vil bestå av ulike komponenter som for eksempel skrog, maskineri og el-anlegg, vil det være hensiktsmessig for selskapene å dekomponere skipene sine, for at regnskapet skal bli mest mulig riktig. Petersen (2016) peker på at en kost-nyttevurdering gjør at mange ofte velger å ikke dekomponere, noe som kan gjøre sammenligning av regnskaper vanskeligere for de som ikke har mer informasjon enn det offisielle regnskapet (s.47).

I NRS (V) Anvendelse av IFRS-løsninger innenfor GRS, står det forklart at et selskap skal dekomponere etter IFRS-standarden IAS 16, og at det er lite utbredt i norsk regnskapspraksis, men at det er tillatt etter regnskapsloven. Det står videre i standarden at det i mange tilfeller vil være nødvendig med dekomponering etter regnskapsloven, for eksempel når et anleggsmiddel er sammensatt av større komponenter med betydelig avskrivningstid. I Høringsutkastet (HU) til en ny norsk regnskapsstandard står det følgende om dekomponering, i kapittel 17 bokstav a: det er i ny NRS krav om dekomponering dersom deler av en enhet av eiendom, anlegg, og utstørs hovedbestanddel har vesentlige forskjellige mønstre for forbruk og økonomiske fordeler. I disse tilfellene skal foretaket fordele eiendelens opprinnelige anskaffelseskost mellom hovedbestanddelene, og avskrive dem separat over dens utnyttbare levetid.

Etter NRS 8 God regnskapsskikk for små foretak, finner man også en forklaring om dekomponering. I denne standarden kommer det frem at når en vurderer om en skal foreta dekomponering, så bør en ta i betraktning at utskilling av større enkeltdeler med betydelig forskjellig levetid i egne avskrivningsgrupper vil gi et riktigere regnskap, normalt sett (NRS 8, punkt 4.3.2.1). I NRS 8, punkt 4.3.2.1, står det også at terskelen for dekomponering ofte er høyere for små selskap, nettopp på grunn av kost-nyttevurderingen. Det står videre i standarden at dekomponering gjør at skillet mellom påkostning og vedlikehold blir enklere, og at dekomponering normalt gir høyere balanseført verdi og høyere egenkapital etter vesentlige vedlikeholdsarbeider, da vedlikeholdet vil bli balanseført i en dekomponeringsløsning.

Petersen (2016) skriver at ved manglende dekomponering, vil avskrivningskostnaden som regel beregnes ut ifra hovedkomponentens levetid, noe som normalt sett vil gi lavere årlige avskrivninger. Dermed må utskiftninger kostnadsføres i sin helhet, som igjen fører til at vedlikeholdskostnadene i sin helhet vil slå vesentlig ut på resultatet de årene utskiftningene blir utført (s. 48.). Ved dekomponering kan slike vedlikeholdskostnader balanseføres, mens uten dekomponering blir de altså kostnadsført, noe som påvirker resultatet kraftig i perioden vedlikeholdet blir utført.

I praksis når en dekomponerer, så skiller man ut de delene som er vesentlige og har ulik levetid, og avskriver dem separat. De ulike komponentene vil dermed også ofte ha ulik utraneringsverdi, men utraneringsverdien kan også være 0.

IAS 16 åpner for at dersom alle komponentene til et anleggsmiddel har samme levetid, så kan selskapet velge å avskrive alle komponentene under ett (IAS 16.45).

## DEKOMPONERING

	Skrog	Maskin	El anlegg	Spesialutstyr	Sum
Verdi	500 000	200 000	110 000	190 000	1 000 000
Levetid (år)	30	10	5	15	
<b>Årlige avskrivninger</b>	<b>16 667</b>	<b>20 000</b>	<b>22 000</b>	<b>12 667</b>	<b>71 333</b>

## IKKE

## DEKOMPONERING

	Skip
Verdi	1 000 000
Levetid (år)	30
<b>Årlige avskrivninger</b>	<b>33 333</b>

Figur 4: Oversikt over avskrivninger ved bruk av dekomponering og ikke.

Tabellene over er et tenkt eksempel for å vise hvordan dekomponering fungerer i praksis. Avskrivningsmetoden er lineære, og man fordeler anskaffelseskostnaden med like store årlige avskrivninger ut levetiden. Man ser at ved å dekomponere så vil kostandene bli jevnere fordelt, og det vil bli større avskrivning av skipet på grunn av de ulike komponentene, dette resulterer i at regnskapet vil være mer riktig.

## 2.8 Periodisk vedlikehold

Petersen (2016) skriver at skillet mellom påkostning og vedlikehold ikke skal vurderes i forhold til driftsmiddelets stand som nytt, men i forhold til driftsmiddelets stand da det ble kjøpt av nåværende eier. Men etter NRS 8 punkt 4.3.2.3, kan likevel små selskap velge å legge det skattemessige skillet mellom påkostning og vedlikehold til grunn. Det skattemessige skillet går ut på å vurdere driftsmiddelet som nytt, men denne metoden kan ikke brukes dersom selskapet etter anskaffelsen av et brukt driftsmiddel, bruker vesentlige beløp på å oppgradere driftsmiddelets stand utover den standen det var i ved kjøp (NRS 8 punkt 4.3.2.3.).



Langli (2016) skriver at selskaper kan ha store anleggsmidler, som ved regelmessige intervaller må gjennom et omfattende vedlikeholdsprogram. Videre skriver Langli (2016) at utgiftene ved periodiske vedlikehold må kostnadsføres i takt med at selskapet høster fordeler ved bruk av eiendelen, derfor må utgiftene ved periodisk vedlikehold fordeles over periodene som eiendelen bidrar til selskapets inntekter. (s. 48). Skip er et eksempel på anleggsmidler som må gjennom periodisk vedlikehold.

Bernhoft, Kvifte og Røsok (2018) skriver at vedlikeholds- og påkostningsutgifter skal balanseføres etter IFRS, dersom det er sannsynlig at utgiftene vil skape økonomiske fordeler for selskapet i fremtiden, og at utgiftene kan måles pålitelig. De skriver videre at løpende vedlikehold, inkludert utskifting av smådeler, kan kostnadsføres etter hvert som de påløper (s. 662). Mens større utskiftninger og vedlikehold skal balanseføres og avskrives over perioden frem til neste vedlikehold (Bernhoft, Kvifte og Røsok, 2018, s. 662).

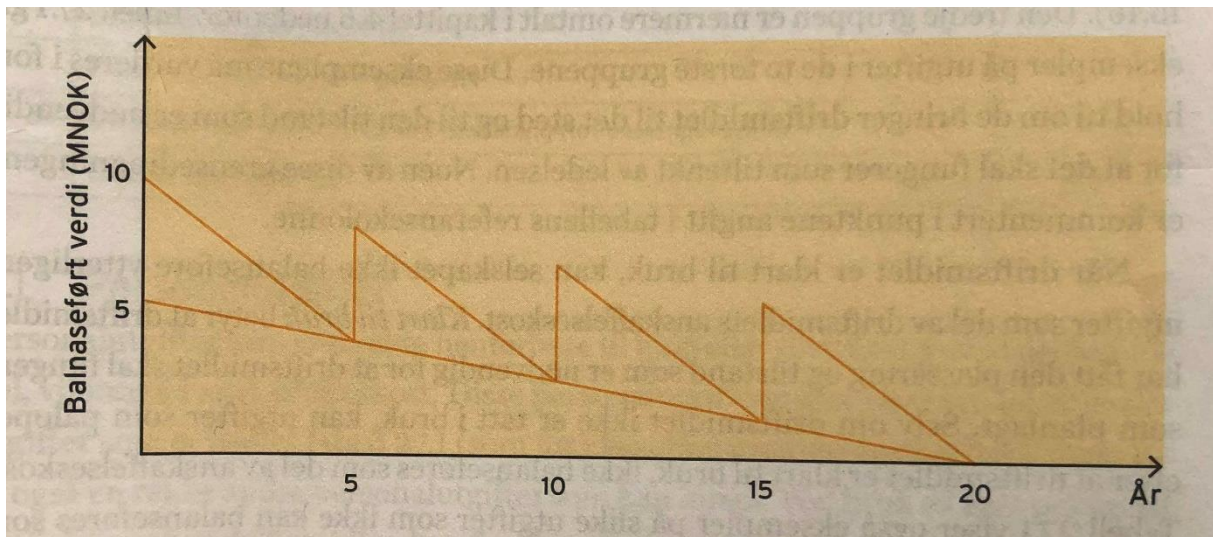
Langli (2016) skriver at det er to metoder som kan brukes for å periodisere vedlikeholds utgiftene, den ene er avsetningsmetoden og den andre er balanseføringsmetoden.

Avsetningsmetoden går ut på at selskapet hvert år avsetter en andel av kostnadene som er knyttet til det periodiske vedlikeholdet, som gjeld. Da setter selskapet av et beløp årlig frem til vedlikeholdet skjer, og da føres utgiften imot gjeldskontoen som en har satt av på. (Langli, 2016, s. 48.).

Balansemetoden går ut på å at man dekomponerer eiendelens anskaffelseskostnad på anskaffelsestidspunktet. Da skiller en ut den delen som reflekterer utgiftene til periodisk vedlikehold, og den delen behandles uavhengig av resten av anskaffelseskostnaden. Andelen som er skilt ut som periodisk vedlikehold avskrives frem til vedlikeholdet skal skje, for eksempel over fem år, og når en fullfører periodisk vedlikehold bokføres det på eiendelskontoen som en anskaffelse. (Langli, 2016, s. 49).

Langli (2016) presiserer at balansemetoden er lovlig etter både GRS og IFRS, mens avsetningsmetoden kun er lov etter GRS (s.49).

Bernhoft, Kvifte og Røsok (2018) forklarer at det ikke er anledning til å periodisere utgifter ved periodisk vedlikehold gjennom å bygge en avsetning etter IFRS, i periodene før vedlikeholdet, på grunn av at avsetningen ikke vil være en forpliktelse etter IAS 37 (s. 662). Langli (2016) sier at gjeldsposten som avsetningsmetoden gir opphav til, ikke er en reell gjeldspost ifølge IASB, og det er fordi det ikke foreligger en juridisk bindende forpliktelse om å gjennomføre vedlikeholdet.



Figur 5: Illustrasjon av avskrivning av en eiendel med en utskiftning hvert femte år Hentet fra: «IFRS i Norge- en håndbok» av A. Bernhoft, K. O. Røsok og S. S. Kvifte, 2018, s. 663.

Figuren viser hvordan det ser ut med periodisk vedlikehold, den lineære streken er avskrivningene, mens den andre linjen viser vedlikeholdet, og hvordan balanseført verdi stiger hvert femte år for så å avta de neste årene.

## 2.9 Utrangeringsverdi

Utrangeringsverdi er et beløp som trekkes i fra anskaffelseskostnaden til en eiendel, for å komme frem til avskrivningsgrunnlaget (IAS 16.6). Utrangeringsverdi er etter IFRS definert i standarden IAS 16.6 slik «*Utrangeringsverdien til en eiendel er det estimerte beløpet foretaket vil oppnå ved salg av eiendelen, etter fradrag av estimerte salgskostnader, dersom eiendelen allerede var av forventet alder og i forventet tilstand ved utløpet av levetiden*». I IAS 16 sin *Basis for Conclusion* finner man to argumenter for hvorfor eiendelens utrangeringsverdi må trekkes i fra eiendelens kostnad for å bestemme avskrivningsgrunnlaget. Det første argumentet går ut på at utrangeringsverdien skal redusere avskrivningene slik at de reflekterer anskaffelsens nettokostnad for eiendelen. Det andre argumentet går på økonomien, altså at avskrivningene skal stoppes dersom en eiendelens verdi vil stige mer enn den vil reduseres i løpet av gjenværende levetid, på grunn av inflasjon eller på andre måter. (IASB, 2003, s. BC28). Høsøien og Hjelmeset (2017) skriver i sin masteroppgave at utrangeringsverdien estimeres ved å se på en lignende eiendel i markedet som er like gammel som det anskaffede skipet vil være på slutten av sin utnyttbare levetid, og som har vært brukt likt som det anskaffede skipet (s. 17).

Ifølge IAS 16 kan utrangeringsverdien i praksis ofte være ubetydelig (IAS 16.53). Høsøien og Hjelmeset (2017) forklarer dette ved at når skips utnyttbare levetid settes lik skipets økonomiske levetid, vil en ofte sitte igjen med skrapverdien, fordi utrangeringsverdien blir så lav i forhold til anskaffelseskostnaden (s. 18). Skrapverdi er verdien en får når skipet ikke skal brukes lenger, og det vrakes. Når utrangeringsverdien er uvesentlig i forhold til anskaffelseskost, kan et selskap velge å se bort i fra utrangeringsverdien (Picker, referert i Regnskapsmessig behandling av skip og plattformer i IFRS, 2017, s. 18). Ifølge IAS 1 trenger ikke uvesentlige poster å presenteres separat (IAS 1.29). Videre i IAS 1 står det at poster av ulik art eller funksjon kan slås sammen dersom de er uvesentlige (IAS 1.30).

Utrangeringsverdien og utnyttbar levetid skal vurderes minst en gang hvert regnskapsår, og ved estimatendringer i utrangeringsverdi skal disse behandles i samsvar med IAS 8 (IAS 16.51).

Når det kommer til norske regnskapsregler om utrangeringsverdi, så finnes det ikke like omfattende regelverk om det som etter IFRS. Men i NRS 8, God regnskapsskikk for små foretak, punkt 4.3.2.1, står det at når en beregner det avskrivbare beløpet, så skal en bruke kostprisen med fratrukk fra eventuell salgs-/utrangeringsverdi, noe som indikerer at en må ta hensyn til utrangeringsverdien etter GRS også. Når en snakker om eventuell utrangeringsverdi, vil det komme an på om eiendelen har en vesentlig utrangeringsverdi, altså om den har betydning, noe som fører oss inn på vesentlighetsprinsippet. Ifølge Baksaas og Stenheim (2015) er informasjon som ikke er vesentlig for beslutningsformål irrelevant, og informasjonen er vesentlig dersom den ved sitt fravær påvirker beslutninger tatt av brukerne av regnskapet. De forklarer at vesentlighet må vurderes for den enkelte regnskapsstørrelse i det enkelte foretak, og at det dermed vil variere mellom foretak og mellom regnskapsstørrelsene i de enkelte foretakene hva som er vesentlig. (s. 139). Baksaas og Stenheim (2015) nevner tre forhold om hva som bestemmer vesentlig: «1. beløpets størrelse, 2. hvilken type informasjon det er snakk om, og 3. hva informasjonen skal brukes til» (s. 139-140).

Utrangeringsverdi er beskrevet av Langli (2016), som «verdien man antar eiendelen vil ha ved utløpet av økonomisk levetid» (s. 215). Ifølge Moen og Tømte (2007) kan utrangeringsverdi samordnes etter god regnskapsskikk og IFRS. Det finner man også i en veiledende norsk regnskapsstandard som heter Anvendelse av IFRS-løsninger innenfor GRS. I punkt 2.4 i denne standarden står det om utrangeringsverdi, og den sier at utrangeringsverdien kan samordnes mellom GRS og IFRS. Det står videre at endringer i utrangeringsverdi i avskrivningsplanen til selskaper som fører regnskap etter regnskapsloven kapittel 3 til 7, skal behandles som estimatendringer. Behandlingen av estimatendringer kan gjøres på to måter som man finner i punkt 2.3: «1. resultatføring av estimatendringen i perioden endringen gjøres, 2. estimatendringen fordeles over gjenværende levetid».

### 3. Metode

Metode kommer av det greske ordet *methodos*, som betyr å følge en bestemt vei mot et mål. «Det dreier seg om å samle inn, analysere og å tolke data» (Johannessen, Christoffersen & Tufte, 2011, s.33).

### 3.1 Formål

Formålet med oppgaven er å se hvordan utraneringsverdien blir vurdert i forhold til skip, hvilke metoder som blir valgt og hvorfor. Vi har satt en forutsetning om at selskapene eier skipene selv.

Slik som det står i *1.3 Avgrensning* finnes det naturligvis flere typer skip som har ulike formål og bruksområder. Vi har ikke valgt å gå i dybden å skille de ulike typene skip, for å se hvordan hver type skip blir vurdert, vi har besluttet å ta en helhetlig vurdering av metode for utraneringsverdi på skip. Men vi er klar over at for eks. en ferje, som da driver med persontransport, kan ha en annen vurdering for utraneringsverdi enn et frakteskip. Men som sagt, det tar vi ikke stilling til i denne oppgaven.

Til slutt endte vi opp med 7 børsnoterte selskaper og 9 ikke børsnoterte selskaper innen sjøfart. Børsnoterte selskaper er pliktet til å utarbeide konsernregnskap etter IFRS. Ved å ta med de ikke børsnoterte selskapene som har mulighet til å utarbeide etter GRS kan vi sammenligne valg av metode for utraneringsverdi, IFRS vs. GRS. Helhetlig vil vi til slutt se om vi ut ifra det vi har undersøkt kan ta en vurdering på hva som er den mest brukte metoden for vurdering av utraneringsverdi på skip.

#### 3.1.1 Tidligere arbeid

Det er ikke blitt utført mye arbeid rundt dette temaet tidligere, men av arbeid som ligner noe på problemstillingen vår har vi funnet en masteroppgave om dekomponering og avskrivninger av skip og plattformer etter IFRS, «Regnskapsmessig behandling av skip og plattformer i IFRS» (Høsøien & Hjelmeset, 2017). Vi har også sett på en bacheloroppgave som har sett på avskrivningsplaner for skip, med fokus på IFRS: «Avskrivningsplaner til skip - med fokus på IFRS anvendelse» (Barsnes, Djuv-Garpestad, Stockmann & Tunland, 2013)

Ettersom det ikke er blitt gjort mange undersøkelser rundt utraneringsverdi på skip, kan vår studie bidra til å gi opplysninger som kan være nyttige for rederier til å ta avgjørelser om hvordan de skal vurdere den regnskapsmessige verdien av utraneringsverdi på skip.

### *3.1.2 Uvalg*

Vi har valgt å se på norske selskaper innen sjøfart, der vi strategisk plukket ut 15 børsnoterte selskaper og 15 ikke børsnoterte selskaper som fulgte forutsetningen vi hadde satt om at selskapene eier skipene selv og at de fremkommer i regnskapet. Vi ringte de 30 selskapene for å stille de noen spørsmål, naturligvis er det ikke alle som hadde tid, anledning eller hadde lyst til å svare på spørsmålene våre. Etter første ringerunde fant vi derfor flere selskaper fra både AS og ASA som vi ringte for å få flere svar. Til slutt endte vi opp med svar fra 7 ASA og 9 AS, svarene fra disse 16 selskapene blir da grunnlaget for oppgaven.

Vi håpet på å få svar av 5 ASA, som sagt fikk vi svar av 7, så det er vi veldig fornøyd med. Når det gjelder AS håpet vi på svar av 10, vi fikk svar av 9. Vi er fornøyd med antall svar vi fikk, men vi hadde håpet på en bedre spredning. Vi ville gjerne få svar av selskaper som går under små foretak (jf. Rskl. §1-6), og de som kategoriseres som øvrige/mellomstore foretak, som er de som ikke havner under store foretak (jf. rskl. §1-5) eller små foretak. Vi oppnådde som sagt ikke like stor spredning mellom små og øvrige som vi hadde håpet på når det gjaldt AS, selv om gi ringte mange flere enn de vi hadde på listen. Men det var ikke alle som hadde anledning, tid eller ville svare oss, og det har vi forståelse for. Begrensningen i forhold til dette var tidsbruk i forhold til ringing. Når vi gikk utover listen vi hadde satt opp for å få flere svar, gikk vi også naturligvis over den tiden vi hadde tenkt å bruke på å ringe. Da kommer det et punkt hvor man må vurdere hvor mye mer tid en skal legge ned og til slutt må si stopp, å bruke de svarene en har fått på best mulig måte.

Selskap	Selskapsform	Størrelse etter regnskapsloven	Bransje	Type båter
1	ASA	Stor	Shipping	LNG
2	ASA	Stor	Offshore	AHTS PSV Subsea
3	ASA	Stor	Offshore	LNG Frakteskip Subsea Seismikk
4	ASA	Stor	Passasjertransport	Ferje
5	ASA	Stor	Offshore	AHTS PSV  Subsea RRV
6	ASA	Stor	Shipping	Containerskip
7	ASA	Stor	Shipping	Containerskip Tørrlastskip
8	AS	Øvrige	Passasjertransport	Ferje
9	AS	Øvrige	Offshore	AHTS PSV MPSV
10	AS	Øvrige	Offshore	PSV AHTS
11	AS	Små	Shipping	Tørrlastskip
12	AS	Øvrige	Cruise	Cruisebåt
13	AS	Øvrige	Offshore	PSV MPSV LCV OCV SOV Slepebåt Fortøyningsbåt

14	AS	Øvrige	Shipping	Frakteskip
15	AS	Øvrige	Offshore	Subsea Frakteskip Konstruksjonsbåt Feltstøtte- og redningsbåt
16	AS	Øvrige	Passasjertransport	Ferje

Figur 6: Skjema med oversikt over respondentene

Forklaringer til forkortelser i skjema<sup>4</sup>:

MPSV – Multifunksjonelt forsyningskip

PSV-forsyningskip

AHTS – Ankerhåndteringsskip

LNG –Gasstankskip

RRV –Redningsbåt

LCV- lett konstruksjonsbåt

OCV- Offshore konstruksjonsskip

SOV – Service operasjonsfartøy

### 3.2 Valg av metode

Vi kan samle inn data ved å bruke kvalitative eller kvantitative metoder. «Kvalitative data foreligger som skrevne tekster, lyd eller bilder, mens kvantitative data foreligger i form av tall(datamatrikse)» (Christoffersen, Johannessen & Tufte, 3.utgave, 2011, s.454). I samme studie kan en anvende begge metodene. Vi anvender begge metodene i vår studie. Vi har satt en forutsetning om at selskapene skal eie skipene, derfor har vi sjekket i regnskapet at de fremkommer der. Videre har vi foretatt telefonintervjuer for å finne tydeligere ut hvorfor de har valgt den metoden for utrangeringsverdi som de har gjort og om de har vurdert andre metoder. Spørsmålene vi stilte i telefonintervjuene ligger i vedlegg 1.

<sup>4</sup> Dette er hentet fra rederiene sine nettsider.



### 3.2.1 Kvantitative data

Christoffersen, Johannessen og Tufte (2011) nevner spørreundersøkelser som et eksempel på kvantitativ tilnærming (s.35). «Ved utarbeidelse av et spørreskjema kan man ikke ta med «alt» man ønsker å spørre om. Man må tenke gjennom og vurdere nøye hvilke spørsmål som skal være med, og hvilke som må utelates» (Christoffersen, Johannessen & Tufte, 2011, s.278).

Med dette innebærer det også at en ikke kan endre spørreundersøkelsen i ettertid, derfor er det viktig å sjekke at spørsmålene er riktig formulert og å teste spørreundersøkelsen før en sender den ut. Dette er det viktig å gjøre for å ikke miste viktig informasjon, dersom en mister viktig informasjon kan det føre til at undersøkelsen viser feil resultat. I og med at kvantitative data kan telles opp vill det være raskere å få et resultat og det vill også bli lettere å analysere og bekrefte for andre forskere.

### 3.2.2 Kvalitative data

Christoffersen, Johannessen og Tufte forklarer kvalitativ metode som noe som sier noe om kvalitet eller spesielle kjennetegn/egenskaper ved det fenomenet som studeres og er hensiktsmessig å bruke om man ikke kjenner til det man skal studere særlig godt og som det er forsket lite på, også når vi undersøker fenomener vi ønsker å forstå mer grundig er kvalitativ metode gunstig å bruke (s.36).

Christoffersen, Johannessen og Tufte (2011) nevner tre former for utforming av et intervju; ustrukturert-, semistrukturert- og strukturert intervju. De skriver at ett ustrukturert intervju er uformelt og har åpne spørsmål der forskeren på forhånd har et gitt tema, men spørsmålene tilpasses den enkelte intervjusituasjonen. De forklarer at et semistrukturert eller delvis strukturert intervju har en overordnet intervjuguide som utgangspunkt for intervjuet, mens spørsmål, temaer og rekkefølge kan varieres. Forskeren kan da bevege seg fram og tilbake i intervjuguiden. De skriver at ved et strukturert intervju har man på forhånd fastlagt både tema og spørsmål, og det er faste svaralternativer som forskeren krysser av for (s.145). I kvalitative intervjuer er spørsmålene stort sett åpne, det vil si at det ikke er formulert svaralternativer på forhånd. Informantene formulerer svarene med egne ord (Christoffersen, Johannessen & Tufte, 2011, s.145). Fordelen ved kvalitative intervjuer er at forskeren kan stille oppfølgingsspørsmål om det er noe som er uklart eller for å få et mer utfyllende svar. Men om en ser på den negative siden kan den kvalitative metoden være svært tids- og ressurskrevende. I tillegg vill studien bli basert på hvordan forskeren oppfatter og tolker

informasjonen h\*n finner ut, noe som kan påvirke resultatet av studien. Dette kan også medføre at andre forskere har vanskeligheter med å forstå resultatene av studien.

### **3.3 Forskningsdesign**

*«Ved innhenting av informasjon til oppgaven finnes det mange ulike fremgangsmåter knyttet til hvilken type forskningsdesign man velger, med forskningsdesign menes det at man starter med en problemstilling og vurderer hvordan det er mulig å gjennomføre undersøkelsen fra start til mål» (Christoffersen, Johannessen & Tufte, 2011, s.77).*

Tid, ressurser og motiv er avgjørende for å velge riktig design til problemstillingen. Ut ifra hvilke forskningsspørsmål som skal besvares nevner Christoffersen, Johannessen og Tufte (2011) tre typer forskningsdesign; beskrivende, forklarende og eksplorerende design. Ved beskrivende forskningsdesign er hovedfokuset å underbygge og dokumentere forskning, forklarende forskningsdesign er å finne sammenhenger, mens eksplorerende forskningsdesign anvendes for å kunne utforske mindre kjente fenomener (Barsnes, Djuv-Garpestad, Stockmann & Tunglund, 2013, s.19)

### **3.4 Metodeanvendelse**

I vår studie anvender vi kvalitativ undersøkelse med strukturerte telefonintervjuer der det ikke er formulert svaralternativer på forhånd, informanten formulerer svaret med egne ord. Vi ville ha utdypende svar og ville derfor ikke lage spørsmål med svaralternativer slik at intervjuobjektet kunne bli dratt i en retning som gir oss det svaret de tror vi er ute etter, enn det som er fakta. Vi ringte ca.20 ASA og 30 AS og fikk svar av 7ASA og 9AS. Som nevnt tidligere i 3.2.2 begrensninger fikk vi ikke den spredningen mellom små og øvrige selskaper blant AS som vi hadde håpet på. Vi stilte de samme spørsmålene til alle vi ringte slik at det skulle bli mer oversiktlig når vi skulle utforme grafer og statistiske undersøkelser.

Kvantitative data har vi innhentet fra regnskapene til de ulike selskapene vi har sett på. Vi har sett på mange regnskaper for å finne selskaper der båtene fremkommer i regnskapet, for å sjekke at forutsetningen vi har om at selskapene må eie skipene selv er oppfylt. Det har vært variasjon i regnskapene etter hvor mye hvert selskap skriver om utrangeringsverdi og metoden

de har valgt for utraneringsverdi. Vi har derfor stilt de samme spørsmålene i telefonintervjuene uavhengig av hvor mye som er blitt skrevet i regnskapet, for hovedfokuset med telefonintervjuene er å gå mer i dybden på hvorfor selskapene har vurdert utraneringsverdi som de har gjort for det kommer ikke frem i regnskapet.

Vi har brukt den kvantitative metoden som base og gått i dybden med og brukte kvalitativ metode for å få et mer utfyllende og forklarende svar. Fordelen med å anvende telefonintervju er at de geografiske avstandene ikke har noe å si og intervjuobjektet er i sine kjente omgivelser. Hvor mye tid og ressurser som blir lagt ned i telefonintervjuer kan variere mye, alt etter hvor mye forskeren kan legge ned i det arbeidet og hvor lang tid det tar å få svar. Når en ringer noen kan en ikke regne med at de har tid eller mulighet til å svare på spørsmålene vi har, slik som ved et dybdeintervju der en har et planlagt møte med intervjuobjektet der begge parter stiller godt forberedt med spørsmål og svar. Har de villet sett på spørsmålene først har vi sendt de på mail og ringt de ved en anledning de har sagt det passer. En negativ ting med telefonintervju er at det kan bli «på sparket», intervjuobjektet er ikke forberedt slik som ved et dybdeintervju og svarene kan derfor avvike fra realiteten. Men vi har fått snakket med ansatte i selskapene som har kompetanse på området vi spør om og som er delaktige i prosessen ved vurdering av utraneringsverdi som gjør at vi er sikre på at vi har fått relevante og troverdige svar.

Ettersom vurdering av utraneringsverdi på skip var noe vi syntes var interessant, men ikke kunne så mye om, ble telefonintervjuene også veldig lærerike for os. Alle spørsmålene vi hadde ble besvarte med gode og utfyllende svar noe som gav oss en økt forståelse om hvordan selskapene vurderer utraneringsverdi på skip og hvorfor de velger de metodene de gjør.

Ved utførelsen av telefonintervjuene ringte den ene og stilte spørsmål mens den andre skrev ned det som ble sagt. Ved å gjøre det på den måten trengte intervjueren kun å fokusere på selve intervjuet, og ikke bli distraheret av å prøve å få med seg så mye som mulig av det intervjuobjektet sa. Vi hadde spørsmålene i et Google Docs dokument som er nettbasert slik at begge to kunne se spørsmålene og det som ble skrevet ned som svar. Vi valgte å gjøre det slik fordi vi syntes det var den mest oversiktlige måten for begge to. Om intervjueren følte noe som ble sagt ikke kom frem i svaret som ble skrevet ned kunne det bli lagt til direkte og vi fikk dermed skrevet ned mer utfyllende svar.

### 3.5 Fremgangsmåte

Vi brukte nettsiden proff.no<sup>5</sup> der vi fant selskaper innen sjøfart. Der brukte vi en funksjon som heter segmentering der vi først så på ASA og deretter AS. Vi har også innom Oslo Børs<sup>6</sup> sin nettside for å dobbeltsjekke at de ASA vi fant på proff var registrert på Oslo Børs. Deretter brukte vi regnskapene, som vi hentet fra Brønnøysundregisteret<sup>7</sup> sin nettside, for å sjekke at selskapene sine skip kom frem i balansen. Om skipene ikke kom frem i regnskapet, enten fordi de for eksempel leier de eller at de er i et investeringsselskap, fant vi et nytt selskap. Når vi hadde funnet 15 allmennaksjeselskap og 15 aksjeselskap begynte vi å ringe. Som nevnt tidligere ville vi gjerne få svar fra 5 ASA og 10 AS. Etter å ha ringt de 30 vi hadde satt opp, men ikke fått svar av like mange som vi hadde håpet på, gikk vi tilbake til proff og fant nye selskaper og sjekket at de hadde skipene i regnskapet før vi ringte dem. Til slutt endte vi opp med svar fra 7 ASA og 9 AS, dermed blir det 16 selskaper totalt som vi ser på.

Som nevnt tidligere så håpet vi på en bra spredning mellom små og øvrige selskaper innen AS. Selv om vi ikke oppnådde det vi ønsket er vi godt fornøyd med å ha fått 9 svar, vi kunne ikke legge ned mer tid og ressurser enn det vi allerede hadde gjort da vi fryktet det ville gå ut over resten av oppgaven fordi det da ville være mindre disponibel tid til å gå gjennom og analysere svarene.

### 3.6 Validitet

Hvor godt, eller relevant, data representerer fenomenet som en undersøker er det vi kaller for validitet (Christoffersen, Johannessen & Tufte, 2011, s.73). Christoffersen, Johannessen & Tufte (2011) skiller mellom begrepsvaliditet, intern validitet og ytre validitet. De beskriver begrepsvaliditet som noe som dreier seg om relasjonen mellom det generelle fenomenet som skal undersøkes, og de konkrete dataene (s.73). «Intern validitet dreier seg om hvorvidt undersøkelsen er egnet til å påvise årsakssammenhenger eller ikke» (Christoffersen, Johannessen & Tufte, 2011, s.365). Ekstern validitet handler om resultatene fra undersøkelsen kan overføres til andre studier (Christoffersen, Johannessen & Tufte, 2011, s.367).

---

<sup>5</sup> <https://www.proff.no>

<sup>6</sup> <https://www.oslobors.no>

<sup>7</sup> <https://www.brreg.no>

Forskeren vil derfor prøve å finne den måten som er mest pålitelig for å være sikker på at den informasjonen som hentes inn er valid.

Ved å finne selskapene på nettsiden proff, dobbeltsjekke at ASA er børsnoterte via Oslo Børs sine nettsider, hente og undersøke regnskapene til selskapene fra Brønnøysundregisteret for og deretter utføre telefonintervju med ansatte som har kompetanse på området, mener vi at vi kan si at den informasjonen vi har er valid data.

Som sagt har vi sett på selskaper innen sjøfart bransjen. Dette er en bransje som jobber innen offshore, cruise og shipping og lignende. De selskapene vi har fått svar av driver med ulike ting, men vi ser ingen sammenheng mellom de som har svart og de som ikke svarte oss i forhold til hva selskapet driver med innen sjøfart. En kan derfor gå ut ifra at årsaken til de som ikke svarte var på grunn av at det er travle tider innen regnskapsbransjen nå og at de derfor ikke hadde mulighet til å svare oss eller at de ikke ville. Hovedoppfatning etter ringerunder var at folk var imøtekommende og virket positive, men at hovedproblemet med å få svar var at det er travle tider nå og at de derfor ikke hadde mulighet til å svare, selv om de syntes oppgaven hørtes interessant ut. Det var kun et fåtall av dem vi ringte som ikke var interessert eller sa nei.

Med i enhver studie vil det alltid være styrker og svakheter uansett hvordan en velger å gjennomføre den på. Ved å gjennomføre telefonintervjuer fikk vi en større forståelse for hvordan selskaper vurderer utrangeringsverdi og hvorfor de har valgt den vurderingsmetoden de har, dette er en styrke men samtidig en svakhet. Det er en svakhet fordi om en hadde gjennomført dybdeintervjuer kunne en kommet enda mer i dybden og intervjuobjektet ville vært mer forberedt enn ved telefonintervju, og en kan derfor være sikker på å få et korrekt og utdypende svar. Men som vi har nevnt tidligere fikk vi snakke med nøkkelpersoner som har kompetanse på området og mener derfor at den informasjonen vi fikk er korrekt. På grunn av at et telefonintervju kan ta mindre tid enn et dybdeintervju møtte vi heller ikke på forstyrrelser i form av telefonsamtaler, forstyrrelse av andre ansatte eller at en havner utenfor temaet. En av de største styrkene ved telefonintervju er at den geografiske avstanden ikke er avgjørende og ikke lager begrensninger slik som den kan gjøre ved et dybdeintervju.

## 4 Presentasjon av spørsmål og resultater

I denne delen skal vi gjøre rede for hvordan vi har valgt å gjennomføre studien, og hvorfor vi har besluttet å ta de valgene vi har tatt. I denne delen vil vi gi en kort presentasjon av resultatene som vil bli analysert og utdypet i neste del.

Foretak	Regnskapsspråk	Utrangerings vurderingsmetode	Avskrivningsplan	Økonomisk levetid	Dekomponerer	Har vurdert andre metoder	Hvor ofte utrangeringsverdi vurderes
ASA	IFRS	Skrapverdi <sup>1)</sup>	Lineær	40	Ja	Ja	Årlig
ASA	IFRS	Skrapverdi <sup>1)</sup>	Lineær	30	Ja	Nei	Årlig
ASA	IFRS	Skrapverdi <sup>1)</sup>	Lineær	30	Ja	Nei	Årlig
ASA	IFRS	Skrapverdi <sup>1)</sup>	Lineær	25	Ja	Nei	Årlig
ASA	IFRS	Skrapverdi <sup>1)</sup>	Lineær	40	Ja	Nei	Årlig
ASA	IFRS	Skrapverdi <sup>1)</sup>	Lineær	30	Ja	Ja	Årlig
ASA	IFRS	Skrapverdi <sup>1)</sup>	Lineær	30	Ja	Nei	Årlig
AS	GRS	Skrapverdi <sup>1)</sup>	Lineær	30	Nei	Nei	Årlig
AS	GRS	Markedsverdi <sup>2)</sup>	Lineær	20	Nei	Nei	Årlig
AS	Forenklet IFRS	Markedsverdi <sup>2)</sup>	Lineær	30	Ja	Nei	Årlig
AS	GRS	Null <sup>3)</sup>	Lineær	25	Ja	Nei	Irrelevant*
AS	GRS	Skrapverdi <sup>1)</sup>	Lineær	30	Ja	Nei	Årlig
AS	GRS	Erfaring <sup>4)</sup>	Lineær	30	Ja	Nei	Årlig
AS	GRS	Null <sup>3)</sup>	Lineær	30	Ja	Ja	Irrelevant*
AS	GRS	Skrapverdi <sup>1)</sup>	Lineær	25	Nei	Nei	Årlig
AS	GRS for små selskap	Markedsverdi <sup>2)</sup>	Lineær	28	Ja	Nei	Årlig

Figur 7: Oversikt intervju spørsmål

\*Irrelevant fordi de avskriver ned til null, og har ikke en utrangeringsverdi å ta hensyn til i det hele tatt.

Figuren viser en oversikt over svarene vi har funnet ved hjelp av telefonintervju og rederienes regnskap. Økonomisk levetid gjelder for skipene.

<sup>1</sup>): De vi pratet med forklarte at skrapverdi var at stålet på skipet blir multiplisert med en stålpris.

<sup>2</sup>): Vi ble forklart at det er en skipsmegler som kommer inn for å sammenligne et likt men eldre skip for å estimere en verdi, markedsverdi.

<sup>3</sup>): De som har metoden null forklarte at de ikke tar utgangspunkt i utrangeringsverdien, å avskrive derfor ned til null

<sup>4</sup>): Når det gjelder erfaring så er det en metode som selskapet har valgt selv. De ser på hvordan de har gjort tidligere, de ser både på seg selv og andre selskaper, hvis det avvike fra markedsverdi så justere de for den.

## **4.1 Regnskapene**

En forutsetning vi hadde var at selskapene skulle eie skipene selv. Derfor brukte vi regnskapet for å se at selskapene hadde skipene i balansen. Vi så også på avskrivningsplanen for å se om de har forskjellige vurderinger etter hvilken avskrivningsplan det har valgt.

Vi sjekket en hel del regnskaper til vi fant 15 ASA og 15 AS som hadde skipene i balansen, etter vi hadde ringt alle fant vi flere selskaper som vi sjekket og foretok en ny ringerunde. Vi sjekket ca.50 regnskaper til sammen, der vi ringte de som gikk under forutsetningen vi har satt helt til vi endte opp med svar fra 7 ASA og 9 AS.

## **4.2 Telefonintervjuene**

Valg for gjennomføring av telefonintervjuer er forklart i *3.4 Metodeanvendelse*.

I vedlegg 1 kan en se spørsmålene vi stilte under telefonintervjuene, vi vill videre i denne delen grunngi våre valg og tanker for de valgte spørsmålene og kort presentere resultatene, da de blir analysert grundigere i neste del.

Første spørsmål om hvordan de vurderer utrangeringsverdi på skip kunne vi se i de fleste regnskapene, men det var ikke alle som hadde presisert det. For å få et konkret svar på hvilken metode for utrangeringsverdi de bruker, men også for å få en naturlig start på intervjuet i og med at oppgaven handler om utrangeringsverdi på skip startet vi og spørre om hvordan de vurderer utrangeringsverdi på skip.

Ved å spørre først hvilken metode de bruker først ble det også en mer naturlig overgang til neste spørsmål som var: «Hvorfor velger dere å vurdere skipa slik?», som vi stilte for å komme mer i dybden til hvordan selskapene tenker og årsaken til valget.

Videre lurte vi på om de hadde vurdert noen andre metode, der majoriteten svarte nei. Vi valgte å stille dette spørsmålet for å finne ut, om de sa ja, hvilke andre metoder de har vurdert og hvorfor.

Dekomponeringsspørsmålet ble stilt for å se om dekomponering påvirket vurderingen av utrangeringsverdi. Det fleste av dem vi fikk svar fra som dekomponerer, dekomponerte hovedsakelig i to komponenter, som var skip og periodisk vedlikehold.

Etter IFRS skal det gjennomføres en vurdering av utrangeringsverdi årlig. Å stille spørsmålet om hvor ofte de vurderer utrangeringsverdi var derfor hovedsakelig ment til de som ikke fører etter IFRS for å se hvor ofte de vurderer det, samtidig som vi fikk bekreftet at de som fører etter IFRS gjorde det årlig.

Et selskap kan ha mange ulike typer skip som har ulike funksjoner, som derfor kan bli vurdert til ulik levetid. Med det siste spørsmålet ville vi da vite den gjennomsnittlige levetida på skipa samlet sett i forhold til avskrivning, ikke økonomisk levetid vurdert enkeltvis etter hvilken type båt det gjelder.

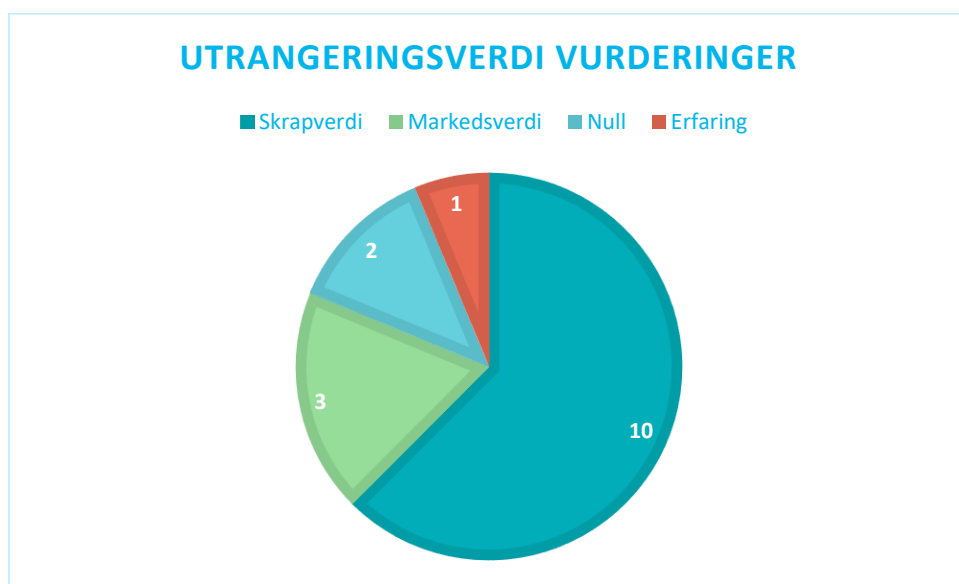
## 5 Analyse av resultatene

I denne delen skal vi utdype og analysere resultatene. Teori og praksis vil her bli stilt opp mot hverandre for å se om de samsvarer med hverandre. Dette gjør vi for å få kunne gi en grundig konklusjon i henhold til problemstillingen: *Hvordan vurderer ulike rederier utrangeringsverdi på skipene sine, etter regnskapsspråkene IFRS og GRS, og finnes det sammenhenger eller vesentlige forskjeller i metodene de bruker?* Vi vil også komme med en liten oppsummering i hvert underkapittel som blir utdypet i *kapittel 6: Konklusjon*.



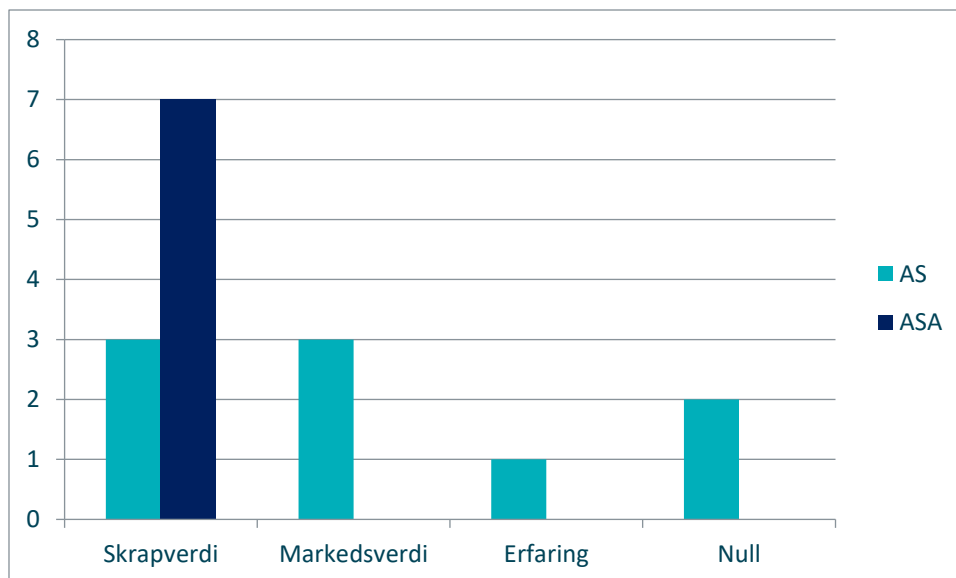
## 5.1 Utrangeringsverdien

Som vi skrev i teorikapittelet blir utrangeringsverdi vurdert forskjellig når det kommer til IFRS og GRS. Men selskapene må ta utgangspunkt i utrangeringsverdien dersom den er vesentlig, uansett om de fører etter IFRS eller GRS. Utrangeringsverdien er den verdien som selskapet kan få for skipet når de er ferdige med å bruke skipet i virksomheten. Som nevnt tidligere er det i vår studie fire metoder for vurdering av utrangeringsverdi som er anvendt.



Figur 8: Fordeling av utrangeringsverdi blant selskapene

Denne figuren viser en oversikt over de ulike metodene selskapene vi har snakket med bruker for utrangeringsverdi og hvordan de har fordelt seg. I vår undersøkelse kan vi se at det er skrapverdimetoden som er mest utbredt.



Figur 9: Fordeling av vurderingsmetode for AS og ASA

Figuren viser at alle ASA bruker skrapverdi som utrangeringsverdi, mens AS bruker forskjellige vurderinger.

Som vi skrev i 2.9 er definisjonen av utrangeringsverdien i standarden IAS 16: «Utrangeringsverdien til en eiendel er det estimerte beløpet foretaket vil oppnå ved salg av eiendelen, etter fradrag av estimerte salgskostnader, dersom eiendelen allerede var av forventet alder og i forventet tilstand ved utløpet av levetiden». Definisjonen sier altså at utrangeringsverdien er et estimert beløp en forventer å få ved utløpet av levetiden, ved salg. Ettersom mange av rederiene ønsker å bruke båten til den ikke kan brukes mer er skrapverdien relevant å bruke ifølge definisjonen av utrangeringsverdi etter IAS 16. Skrapverdien vil være enkel å estimere fordi rederiene til enhver tid vet for mange kilo stål skipet består av, da den er den samme hele tiden, og de vil kunne multiplisere det med stålkiloprisen. Stålkiloprisen vil variere, men det vil alltid være en pris på markedet. Dette forklarte også de allmennaksjeselskapene vi intervjuet at var årsaken til valg av utrangeringsverdimetode.

Vi har også spurt om hvorfor de velger de ulike metodene og der fikk vi ulike svar. For ASA ble skrapverdi som nevnt tidligere, valgt på grunn av at den er enklest å estimere i henhold til IAS 16.

Når det kommer til AS fikk vi mer varierende svar på valg av metode. Der var det flere som forklarte at skrapverdi var enklest å estimere fordi de uansett skulle bruke skipene ut deres økonomiske levetid, og dermed ikke ville få igjen noe annet enn verdien på stålet. Enkelte

begrunnet metodevalget med at de bestandig hadde gjort det slik eller at de så på hvordan de børnoterte selskapene gjør det. Noen sa også at det er vanskelig å regne skipets verdi frem i tid, og derfor er skrapverdien enklere og estimere.

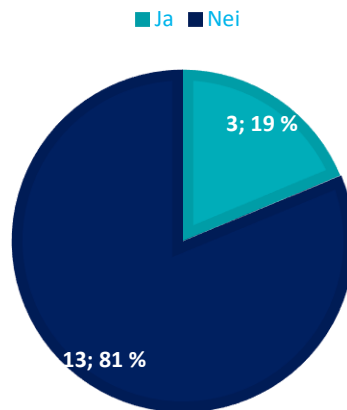
Markedsverdi ble hovedsakelig valgt fordi markedet regulerer verdien og de mente derfor det var enklest å vurdere etter denne metoden fordi det ville gi et mer riktig bilde av skipets verdi i markedet.

Noen anvendte ikke utrangeringsverdi da de avskrev til null, der årsaken for valget var enten at de brukte skipa til de fremstod som gamle eller fordi det var vanskelig å vurdere utrangeringsverdien frem i tid, dermed ble det naturlig for dem å avskrive til null. Som vi skrev i 2.9 er det ikke nødvendig og ta hensyn til utrangeringsverdien dersom den ikke er vesentlig. Så det er også lov å sette utrangeringsverdien til null slik som disse har gjort.

Vi ønsker og å presisere at når det kommer til ferjer fikk vi forklart av et rederi at det vil være forskjell på passasjertransportbransjen og shippingbransjen når det kommer til vurdering av utrangeringsverdi på skip. Dette var fordi ferjer ofte er lengre i bruk, de blir også oppgraderte og får ny motor for å så bli brukt videre, noe som ikke forekommer like ofte innenfor eksempel shipping.

De som har sagt at de bruker erfaring forklarer at de har sett på hvordan de har vurdert tidligere, men at de har brukt skipsmeglere som tar en vurdering av utrangeringsverdien, der de også vurderer utrangeringsverdien for nye skip. De synes det er greit å ha en regnskapsmessig tilnærming basert på erfaring og heller justere mot markedsverdi.

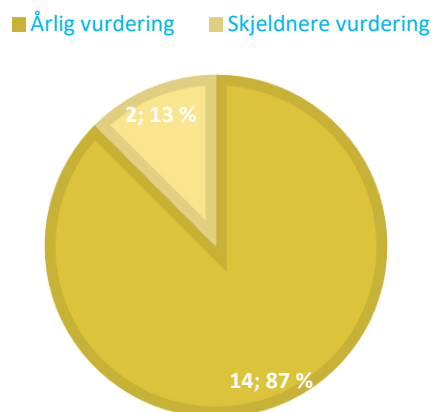
## HAR VURDERT ANDRE METODER FOR UTRANGERINGSVERDIVURDERING



Figur 10: Fordeling av hvor mange som har vurdert andre metoder

Flertallet har ikke vurdert andre metoder for utrangeringsverdi. I forhold til de som fører etter IFRS kan vi se en sammenheng med at de ikke har vurdert andre metoder på grunn av at det er strengere retningslinjer som gjør det vanskeligere for dem å bruke andre metoder som stemmer over ens med IAS 16. Flere har forklart at det er vanskelig å forsvare et prinsipp som ikke har et like sikkert estimat som man får ved kilopris og vekt. Av de som hadde vurdert andre metoder var det to ASA og et AS, mye tyder på at ASA holder fast ved standarden.

## HVOR OFTE VURDERES UTRANGERINGSVERDI



Figur 11: Fordeling av hvor ofte selskapene vurderer utrangeringsverdi.

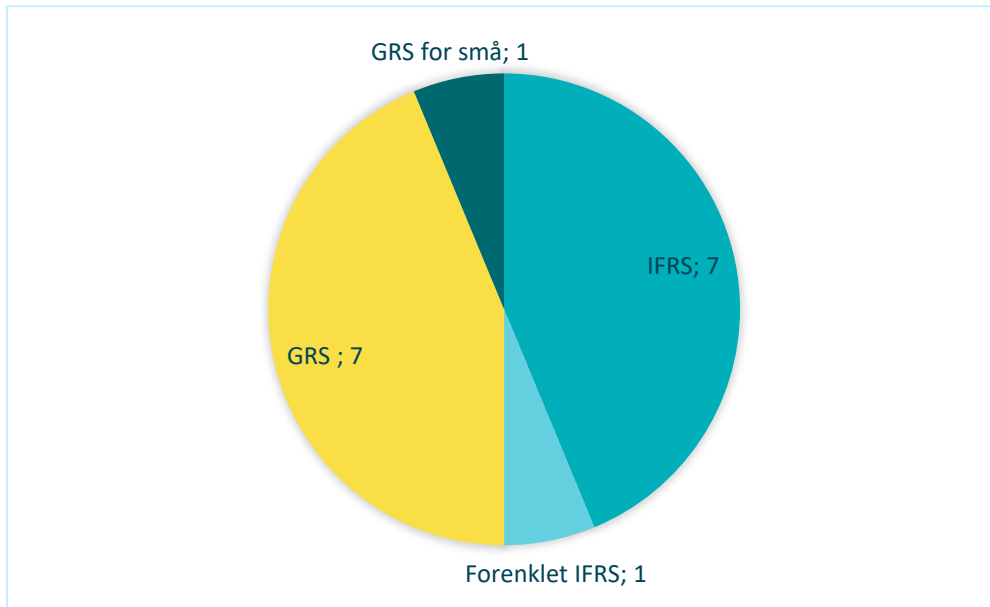
Som vi kan se av figuren har majoriteten av selskapene en årlig vurdering av utrangeringsverdien, de to som ikke vurderer årlig er AS. Dette stemmer overens med teorien vi skrev i 2.9 om at utrangeringsverdien etter IFRS skal vurderes årlig. Men som vi ser er det kun to AS som vurderer sjeldnere enn årlig, dette er de to rederiene som avskriver til null, som forklarte at de ikke vurderer utrangeringsverdien så ofte fordi det ikke er relevant i og med at de ikke har en utrangeringsverdi å se på når de avskriver til null

### *5.1.1 Oppsummering*

Totalt sett ser vi at teorien vi skrev i 2.9 stemmer med funnene vi har gjort. De aller fleste velger å gå ut ifra en utrangeringsverdi, da det ofte vil være mulig å få en vesentlig verdi for skipet etter utløpt levetid. Alle de børsnoterte selskapene bruker skrapverdi, som de forklarte at var på grunn av retningslinjene i IAS 16, og lettest å estimere. Det er ikke slik at en etter IAS 16 er nødt til å bruke skrapverdi, men på grunn av at en skal ha et sikkert estimat er det flere som mener at skrapverdi er enklest å estimere og at det reflekterer utrangeringsverdien best, noe som resultatene våre reflekterer. Etter definisjonen i IAS 16 skal utrangeringsverdien være det estimerte beløpet foretaket forventer å få for skipet, ved salg, ved utløpet av levetiden, så de står fritt til å velge metode, men beløpet må kunne måles pålitelig. Noen av de ikke børsnoterte selskapene brukte null som utrangeringsverdi, men ellers så tok de fleste utgangspunkt i en utrangeringsverdi.

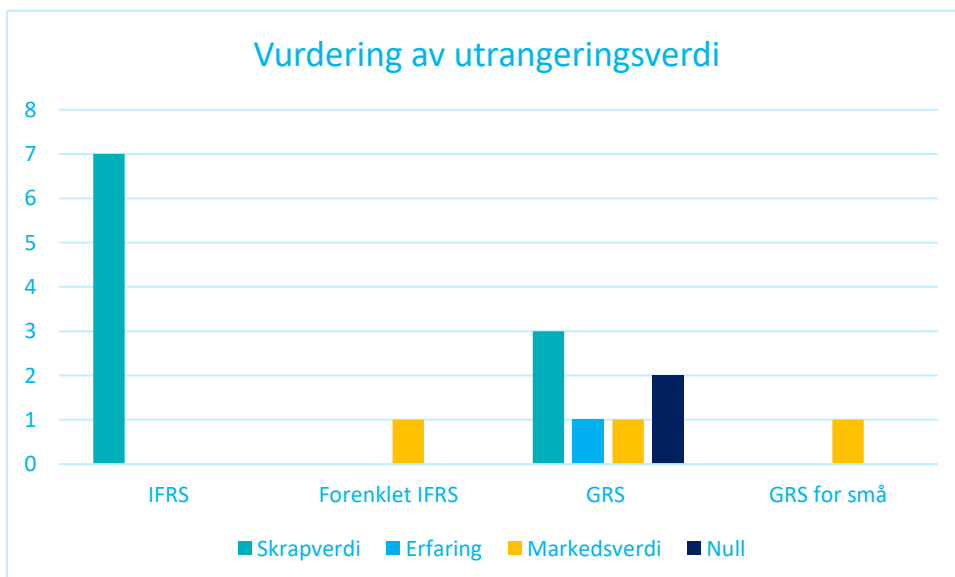
## **5.2 Selskapene og regnskapene**

Det er kun børsnoterte selskaper som er nødt til å føre etter IFRS, mens de andre kan velge hvilket regnskapsspråk de vil føre etter, som vi beskrev i teorikapitlet. Men kun de som går under kriteriene for små selskaper kan bruke de regnskapsreglene som er spesielle for kun små selskaper. Ellers står de nok så fritt. De fleste AS i vår studie bruker GRS.



Figur 12: Oversikt over regnskapsspråk

Alle de som fører etter IFRS er ASA, noe som stemmer med teorien vi skrev i 2.1. De resterende selskapene er AS. Som vi skrev i 3.2.2 *Utvalg* fikk vi ikke den spredningen blant AS mellom små og øvrige foretak som vi hadde håpet på. Når det kommer til AS er de friere i forhold til hvilket regnskapsspråk de velger, men for å bruke regnskapsreglene for små foretak må visse vilkår være innfridd som er beskrevet i 2.2.



Figur 13: Oversikt over regnskapsspråk i forhold til utrangeringsverdimetode

Her ser vi at de som fører etter regnskapsspråket IFRS velger skrapverdi som metode for utrangeringsverdi. Her som i 5.1 *Utrangeringsverdien* kan vi trekke en parallell til IAS 16 når det kommer til skrapverdi og ASA.

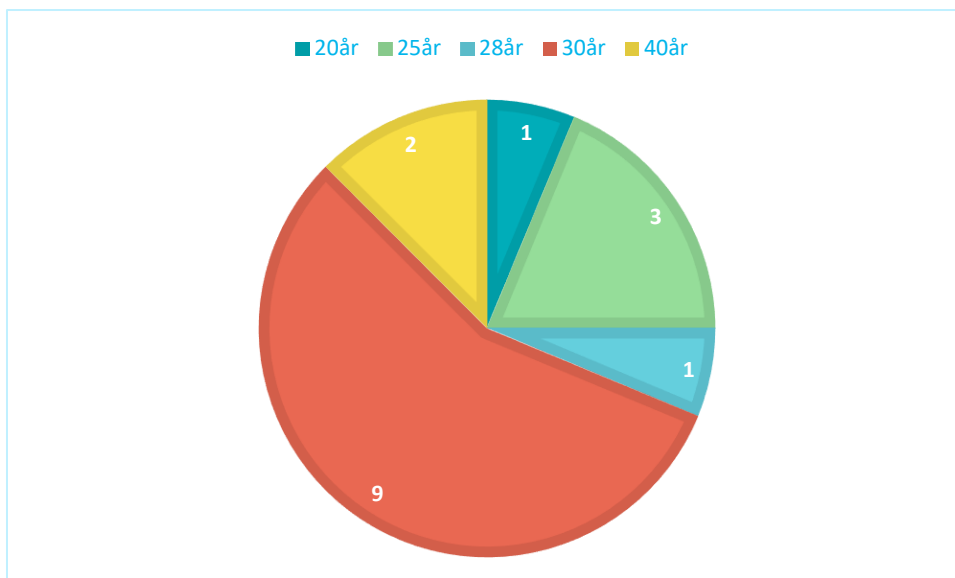
Her er det ingen AS som har valgt å føre etter IFRS. Men ett AS fører etter forenklet IFRS og de må også følge standarden IAS 16. De har valgt en markedsverdi metode når det kommer til vurdering av utrangeringsverdi, noe de selv mener er i henhold til standarden. Det er per definisjonen av utrangeringsverdi i IAS 16, lovlig å bruke markedsverdi, men den kan kanskje være vanskeligere å estimere enn skrapverdi, og dermed velger de andre som følger standarden å bruke skrapverdi. Årsaken til at de som fører etter forenklet IFRS har valgt å bruke markedsverdi kan være at de ønsker å selge båtene sine videre, etter de er ferdig med å bruke de, istedenfor å skrape de. Det kan også være at de bruker markedsverdi, fordi det finnes lignende båter i markedet, men som er ved utløpet av levetiden, som de kan sammenlignes med for å enkelt estimere en utrangeringsverdi for sine båter. IFRS har en egen definisjon for utrangeringsverdi, noe man ikke finner innenfor GRS. De som følger GRS står derfor litt friere når det kommer til valg av metode for vurdering av utrangeringsverdi, reglene innenfor GRS er ikke like omfattende som innenfor IFRS, slik som vi har beskrevet i 2.9.

### 5.2.1 Oppsummering

Innenfor IFRS er utrangeringsmetoden vurdert likt, noe som stemmer med 2.9 på grunn av standarden IAS 16. Når det gjelder GRS er det mer spredning når det kommer til utrangeringsverdimetode, dette er fordi det ikke finnes like klare regler om utrangeringsverdi, slik som i IFRS.

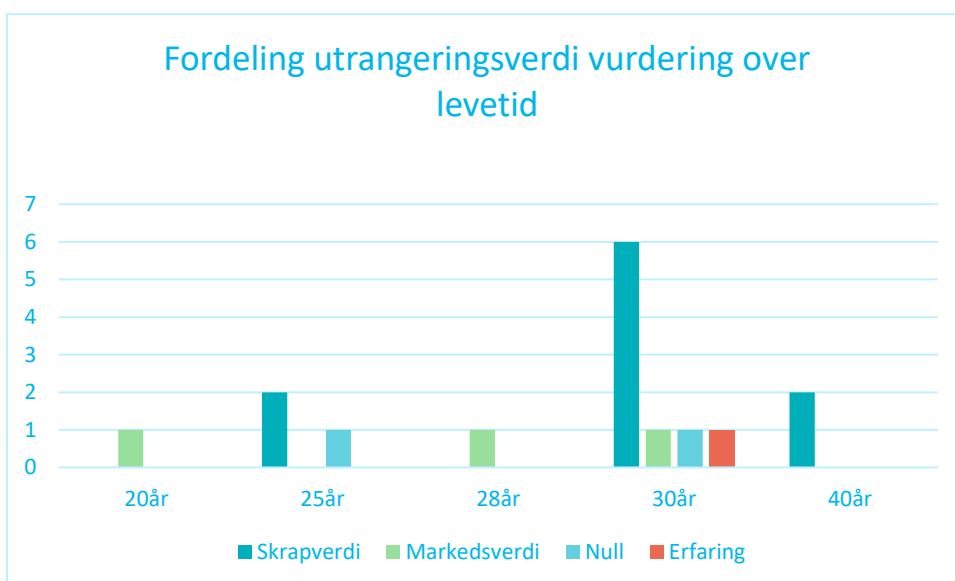
## 5.3 Avskrivning

Av regnskapene har vi sett at samtlige rederier bruker lineær avskrivningsplan. Noe som ikke er spesielt overraskende i og med at den lineære metoden er den mest utbredte avskrivningsplanen, som vi beskrev i 2.5. I regnskapsloven står det i §5-3 at *«anleggsmidler med begrenset økonomisk levetid skal avskrives etter en fornuftig avskrivningsplan»*, noe rederiene er nødt til å ta hensyn til. Det samme kommer frem også i IAS 16, der det presiseres at avskrivningene skal fordeles systematisk over eiendelens utnyttbare levetid.



Figur 14: Oversikt over økonomisk levetid for skipene

Som nevnt tidligere i 1.3 går vi ikke inn på hvert enkelt skip, men vi er klar over at ulike skip har ulik økonomisk levetid. Denne figuren viser dermed den gjennomsnittlige økonomiske levetiden for skipene til rederiene.



Figur 15: Oversikt over fordelingen av utrangeringsverdimetode basert på skipets økonomiske levetid

Ut ifra figuren kan vi se at det er spredning når det kommer til den økonomiske levetiden i forhold til valg av utrangeringsverdi. Det er flest som bruker en økonomisk levetid på 30 år, totalt 9stk, der alle utrangeringsverdimetodene som har blitt nevnt i undersøkelsen kommer frem, men med et overtall på skrapverdimetoden der det er 6stk.



I henhold til det vi skrev 2.5 er det viktig med en avskrivningsplan som fordeler anskaffelseskostnaden over perioden skipene vil bidra med å skape inntekter. Flere selskaper sa at de så på avskrivningsplanen årlig, noe som også er et krav etter IFRS som er beskrevet i 2.5. Det er ikke samme regler innenfor GRS, men også etter GRS skal en bruke beste estimat. Det er derfor viktig av avskrivningsplanen er pålitelig.

Økonomisk levetid vil variere fra skip til skip og rederi til rederi. Utrangeringsmetoden blir derfor ikke bare påvirket av økonomisk levetid, men også hvilken type skip det er snakk om. Som nevnt tidligere i 1.3 går vi ikke inn på hver enkelt type skip, men tar en helhetlig vurdering. Det vil derfor fremkomme avvik i forhold til økonomisk levetid i den forstand at rederiene kan vurderer økonomisk levetid annerledes i forhold til hvilken sjøfartsbransje de er i og dermed hvilke ulike typer skip de har.

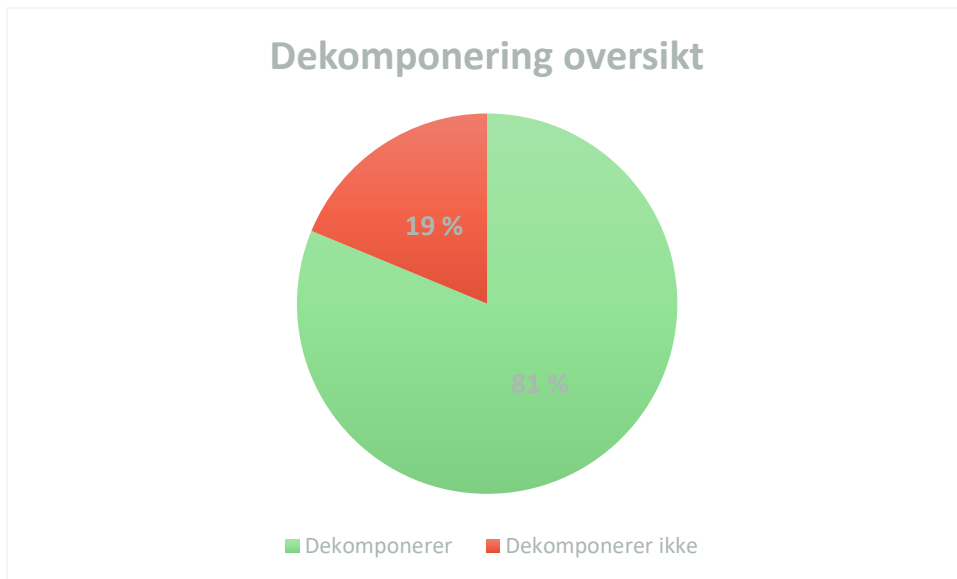
Det vi kan se ut ifra figuren er at skrapverdi forholdsvis har høy økonomisk levetid. Årsaken til dette kan være at når de bruker skrapverdi så har de en hensikt om å bruke skipene så lenge de er brukende, det eneste de få igjen er dermed skrapverdien og har derfor skipene lengre enn for eks. rederier som selger dem etter 20år. En annen årsak er at desto lengre økonomisk levetid et skip har, vil det bli vanskeligere å estimere utrangeringsverdien pålitelig, på grunn av at det blir veldig langt frem i tid.

### *5.3.1 Oppsummering*

Ut ifra vår undersøkelse kan vi ikke konkludere med at økonomisk levetid påvirker valget av utrangeringsverdimetode fordi metoden er spredt over levetid og vi trenger mer informasjon.

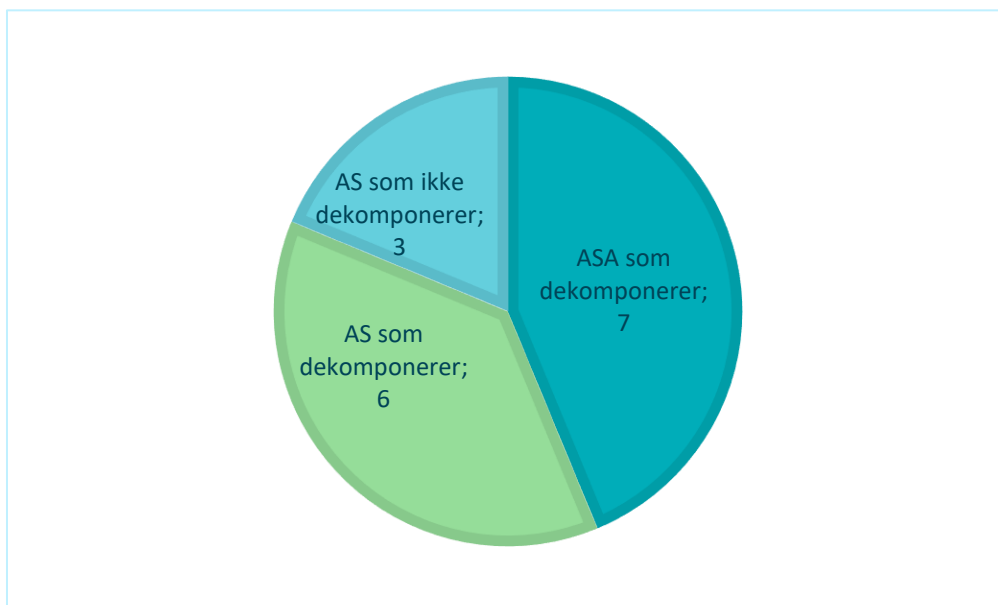
## **5.4 Dekomponering og periodisk vedlikehold**

I teorikapittelet forklarte vi at de som fører etter IFRS også må dekomponere når en eiendel består av flere komponenter som har en betydelig verdi. Dekomponering er også tillatt etter regnskapsloven, og vil ofte være nødvendig for å få et mer korrekt regnskap, når det kommer til riktig fordeling av kostnadene. Etter IFRS så skal periodisk vedlikehold balanseføres, og være en egen komponent, og avskrives for å få en riktig kostnadsføring gjennom perioden. Periodisk vedlikehold skal også balanseføres etter GRS, men der er det ikke nødt til å være en egen komponent. Etter IFRS er det kun balanseføring av periodisk vedlikehold som er lovlig, mens etter GRS kan en bruke balanseføring og avsetningsmetode for de utgiftene i forhold til periodisk vedlikehold.



Figur 16: *Oversikt over dekomponering*

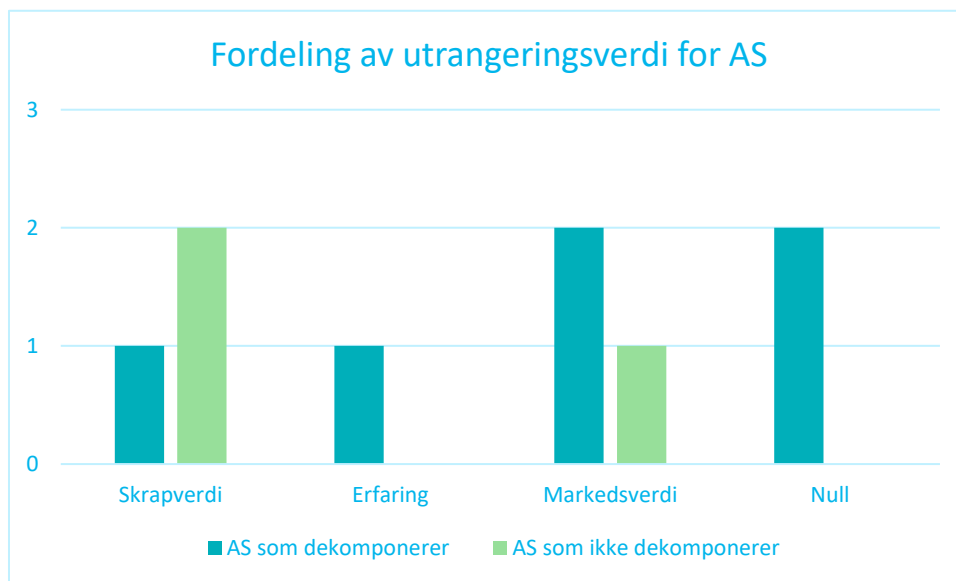
Denne figuren viser at over 80% av rederiene i undersøkelsen dekomponerer. Etter IFRS skal man dekomponere som beskrevet i 2.7. Når det kommer til GRS er det mer valgfritt, men for et mer korrekt regnskap bør en dekomponere når en har en eiendel som består av flere betydelige komponenter som vi forklarte i 2.7.



Figur 17: *Dekomponeringsoversikt mellom AS og ASA*

Slik som vi ser i figuren dekomponerer alle ASA, noe de skal i henhold til IAS 16. Vi ser at flertallet av AS også dekomponerer. Etter IFRS skal vedlikehold og påkostningsutgifter balanseføres som nevnt i 2.8. Dermed må ASA skille periodisk vedlikehold ut som en egen komponent. Derfor har alle ASA i undersøkelsen en komponent som er periodisk vedlikehold, flere har i tillegg en komponent som er skip. Noen velger også å tilføre enda flere komponenter som for eksempel elektriske installasjoner, maskineri, dekk og spesial utsyr.

Også flere AS har periodisk vedlikehold som en av komponentene selv om de ikke er påkrevd til å ha det etter GRS, og de fleste har også kun dekomponert i skip og periodisk vedlikehold.



Figur 18: Fordeling av restverdimetode for AS

Det var ikke relevant med å ta med ASA i figuren i og med at alle dekomponerer og bruker skrapverdi som utrangeringsverdimetode.

Når vi ser på AS som dekomponerer i figuren er de spredt på utrangeringsverdimetode. Vi kan derfor ikke konkludere med at dekomponering har noe å si for valg av metode for AS.

Samtlige av de som sa at de dekomponerer i flere komponenter sa at de avskrev alle komponentene til null, utenom selve skroget, dermed er utrangeringsverdien uvesentlig for alle komponentene, utenom skroget.

Om vi ser på AS som ikke dekomponerer kan vi se at de bruker metodene skrapverdi og markedsverdi.

Skrapverdi har stået i fokus, der kilo stål fra skipet blir multiplisert med en stålkilopris. Årsaken til at de bruker skrapverdi som utrangeringsverdi kan være at ved skrapverdimetoden er stålet det eneste en får noe igjen for, resten har ikke vesentlig verdi. Ved skrapverdimetoden er det derfor naturlig om man ikke velger å dekomponere i flere komponenter fordi til syvende og sist er det stålet en vil få noe igjen for. Dette gjelder kun for AS, fordi de kan velge å ikke dekomponere.

For de som bruker markedsverdi som utrangeringsverdi kan årsaken til at de velger å ikke dekomponere være fordi det skal foretas en helhetlig vurdering av båten før salg. Der skipene vurderes opp mot andre skip. Vi har ikke nok informasjon til å si hvorfor de som ikke dekomponerer bruker den ene eller den andre metoden.

#### 5.4.1 Oppsummering

Vi ser at de aller fleste dekomponerer skipene sine. Alle de børsnoterte gjør det, og det er de pålagt etter IAS 16, når en har en eiendel som består av komponenter med en vesentlig verdi. Det er kun tre av ni AS som ikke dekomponerer, og de hadde ikke en spesiell begrunnelse på hvorfor, men ofte tas en kost- nyttevurdering i betraktning, da det kan være tidkrevende og kostbart å foreta dekomponering. Alle som dekomponerer har en egen komponent som er dokking, eller periodisk vedlikehold, noe som også er å forvente ettersom det er et krav til balanseføring av utgifter i forhold til periodisk vedlikehold etter IFRS, og det er også lovlig etter GRS.

## 6 Konklusjon

I denne delen skal vi først presentere funnene i forhold til regnskapsspråkene som er anvendt, og deretter komme med forslag til videre forskning.

I vår studie har vi sett på *Hvordan vurderer ulike rederier utrangeringsverdi på skipene sine, etter regnskapsspråkene IFRS og GRS, og finnes det sammenhenger eller vesentlige forskjeller i metodene de bruker?* Vi har ringt rundt til ca. 40 rederier, og endte opp med å få svar av ni AS og syv ASA. I tillegg har vi sett på regnskapene deres. Vi har anvendt telefonintervjuer for å få en forståelse for valg av metode for vurdering av utrangeringsverdi og hvorfor.

Av selskapene vi har sett på så førere alle de børsnoterte selskapene etter IFRS, og de fleste AS fører etter GRS, med to unntak; ett selskap fører etter forenklet IFRS og ett etter GRS for små selskap.

Når det kommer til utrangeringsverdi vurderingsmetode, så ser man etter full IFRS blir skrapverdi anvendt av samtlige selskaper, som de har forklart at skyldes standarden IAS 16. Som vi forklarte i 5.1 er definisjonen av utrangeringsverdi etter IAS 16 at det er beløpet en forventer å få for eiendelen ved utløpet av levetiden. Alle vi har intervjuet, som anvender skrapverdi som utrangeringsverdi, har oppgitt at de ønsker å bruke båtene sine ut levetiden, og at det dermed er skrapverdien de vil sitte igjen med. De mente også at de bruker skrapverdi fordi den er enklest å estimere, og de mener at det er det beste estimatet i henhold til IAS 16. Ett selskap som fører etter forenklet IFRS anvendte markedsverdi, noe som også er mulig i henhold til IAS 16, så lenge utrangeringsverdien er estimert pålitelig. Etter GRS er det mer spredning av anvendte metoder, men skrapverdi og markedsverdi er de som er mest utbredt, hvor det er tre selskaper som anvender hver av de metodene. Samlet sett ser vi at det er skrapverdi som er den dominerende metoden blant selskapene vi har intervjuet, hvor 62% av de 16 selskapene anvender denne metoden. Det var et rederi som førte etter forenklet IFRS, men som brukte markedsverdi som utrangeringsverdi, de begrunnet det selv med at det var en grei metode for vurdering, og at den var i henhold til IAS 16.

Baksaas og Stenheim (2015) skriver at regnskapsinformasjon må være både relevant og troverdig. Dette er fordi relevant informasjon er informasjon som danner grunnlag for å ta bedre beslutninger. Men informasjonen kan ikke brukes til å ta beslutninger, dersom det ikke er nok tillit til at informasjonen er troverdig representert, selv om informasjonen er forståelig og relevant i regnskapet. (s. 31). I forhold til svarene vi har fått så kan vi konstatere at årsaken til at skrapverdi blir mest anvendt, er at er enklest å estimere frem i tid. Skrapverdi scorer høyt på troverdighet, nettopp fordi det er enkelt å estimere, på grunn av at en alltid vet hvor mye stål båten består av, og en kan observere stålprisen i markedet. Selv om skrapprisen vil variere, så vil det alltid være en pris, og stålet vil alltid ha en verdi.

Det er ingen forskjeller når det kommer til avskrivninger, da samtlige selskaper anvender en lineær avskrivningsplan, men vi ser at det er forskjellig økonomisk levetid på skipene blant selskapene. Det vi ser når det kommer til levetid er at 80% av de som bruker skrapverdi som utrangeringsverdi, har en økonomisk levetid på minst 30 år, ellers er det spredning og ingen direkte sammenheng mellom økonomisk levetid og utrangeringsverdi.

81% av alle selskapene i studien dekomponerer, og de dekomponerer hovedsakelig i skip og periodisk vedlikehold, med unntak av noen selskap som har flere komponenter. De selskapene som har flere komponenter er i hovedsak de børsnoterte selskapene. Alle de børsnoterte selskapene dekomponerer, som er i henhold til IAS 16. Av de som ikke dekomponerer så anvender to av de skrapverdi og ett markedsverdi. Av aksjeselskaper som dekomponerer er det spredning, og vi kan derfor ikke fastsette at de som dekomponerer anvender en spesiell metode for vurdering av utrangeringsverdi.

Vår helhetlige vurdering er at de som fører etter full IFRS gjør det ganske likt, hvor alle dekomponerer og bruker skrapverdi som vurderingsmetode for utrangeringsverdi. Når det kommer til GRS er det mer spredning, og vi kan ikke gi konkrete svar på hvorfor det er slik spredning. Skrapverdi er metoden som blir mest anvendt, og deretter kommer markedsverdi, men skrapverdi har et stort overtall med sine 62% mot markedsverdi med 19%.

## **6.1 Forslag til videre forskning**

I denne oppgaven har vi sett på utrangeringsverdi på et generelt nivå, der vi sammenligner skip og bransjer under ett.

For videre forskning vil vi anbefale å skille de ulike typene skip, for å få en bedre forståelse og ett bedre bilde av hvordan utrangeringsverdien blir vurdert i dybden. Altså hvordan utrangeringsverdien på for eksempel ett tankskip og ett supply-skip blir vurdert. En kan også se direkte på de ulike bransjene, og skille dem. Eksempler på bransjer kan være offshore, passasjertransport (ferjer), cruise og shipping.

## Litteraturliste

Altinn. (u.å.). Store og små foretak. Hentet den 15.04.19 fra: <https://www.altinn.no/starte-og-drive/regnskap-og-revisjon/regnskap/store-og-sma-foretak/>

Baksaas, K. M. & Stenheim, T. (2015). *Regnskapsteori (1.utg.)*. Oslo: Cappelen Damm Akademisk

Barsnes, H., Djuv-Garpestad, L., Stockmann, I. M.S., og Tungland, B. (2013). *Avskrivingsplaner til skip- med fokus på IFRS anvendelse* (Bacheloroppgave). Høgskolen Stord/Haugesund, Haugesund.

Bernhoft, A., Kvifte S. S. & Røsok, K. O. (2018). *IFRS i Norge- en håndbok (8. utg.)*. Bergen: Fagbokforlaget

Brandt, J., Lillebostad, G.M. & Tømte, T., (2. November 2015). Forenklet IFRS Hva, hvem og hvordan. Hentet fra <https://www.pwc.no/no/publikasjoner/ifrs/forenklet-ifrs-hva-hvem-og-hvordan.pdf>

Dragesund, P. (1997). Verdsettelse av shippingsselskaper. I G. A. Dahl, T. Hansen, R. Hoff & A. Kinserdal (Red.), *Verdsettelse i teori og praksis* (s. 307-319). Oslo: Cappelen Akademiske Forlag

Elin Petersen. (2016). Dekomponering/riktig avskrivning av driftsmidler. *Revisjon og regnskap (nummer 8)*. Hentet fra <https://www.revregn.no/asset/blapdf/YmxhcGRmMjAxNi8wOA/index.html#p=47>

EY. (Juni 2015). Hva er IFRS for SME og hvilke endringer vil vi se? Hentet fra <https://www.ey.com/no/no/services/assurance/act-ey-regnskapsnyheter-juni-2015-hva-er-ifrs-for-smes-og-hvilke-endringer-vil-vi--se->

Fardal, A. (2007). IFRS og norske regnskapsregler. *Magma (nr. 3)*. Hentet fra: <https://www.magma.no/ifrs-og-norske-regnskapsregler>

Forskrift om forenklet regnskapsstandard. (2008). Forskrift om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder (FOR-2008-01-21-57). Hentet fra <https://lovdata.no/dokument/SF/forskrift/2008-01-21-57>

Gjems-Onstad, O. (red.) (2018) *Skattelovsamlingen 2017-2018* (Utgave 28.) Gyldendal juridisk

Hjelmeset, J. & Høsøien, C., (2017). *Regnskapsmessig behandling av skip og plattformer i IFRS* (Masteroppgave, Norges Handels Høyskole). Hentet fra <https://brage.bibsys.no/xmlui/bitstream/handle/11250/2487639/masterthesis.PDF?sequence=1&isAllowed=y>

Hovland, K. M., (2019, 2. april). Fersk rapport: Forsiktig optimisme i rederiene. E24. Hentet fra <https://e24.no/boers-og-finans/shipping/fersk-rapport-forsiktig-optimisme-i-rederiene/24594398>

IASB. (2003). *Basis for conclusions on IAS 16 Property, Plant and Equipment*. International Accounting Standards Board. Hentet 03.04.19 fra <https://service.betterregulation.com/sites/default/files/selection%20%2864%29.pdf>

IASB. (2018). Conceptual Framework for Financial Reporting. Hentet 15.04.2019 fra [file:///C:/Users/aashi/Downloads/IFRS-Conceptual%20Framework-2018%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/aashi/Downloads/IFRS-Conceptual%20Framework-2018%20(1).pdf)

International Accounting Standards Board (IASB)- standarder:

IAS 1 *Presentasjon av regnskapet*

IAS 16 *Eiendom, anlegg og utstyr*

Christoffersen, L., Johannessen, A. & Tufte, P.A. (2011) *Forskningsmetode for økonomisk-administrative fag* (3. utgave) Oslo: Abstrakt forlag

Kristoffersen, T. (2016). *Årsregnskapet -en grunnleggende innføring* (5.utg.). Bergen: Fagbokforlaget

Langli, J. (2016). *Årsregnskapet* (10. utg.). Oslo: Gyldendal Akademisk

Madsen, D. Ø. & Stenheim, T. (2016). God regnskapsskikk erstattes med rettslig bindende regnskapsstandarder. Magma (nr. 1). Hentet fra: <https://www.magma.no/god-regnskapsskikk-erstattes-med-rettslig-bindende-regnskapsstandarder>

Moen, S. & Tømta, T. (10.04.2007). IFRS og god regnskapsskikk- reduser forskjellene og oppnå mer effektiv regnskapsproduksjon. *Idunn*. Hentet fra: [https://www-idunn-no.galanga.hvl.no/pof/2007/01/ifrs\\_og\\_god\\_regnskapsskikk\\_-\\_reduser\\_forskjellene\\_og\\_oppna\\_mer\\_effektiv\\_reg](https://www-idunn-no.galanga.hvl.no/pof/2007/01/ifrs_og_god_regnskapsskikk_-_reduser_forskjellene_og_oppna_mer_effektiv_reg)

Norsk Regnskapsstiftelse. (2011). *NRS (V) Anvendelse av IFRS-løsninger innenfor GRS*. Hentet 08.04.18 fra: <http://wpstatic.idium.no/www.regnskapsstiftelsen.no/2014/12/NRSV-Anvendelse-av-IFRS-1%C3%B8sninger-innenfor-god-regnskapsskikk-des-2011.pdf>

Norsk Regnskapsstiftelse. (2014). Høringsutkast Ny norsk regnskapsstandard. Hentet 10.04.19 fra: <http://wpstatic.idium.no/www.regnskapsstiftelsen.no/2015/04/H%C3%B8ringsnotat-Ny-norsk-regnskapsstandard.pdf>

Norsk Regnskapsstiftelse. (2018). NRS 8 God regnskapsskikk for små foretak. Hentet 10.04.19 fra: <http://wpstatic.idium.no/www.regnskapsstiftelsen.no/2018/03/2018-02-NRS-8-God-regnskapsskikk-for-sm%C3%A5-foretak-2018.pdf>



Oslo Børs. (u.å.). Vilkår for notering. Hentet 15.04.19 fra <https://www.oslobors.no/Oslo-Boers/Notering/Aksjer-egenkapitalbevis-og-retter-til-aksjer/Oslo-Boers-og-Oslo-Axess/Vilkaar-for-notering>

# Vedlegg

## Vedlegg 1

### **SELSKAP:**

**Hvordan vurderer dere utrangeringsverdi på skip?**

-

**Hvorfor velger dere å vurdere skipa slik?**

-

**Har dere vurdert andre metoder?**

-

**Dekomponerer dere?**

-

**Hvordan vurderer dere utrangeringsverdi i forhold til dekomponering?**

-

**Hvor ofte vurderer dere utrangeringsverdien?**

-

**Hvordan vurderer dere levetid på skipa i forhold til avskrivning (økonomisk levetid)?**

-