



Akademien för utbildning och ekonomi

Effektivitetsmotiverat resonerande - och dess eventuella inverkan på bedömningsförmågan hos redovisningskonsulter

Anna Larsson Wahlund

2013

Examensarbete, grundnivå (kandidatexamen) 15 hp.,
ämnesområde företagsekonomi

Examinator: Arne Fagerström
Handledare: Jan Svanberg

Abstract

Previous research within the auditing field has found individuals to be influenced by Efficiency Motivated Evaluation (EME). Meaning that the economists' assessment ability is affected and their ability to evaluate information is deteriorated by different pressure factors, such as time pressure, resulting in their accounting evaluations being implemented in an effective, but not necessarily an efficient way. Other studies also indicates that ethical guidelines and work experience has a positive effect on work performance under pressure.

This study intends to test these effects with the aim to investigate if the assessment ability is deteriorated by time pressure and if experience and ethical guidelines improves the assessment ability.

The method used was a questionnaire, sent out to 976 authorized accounting consultants, with a response rate of 13, 83 %. The participants responded to assertions about internal control and ethical guidelines. The result from the study shows no significance for influence of time pressure. Although a tendency of calming effect from ethical guidelines and experience was noticed.

Keywords: Time pressure budget, code of ethics, EME, Efficiency Motivated Evaluation, REKO, authorized accounting consultant.

Sammanfattning

Vid tidigare forskning inom redovisningsområdet har det framkommit att individers (ekonomers) bedömningsförmåga påverkas av effektivitetsmotiverat resonerande. Det innebär att personen ifråga gör en mental avvägning mellan att utföra arbetet för att uppnå bästa effekt eller på det effektivaste sättet under press. Bedömningsförmågan påverkas i negativ men även i positiv riktning av olika faktorer. Tidspress har visat sig ha negativ inverkan. Detta resulterar i att personens bedömning, exempelvis i en granskningssituation kan vara genomförd på ett snabbt och tillräckligt sätt enligt gällande regler, men inte nödvändigtvis vara utförd på bästa sättet. Etiska riktlinjer och erfarenhet har i olika studier visat sig ha en positiv inverkan på medarbetares beteende respektive bedömningsförmåga.

Studien avser att testa dessa effekter och syftet är att undersöka om bedömningsförmågan försämras av tidspress och om erfarenhet och etiska riktlinjer förbättrar densamma. Detta sker med hjälp av en enkät som via e-post skickats till 976 redovisningskonsulter anslutna till SRF, med en reviderad svarsfrekvens på 13,83 %. Konsulterna fick bedöma relevansen för påståenden av negativ och positiv karaktär, om hur internkontrollen sköts på ett fiktivt företag. En del av respondenterna fick även frågor relaterade till etiska riktlinjer.

Resultatet från studien kan inte påvisa någon påverkan av tidspress, men en tendens att etiska riktlinjer och erfarenhet kan ha en dämpande effekt på effektivitetsmotiverat resonerande noterades.

Nyckelord: Tidspress, auktoriserad redovisningskonsult, REKO, etiska riktlinjer, EME, Efficiency Motivated Evaluation.

Förord

Författaren vill tacka alla respondenter för att de tagit sig tid att besvara enkäten under den arbetsintensivaste tiden på året och genom sitt deltagande gjort denna studie möjlig. Författaren vill även tacka handledare Jan Svanberg för hans stöd under studiens genomförande, för hans åsikter och vägledning.

Gävle, maj 2013

Anna Larsson Wahlund

Innehåll

1 Inledning	1
1.1 Bakgrund och tidigare forskning	1
1.2 Problemfokus	3
1.3 Forskningsfrågor	4
1.4 Syfte.....	4
2 Metod	5
2.1 Vetenskaplig syn och angreppssätt	5
2.2 Vetenskaplig metod.....	7
2.3 Datainsamlingsmetod.....	8
2.4 Reliabilitet och validitet	8
2.5 Vald population.....	10
2.6 Metodavgränsning och urval.....	10
3 Praktisk referensram	14
3.1 God redovisningssed	14
3.2 Redovisningskonsultens roll	15
3.3 Branschens etiska riktlinjer REKO.....	15
4 Teoretisk referensram	17
4.1 Motiverat resonerande.....	17
4.2 Effektivitetsmotiverat resonerande	18
4.3 Tidspress.....	19
4.4 Erfarenhet	20
4.5 Etik	21
5 Hypoteser och empirisk metod.....	23
5.1 Hypoteser	23
5.2 Fördelning av påverkansfaktorer	25
5.3 Experimentets utformning	26
5.4 Oberoende variabler	27
5.5 Beroende variabler	29
5.6 Kontrollfrågor	29
5.7 ANOVA, Analys av varians	30
5.8 Bortfallsanalys och svarsfrekvens.....	31

6 Resultat och analys	33
6.1 Test av hypotes 1.....	33
6.2 Test av hypotes 2.....	35
6.3 Test av hypotes 3.....	36
6.4 Test av hypotes 4.....	38
6.5 Sammanfattning av resultat.....	40
7 Slutsats	41
7.1 Diskussion runt resultat och slutsats.....	41
7.2 Kritik och empirisk nytta	42
7.3 Förslag på fortsatt forskning	43
Referenser	44
Artiklar och litteratur.....	44
Offentliga och övriga källor.....	47
Bilagor	49
Enkät 1.....	49
Enkät 2.....	52
Enkät 3.....	55
Enkät 4.....	58

Figurförteckning

Figur 1, Teori och empiri (efter Eriksson L.T. 2012 s.2).....	6
Figur 2, Formel för minsta urvalsstorlek (efter De Veaux et. al. 2011, s. 466).....	12
Figur 3, Beräkning av minsta urvalsstorlek	12
Figur 4, Fördelning av påverkansfaktorer i separata enkäter ...	25

Tabellförteckning

Tabell 1, Resultat medelvärden tidspress	34
Tabell 2, Resultat medelvärden etisk påverkan.....	36
Tabell 3, Resultat medelvärden erfarenhet.....	37
Tabell 4, Resultat medelvärden av erfarenhetens påverkan på etisk beslutsförmåga	39
Tabell 5, Sammanfattning av hypotestestresultat.....	40

Begreppsförklaringar och förkortningar

ANOVA	Analys av varians
BFL	Bokföringslag (1999:1078)
BFN	Bokföringsnämnden
EME	Efficiency Motivated Evaluation
FAR	Branschorganisation för revisorer och rådgivare
REKO	Svensk standard för redovisningstjänster
SRF	Sveriges Redovisningskonsulters förbund
ÅRL	Årsredovisningslag (1995:1554)

Med redovisningskonsult och konsult avses auktoriserade redovisningskonsulter i texten om inget annat anges.

Begreppet Efficiency Motivated Evaluation förkortas EME i texten och har översatts till effektivitetsmotiverat resonande.

1 Inledning

I det inledande kapitlet ges en bakgrund till valt ämnesområde och en introduktion till tidigare forskning som är relevant för arbetet ges. Problemområdet utformas utifrån bakomliggande faktorer samt forskningsfrågor och syfte presenteras.

1.1 Bakgrund och tidigare forskning

Redovisnings- och revisionskvalité är ett ständigt aktuellt ämne och lyfts fram i media när kvalitén sviktar. Ett antal redovisnings- och bokföringsskandaler på företag såsom Skandia och senast Panaxia, ger konsekvenser som går utanför företagen i sig. De påverkar samhällsfunktioner, andra företag och privatpersoner. Det leder oss till att ställa frågan om varför kvaliteten sviktar. Det finns inget givet svar, men det finns många teorier och faktorer som kan belysa problemet.

Revisorers och redovisningskonsulters bedömningsförmåga och påverkan på denna förmåga är en viktig faktor. Vid forskning kring individens bedömningsförmåga när de utför granskningsarbete exempelvis vid revisioner, har det framkommit att individen gör en mental avvägning mellan att utföra granskningen för att nå bästa effekt (resultat) och att utföra granskningen på det effektivaste (snabbaste) sättet (McDaniel 1990, Bierstaker et. al. 2006). Att göra avkall på kvalitén för att uppnå effektivitet i själva utförandet kan vara extra lockande när prestationskraven ökar, som en följd av bland annat utökade regelverk och snävare tidsplaner. Mindre erfarna personer har visats ha en högre benägenhet att göra sämre bedömningar som en följd av de ökade kraven (Moreno och Bhattacharjee 2003, Umar och Andarajan 2004).

Ett negativt samband mellan effekter av tidspress och arbetets utförande har diskuterats i två separata studier av Otley och Pierce (1996) respektive Malone och Roberts (1996). Vidare påverkas individernas bedömningsförmåga vid utförandet av granskningsuppdrag av en kombination av yrkeserfarenhet och tidspress (DeZoort och Lord 1997).

En ökad medvetenhet om vikten av etiska riktlinjer hos företag har uppstått som en följd av påtryckningar från stat, företags- och intresseorganisationer. Beroende på hur den etiska värdegrunden i en organisation är uppbyggd kan den enligt Kaptein (1998) signalera till individerna att ett oetiskt beteende kommer att straffas och ett etiskt beteende att belönas, vilket leder till att personen anstränger sig för att leva upp till denna norm eller regelverk. Om organisationen inte sänder signalen att oetiskt beteende kommer att straffa sig eller rent av godkänner beteendet, kommer individen att känna att det är acceptabelt.

Genom forskning har Sweeney et. al. (2010) funnit en signifikant inverkan på den etiska utvärderingsförmågan hos individerna om ledningen förmedlar en oetisk ton i företaget. Medan pressen från arbetsrelaterade faktorer såsom tidspress, hade en större effekt på själva utförandet av arbetet. Även om företaget upprättar och kommunicerar en lämplig värdegrund, behöver de enligt Sweeney et. al. (2010) säkerställa att den av individen upplevda arbetsrelaterade pressen inte hamnar i konflikt med värdegrunden i företaget.

1.2 Problemfokus

En persons förmåga att processa information påverkas av en kombination av tidspress och erfarenhet enligt Cianci och Bierstaker (2009). Genom vad de kallar effektivitetsmotiverat resonerande (EME) påverkas bedömningsförmågan så att resultatet av individens utvärdering kan vara genomförd på ett effektivt (snabbt) sätt, men inte nödvändigtvis vara effektivt (noggrant) utförd. De definierar EME som att en person lägger mindre vikt vid negativ information respektive lägger större vikt vid positiv information, och gör förmånligare utvärderingar som en effekt av ökade/högt ställda effektivitetskrav. Tidspress är ett exempel på effektivitetskrav som kan utlösa EME eller med andra ord påverkar bedömningsförmågan. Cianci och Bierstaker föreslår i sin studie (2009) att revisions- och redovisningsbyråer bör tänka på att ge mer avancerade utvärderingsuppdrag som ska genomföras under hög tidspress till erfarna individer hellre än till mindre erfarna, då dessa individgrupper påverkas av EME i olika hög grad.

Tidspress respektive erfarenhetens inverkan på bedömningsförmågan inom revisions- och redovisningsområdet har under ett antal år varit aktuell och ett flertal studier har genomförts varav några få nämnts ovan. Sammanfattningsvis finns det i tidigare forskning belägg för att bedömningsförmågan hos individen påverkas i både negativ och positiv riktning av olika faktorer. Vilket kan leda till att individerna påverkas av EME och därför avser denna studie att testa några av dessa effekter.

1.3 Forskningsfrågor

Med utgångspunkt i de faktorer som berörts i den inledande texten är uppsatsens avsikt att undersöka om erfarenhet har en positiv inverkan på bedömningsförmågan i granskningssituationer, likväl om tidspress har en negativ inverkan på densamma. Vidare har kanske etiska riktlinjer samma dämpande effekt som erfarenhet på EME? Därför fokuserar uppsatsen på bedömningsförmågan utifrån EME perspektivet och faktorerna utgörs av tidspress, erfarenhet och etiska riktlinjer.

Grundläggande frågor:

- I. Försämras bedömningsförmågan som en följd av tidspress?
- II. Minskar erfarenhet effekten av EME?
- III. Minskar effekten av EME med medvetenhet om etiska riktlinjer?

1.4 Syfte

Syftet med detta arbete är att undersöka om bedömningsförmågan försämras av tidspress hos redovisningskonsulter. Syftet är också att undersöka om erfarenhet och etiska riktlinjer förbättrar redovisningskonsulternas bedömningsförmåga (under eventuell påverkan av EME i form av tidspress).

2 Metod

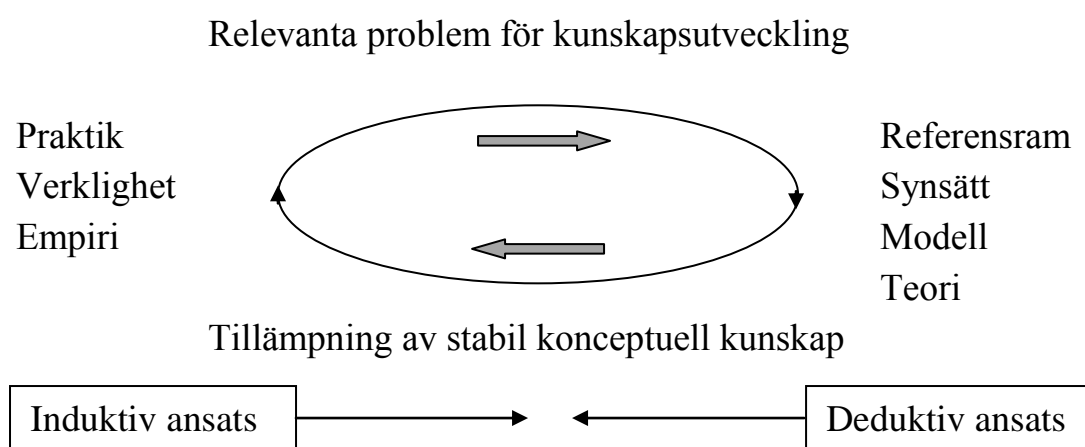
I uppsatsens andra kapitel presenteras arbetets vetenskapliga metod och motivering för vald metod. Vidare kommer datainsamlingsmetod, metodavgränsning och urval att redovisas.

2.1 Vetenskaplig syn och angreppssätt

Inom vetenskapen finns det två huvudinriktningar enligt Thurén (2007) positivism och hermeneutik. Positivismen har sitt ursprung i de västerländska naturvetenskapliga framstegen på 1600-talet och inriktningen anger att det finns två källor till kunskap; det vi människor kan iaktta med våra sinnen och det vi som människor kan räkna ut med vår logik. Vilket innebär att kritiskt undersöka påståenden och iakttagelser och enbart stödja sig på säkerställd fakta. Dessa fakta analyseras sedan logiskt för att dra slutsatser från dem. Matematik rymmer inom begreppet logik vilket gör att kvantifiering av fakta som behandlas statistiskt är en viktig del. Hermeneutiken har en utpräglad humanistisk inriktning med grund i att söka förståelse för människors handlingar genom tolkning, vilket gör att den inte är intersubjektivt testbar på samma sätt som den positivistiska inriktningen då den påverkas av tolkarens värderingar och förståelse men även av kontexten (Thurén 2007).

Det finns två sätt att närma sig en forskningsfråga; genom deduktiv eller induktiv ansats. Deduktiv ansats innebär exempelvis att tillämpa en befintlig teori eller modell i en uppsats som i detta fall. Medan den induktiva ansatsen tar sin utgångspunkt i verkligheten genom insamlande av data vilka sedan används för att utveckla teori (Eriksson L.T. 2012).

Uppsatsen baserar sig på befintliga teorier, bland andra kan EME-teorin av Cianci och Bierstaker (2009) nämnas och därmed ligger den positivistiska inriktningen och den deduktiva ansatsen till grund för arbetet. Med utgångspunkt i den deduktiva ansatsen kommer relevanta teorier att presenteras i ett separat teorikapitel. För att knyta an till empirin kommer faktorer som påverkar redovisningskonsultens roll i praktiken att beröras i ett kapitel. Men den främsta beröringspunkten med empirisidan i uppsatsen utgörs av insamlandet och av data. Dessa analyseras med hjälp av teorierna, vilket ger ett flöde och samspel mellan den teoretiska referensramen och verkligheten som representeras av den insamlade informationen. Figur 1 nedan visar de olika ansatsernas utgångspunkter men även den samverkan teori och empiri har i denna uppsats på ett överskådligt sätt.



Figur 1, Teori och empiri (efter Eriksson L.T. 2012 s. 2)

2.2 Vetenskaplig metod

Det finns tre huvudstrategier för att utföra en undersökning enligt Eriksson (2012):

- I. Experiment som vanligtvis används vid deduktiv ansats där en befintlig teori ligger till grund för en hypotes som ska testas.
- II. Fallstudie används ofta vid induktiva studier för att ge underlag till modell- och teoriutveckling.
- III. Survey som används för att kartlägga faktauppgifter.

Experiment är den vetenskapliga metod som används i denna undersökning. Det experimentella förhållningssättet men även det surveyinriktade kretsar kring att hitta samband mellan vad som orsakar en händelse eller företeelse och själva företeelsen (Bryman, 1997). Den experimentella designen lyfts fram som förebild för kvantitativa studier (Hughes, 1976 s. 81 citerad i Bryman 1997 s. 43). Medvetenhet om att kritik har framförts mot metoden i form av att studiernas resultat kan vara svåra att generalisera, har noterats. Vidare används experiment som metod för att studera få variabler inom en kort tidsperiod (Bryman, 1997). Valet av metod motiveras av att arbetet dels vill finna samband mellan försämrad bedömningsförmåga och tidspress och eventuella dämpande effekter av erfarenhet respektive etiska riktlinjer och dels för att undersökningen utförs under en mycket begränsad tid. För genomförandet av experimentet skapas en bas av teoretisk natur och praktiska riktlinjer som är relevanta. Meningen är att de ska stödja utvecklandet av hypoteser, som sedan bryts ner till enkätfrågor som skickas ut och svar samlas in för att möjliggöra kvantifiering, test och analys av hypoteserna.

2.3 Datainsamlingsmetod

Det finns ett antal sätt att samla in data på och vilket som är relevant beror på om det är kvantitativ dvs. mätbar respektive kvalitativ dvs. beskrivande data som är aktuell för arbetet. Datainsamlingsmetoden utformas även efter om det är primär- eller sekundärdata som är aktuell. Med andra ord data som behöver samlas in eller data som redan finns tillgänglig (Eriksson L.T. 2012). Då undersökningens ansats är deduktiv och experiment är den valda metoden, faller det sig i positivistisk anda naturligt att data som samlas in är av typen kvantitativ primärdata. Vidare sker själva insamlandet av dataunderlaget till arbetet med hjälp av en enkät som skickas via e-post. Motivering till detta är i enlighet med Trost (2012) att den svarande själv registrerar svaren och hindras från att lämna mer än ett svar. Vidare säkerställs en god ekonomi i genomförandet och det är ett miljövänligt alternativ till postenkät.

2.4 Reliabilitet och validitet

En viktig faktor vid datainsamling är att informationen ska vara tillförlitlig. Trost (2012) särskiljer på fyra komponenter hos det sammansatta begreppet reliabilitet:

- ✓ Kongruens handlar om likheten mellan frågor som avses mäta samma sak. Denna punkt är viktig vid enkäter. Genom att ställa likartade frågor runt en företeelse ringas det in som avses att mäta.
- ✓ Precision inbegriper hur registrering av svar sker och hur enkelt det är att förstå enkätformulärets utformning.
- ✓ Objektivitet har att göra med om alla svar registreras på lika sätt.
- ✓ Konstans har att göra med tid och att denna inte påverkar svaret i ett kortsiktigt perspektiv.

Enkäten har utformats med tanke på dessa komponenter. Den innehåller några få likartade frågor runt undersökningsämnena för att få en ökad svarsfrekvens och en tillförlitligare bild av respektive företeelse. Vidare har formuläret en enkel utformning för att underlätta för den svarande. Då respondenten själv registrerar sitt svar utan inblandning av andra kan objektivitetskriteriet anses vara uppfyllt. Uppfattningen i undersökningens frågor bör inte förändras under enkätens svarstid som varit totalt två veckor. Varvid konstansen bedöms som tillräcklig sett ur tidsperspektivet för undersökningen.

Validitet eller giltighet, innebär att värdera om instrumentet mäter det den är avsedd att göra (Trost 2012). Enkäten är det instrument som är aktuell i detta fall och utgör en viktig del i arbetets helhet. För att säkerställa att enkäten mäter det den är tänkt att mäta (påverkan av tidspress, etiska riktlinjer och erfarenhet) har urvalsgruppen delats så att kontrollgrupper skapats. Men även genom att den övervägande delen av frågorna är hämtade från tidigare studier. För att säkerställa att mätning av tidspress har godtagbar validitet, används en metod som tidigare påvisat tidspress (Cianci och Bierstaker 2009). Den grundar sig i motivated reasoning teorin av Kunda (1990) som presenteras i den teoretiska referensramen. Vidare är tanken med experimentet och genomförandet presenterade på tillämpliga platser i denna rapport. Exempelvis är hypoteserna och den empiriska metoden redovisad i ett separat (femte) kapitel och de fyra enkäterna är bifogade till rapporten för att möjliggöra upprepning av undersökningen.

2.5 Vald population

Undersökningen genomförs på en population bestående av redovisningskonsulter. Bolagsverkets chefsjurist Per Nordström (2012) har i ett pressmeddelande gått ut med informationen att 65 % av alla nyregistrerade aktiebolag väljer bort revisor och totalt har 27 % av cirka 417 000 registrerade aktiebolag valt att inte ha revisor. Grunden till detta kommer från Riksdagens beslut att lätta på reglerna för vilka företag som ska omfattas av revisionsplikten från och med den första november 2010. Revisorsplikten är oförändrad för publika aktiebolag, men beslutet ger ca 250 000 mindre privata aktiebolag rätt att avstå revisor (Regeringskansliet 2010). Vilket har lett till möjligheten för redovisningskonsulter att konkurrera med revisorskåren som extern rådgivare i redovisnings- och skattefrågor mot ett stort antal företag i Sverige (Prop. 2009/10:204 s. 105).

Gruppen redovisningskonsulter är intressant i fråga om hur deras förmåga att värdera information och ta beslut påverkas av EME, eftersom de hanterar och utvärderar den ekonomiska informationen i ett stort antal svenska företag om informationen i Per Nordströms pressmeddelande beaktas.

2.6 Metodavgränsning och urval

Undersökningen fokuserar som nämnts tidigare på gruppen redovisningskonsulter. Den totala populationen i Sverige består av ca 6 300 auktoriserade och minst 2 000 ej auktoriserade konsulter. FAR engagerar 2 315 redovisningskonsulter (FAR årsredovisning 2011-2012) och SRF har cirka 6 000 medlemmar varav cirka 4 000 är auktoriserade (srfkonsult.se 1). För att säkerställa ett kvalitativt genomförande och nå respondenter i rätt målgrupp, avgränsas urvalet till auktoriserade redovisningskonsulter. Undersökningen genomförs på ett

slumpmässigt urval av auktoriserade medlemmar i SRF beroende på begränsning i tid och resurser för arbetets genomförande. Genom att ta urvalet från SRF:s auktoriserade medlemmar baseras urvalsunderlaget på två tredjedelar av alla auktoriserade konsulter i Sverige. Då auktorisationen är en branschgemensam standard bör inte detta påverka undersökningens kvalitet negativt.

Den centrala gränsvärdessatsen (De Veaux et. al. 2011) anger att större urval ger bättre antaganden. Den används i situationer när medelvärden beräknas och analyseras, vilket gör den aktuell för detta arbete. Modellen ställer två krav på underlaget:

- ✓ Observationerna måste vara oberoende (och insamlade slumpmässigt)
- ✓ Urvalet måste vara tillräckligt stort.

Därför har urvalet från populationen gjorts med hjälp av ett bundet slumpmässigt urval. Trost (2012) förklarar metoden med att populationen återfinns i en löpande förteckning och sedan urvalets storlek bestämts, dras var n:te enhet ur förteckningen. Startordningen slumpas fram genom exempelvis lottning. På detta vis fås ett slumpmässigt urval. Nackdel med metoden är att urvalet kan bli skevt fördelat om periodicitet finns i registret. SRF:s sökbara medlemsregister på srfkonsult.se är den förteckning som använts som utgångspunkt. Startordningen har tagits fram genom kast med tärning med resultatet 3. Eftersom registret är sökbart via ort som det vidaste sökbegreppet har Statiska centralbyråns statistik över tätorter 2010 (scb.se) använts som stöd för ortssökningar i registret, då orter med auktoriserade redovisningskonsulter är en okänd faktor. Varefter sökning per ort har skett. Med start på den tredje e-postadressen har var tredje e-postadress tagits ut på respektive sökt ort tills urvalsstorleken uppnåtts. Om orten har visat sig innehålla ett lägre antal enheter än tre har den första e-postadressen använts.

Motivering till att detta är att antalet konsulter på en ort inte påverkar reliabilitet eller validitet i undersökningen. Vidare har framtaget urvalsunderlag sorterats om i bokstavsordning för att ge en lägre risk för att personer på samma företag och ort blir tilldelade samma enkät, med följd effekten att de eventuellt påverkar varandras svar.

För att uppnå en bra urvalsstorlek för undersökningen har den statistiskt lägsta storleken beräknats med hjälp av formeln i figur 2. De vanligt förekommande och accepterade statistiska måtten 5 % felmarginal, 95 % konfidensintervall och 50 % förväntan av svar har använts för att få fram värdet på minsta urvalets storlek. (De Veaux et. al. 2011). Beräkningen visas i figur 3 och anger att undersökningen behöver nå minst 384 personer.

$$ME = z^* \sqrt{\frac{\hat{p} \hat{q}}{n}}$$

Figur 2¹, Formel för minsta urvalsstorlek (efter De Veaux et. al. 2011, s. 466)

$$0,05 = 1,96 \sqrt{\frac{(0,5)(0,5)}{n}}$$

$$\sqrt{n} = \frac{1,96 \sqrt{(0,5)(0,5)}}{0,05} \approx 19,6$$

$$n = (19,6)^2 \approx 384$$

Figur 3, Beräkning av minsta urvalsstorlek

¹ ME = felmarginal, z* = konstant för 95 % konfidensintervall, pq = andel, n = urvalsstorlek

Det finns behov av ett större urval än 384 för att få en liknande svarsfrekvens som den tidigare studien av Cianci och Bierstaker (2009). De hade strax under 100 svarande på en enkät som skickades till 600 revisorer. Men även för att säkerställa att givna riktlinjer om svarsfrekvens för examensarbetet är möjligt att uppnå. Ett lägsta totalt antal svarande om 10 % anser författaren är realistiskt. Med en förväntad svarsfrekvens om cirka 100-200 svar behöver urvalet därmed uppgå till 1000, vilket blir den valda storleken för undersökningen. Storlekskravet i den centrala gränsvärdessatsen kan anses vara uppfyllt rent statistiskt och den förväntade svarsfrekvensen om cirka 10 - 20 % är i linje med tidigare undersökningar.

3 Praktisk referensram

I det tredje kapitlet berörs begrepp som är aktuella för studien och en förklaring till vad redovisningskonsultens yrkesroll innebär ges, samt utdrag ur relevanta etiska riktlinjer för branschen presenteras kort.

3.1 God redovisningssed

Bokföringsnämnden som ansvarar för utvecklandet av god redovisningssed (BFL 8:1) ger en enkel beskrivning och innehållsförklaring till begreppet som är en grundpelare i hur ett företags redovisning ska upprättas. God redovisningssed återfinns både i BFL 4:2 och ÅRL 2:2, men där anges det bara att den ska följas, vilket ger tolkningsutrymme vid tillämpningen. Det som kan vara god redovisningssed för ett företag behöver således inte vara god redovisningssed för ett annat, men generellt innehåller begreppet enligt BFN:

- ✓ Allmänna råd och rekommendationer från normgivande organ varav BFN är ett.
- ✓ Normalt juridiskt tolkade svar utifrån konkreta bestämmelser i redovisningslagarna
- ✓ Etablerad företagspraxis som har god grund i lag och normgivning och är av god kvalitet (bfn.se)

Alla som arbetar med redovisning, redovisningskonsulter inkluderat berörs, varvid en hänvisning till god redovisningssed tas upp i enkätfrågorna för den grupp som har tilldelats etiska riktlinjer som påverkansfaktor i experimentet.

3.2 Redovisningskonsultens roll

I redovisningskonsultens roll ingår att biträda externa uppdragsgivare med rådgivning och redovisningstjänster såsom bokföring, skattedeklarationer, lön, fakturering, budget, årsredovisning eller bokslut och bokslutsrapporter. Yrkesrollen skiljer sig från revisorns som innefattar revision och särskild granskning av redan utfört redovisningsarbete och regleras av revisionslagstiftning och normgivning (srfkonsult.se 2).

För att bli auktoriserad redovisningskonsult krävs bland annat minst tre års relevant arbetslivserfarenhet, teoretisk utbildning om 180 hp. inom företagsekonomi eller motsvarande och en godkänd redovisningskonsultexamen för auktorisation. Auktorisationen innebär även att konsulten förbinder sig att efterleva de branschgemensamma riktlinjerna REKO (srfkonsult.se 3). Auktoriserade redovisningskonsulter kvalitetskontrolleras regelbundet enligt REKO- standarden. Under de senaste två åren har cirka 600 kvalitetskontroller genomförts av FAR-anslutna konsulter enligt Danielsson (2011) varav 76 % godkändes. De underkända kan via omkontroll bli godkända, men riskerar ytterst att förlora sin auktorisation om inte riktlinjerna efterlevs (Danielsson 2011).

3.3 Branschens etiska riktlinjer REKO

Svensk standard för redovisningstjänster (REKO) är en branschgemensam standard för auktoriserade redovisningskonsulter och personer som är anställda på auktoriserade redovisningsbyråer. REKO utgörs av praktiska och etiska riktlinjer vars syfte är att kvalitetssäkra arbetet med redovisningsuppdrag (srfkonsult.se 4). REKO har funnits sedan 2010 och det är Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF) och FAR branschorganisationen för revisorer och rådgivare som står bakom den (farkomplett.se 1).

Relevanta etiska ställningstaganden för studien finns i REKO 210 Kvalitetssäkring av redovisningsverksamheten punkt 2 B Yrkesetiska krav: ”redovisningskonsulten och dennes medarbetare ska följa de yrkesetiska regler som har fastställts av den branschorganisation som medlemmen är ansluten till (FAR eller SRF)”. Vidare i Tillämpningsanvisningar 210 framgår att; Delegering ska ske till personer som har rätt kompetens och dessa ska informeras om vad som ska utföras och vad målet med uppdraget är. Men även information om uppdragsgivarens verksamhet ska förmedlas till medarbetarna. Detta för att säkerställa att arbetet utförs med omsorg och för att medarbetarna ska kunna sätta frågeställningarna i rätt sammanhang. (farkomplett.se 2) Vilket stödjer studien dels i utformandet av den inledande texten till experimentet och dels med en referenspunkt till Cianci och Bierstakers (2009) slutsats om erfarenhet.

I Reko 510 Redovisningskvalitet med tillhörande Tillämpningsanvisningar 510 behandlas rimlighetsanalyser och exempel som är lämpliga i alla typer av uppdrag anges. Dessa är uppdelade i tre kategorier:

- I. Regelbaserade analyser, med frågor såsom är utgående mervärdesskatt rimlig mot omsättningen?
- II. God redovisningssed, med frågor såsom har periodiseringar av väsentliga poster gjorts?
- III. Logiska samband, med frågor såsom hur är förhållandet mellan kontantförsäljning och försäljning mot faktura?

Syftet med dessa analyser är att indikera vilken typ av åtgärder som redovisningskonsulten behöver utföra för att kontrollera kvaliteten på redovisningen hos kunden. Dessa rimlighetsanalyser ska genomföras och dokumenteras enligt samma anvisningar. (farkomplett.se 3)

4 Teoretisk referensram

I detta fjärde kapitel presenteras tidigare studier och teorier som knyter an till undersökningsämnet. Sammantaget verkar alla delar i kapitlet som stöd till utformningen av hypoteserna och utgör underlag för analys.

4.1 Motiverat resonerande

Grunden för EME teorin utgörs av motiverat resonerande teorin av Kunda (1990, 1999). Den baserar sig på att drivkraften hos individen är grund till beteendet. Den hävdar att individer som har föreskrivna mål eller en målsättning att uppnå en föredragen slutsats har en benägenhet att resonera för att uppnå dessa mål. Denna typ av resonerande innefattar ett spektra av mekanismer såsom sökandet efter, tolkning av och processandet av information på ett skevt sätt. Tidigare forskning har funnit bevis för att personer med föreskrivna mål genomför skeva sökningar efter och övervärderar bevis som ligger i linje med målsättningen (Lundgren och Prislin 1998, Ditto et. al. 1998). Men motiverat resonerande teorin indikerar även att resultatfokuserade mål och målsättningar för att uppnå en korrekt slutsats påverkar bedömnings- och beslutsförmågan (Kunda 1990, 1999). Individer som har resultatfokuserade mål lägger en större kognitiv vikt i sina ansträngningar, riktar mer uppmärksamhet mot relevantare information och bearbetar informationen med hjälp av komplexare och kraftfullare strategier (Tetlock 1985, Pyszczynski och Greenberg 1987).

I redovisningsforskning har det i överensstämmelse med motiverat resonerande teorin framkommit bevis för att personer (revisorer) som arbetar efter målbaserade direktiv tenderar att använda metoder som föredras av klienten. Dessa mål kan vara sprungna ur sociala föresatser som redovisningsskyldighet eller tryck på hörsamhet och från ekonomiska föresatser såsom

arvoden eller kompensation för att de hjälper till att behålla lösamma kunder (DeZoort och Lord 1997, Johnstone et. al. 2002). Tidigare forskning har även visat att personer som utför revision eller bokslut, kan förändra sitt bedömningsbeteende till att matcha kundens preferenser som ett led i ställda effektivitetskrav och för att upprätthålla kundrelationen. (Glover et. al. 2005, Haynes et. al. 1998, Bierstaker et. al. 1999). Som motvikt till individens målbaserade direktiv att upprätthålla kundrelationer etcetera, verkar personens mål att vara objektiv, noggrann och agera med professionell skepticism (Smith och Kida 1991). Det argumenteras för att förbättrad objektivitet och noggrannhet skulle höja kvaliteten på rapporterna och forskning visar på att rättstvister och riskhanteringsvarningar har en stärkande effekt på objektiviteten (Trompeter 1994, Rich et. al. 1997, Johnstone 2000).

Då redovisning är arbetskraftsintensiv utgör kontroll av arbetad tid en central del av redovisningskostnadskontrollen enligt McNair (1991). Däremot är redovisningskvaliteten svårare att kontrollera, vilket ger både motivation och möjlighet för redovisningsekonomerna att försaka den för allmänheten osynliga delen av redovisningskontrollen, till förmån för att minska kostnader genom sämre utförandekvalitet enligt studier av Malone och Roberts (1996) och Sweeney och Pierce (2004).

4.2 Effektivitetsmotiverat resonerande

Effektivitetsmotiverat resonerande (Efficiency Motivated Evaluation, EME) teorin av Cianci och Bierstaker (2009) baseras på Motiverat resonerande teorin och innebörden av begreppet är en typ av informationsutvärdering som drivs fram av högt ställda effektivitetskrav hos redovisningsekonomer. Specifikt definierar de EME som att en person lägger mindre vikt vid negativ information respektive lägger större vikt vid positiv information, och gör förmånligare utvärderingar som en

effekt av ökade/högt ställda effektivitetskrav såsom tidspress. EME handlar om målinriktad utvärdering, då den fokuserar på individens ansträngningar för att utvärdera information som ett led av ställda effektivitetskrav. De anser att individen utgör en informationsprocessenhet som motiveras av strävan att tillgodose sitt övergripande mål att uppnå satta kvalitetsmål och samtidigt maximera effektiviteten i själva utförandet av redovisningen. EME:s inverkan på individens beteende karakteriseras av strävan att utföra redovisningsarbetet efter de riktlinjer som innebär dokumentationsskyldighet till den grad att de uppnår och tillgodoser dokumentationskravet från lagar och företagsriktlinjer och samtidigt minimerar redovisningskostnaderna, istället för att utföra arbetet som lagarna och riktlinjerna syftar till.

4.3 Tidspress

Samband mellan ökat dysfunktionellt beteende och tidspress har McNamara och Liyanarachchi (2008) studerat i Nya Zeeland. De fann att tidsbudgeten hade en signifikant effekt på dysfunktionellt revisionsbeteende. De såg även att sambandet kan ha en speciellt stor betydelse på yngre ekonomer. Vidare fann de att klientarvodet har en negativ inverkan på realistiska tidsbudgetar, likväl som delaktighet i skapandet av tidsbudgeten och förra årets faktiska tidsåtgång har en positiv effekt på en realistisk och uppnåbar tidsbudget.

Att tidspress har en negativ inverkan på individens beteende har även Otley och Pierce (1996) funnit belägg för. De pekar på att graden av dysfunktionellt beteende ökar dramatiskt när tidsbudgeten närmade sig en gräns där den är omöjlig att uppnå. Vidare ser de ett behov för redovisningsbyråerna att erkänna att det finns ett ökat hot mot god redovisningskvalité i form av beteenden som motiveras av prestationsutvärderingssystem. Den ekonomiska och sociala miljön som

redovisningsekonomerna agerar inom innehåller förutsättningar som har en förvärrande effekt på detta hot. Den nyckelroll som tidsbudgeten spelar i prestationsutvärderingen behöver övervägas noggrant enligt Otley och Pierce. När redovisningsbyråerna sätter tidsbudgeten behöver de kontrollera att den seniora mer erfarna personalen anser budgeten vara rimlig och involvera dem mer i själva utvecklingsarbetet för att säkerställa och upprätthålla god utförandekvalitet på redovisningsarbetet.

4.4 Erfarenhet

Yrkeserfarenhet kan mildra effekten av tidspress på EME enligt Cianci och Bierstaker (2009). De hävdar att erfarna personer har en kognitiv förmåga att reducera tidsåtgången för att processa information, och därmed är de mindre mottagliga för effekten av tidspress. De pekar på att mer erfarna jämfört med mindre erfarna personer använder mer direkta strategier i informationsbearbetningsprocessen som baseras på mer utvecklade och komplexa kunskapsstrukturer som gör att de behöver söka igenom en mindre mängd information och förvärvar enbart relevant information utifrån denna. Vilket gör att den utvecklade kunskapsstrukturen har en mildrande effekt på tidspress, då den hjälper dem att identifiera och organisera relevant data och filtrera bort data med mindre relevans. Erfarna ekonomer behöver helt enkelt mindre tid än mindre erfarna för söka och hitta relevant data i informationsunderlaget.

Yngre och mindre erfarna redovisningsekonomer är enligt Umar och Anandarajan (2004) mer mottagliga för pressen att behålla en klient än äldre mer erfarna personer. Vilket ger ytterligare belägg för att erfarenhet har en mildrande effekt på upplevd press av olika slag.

Kelley et. al. (1999) fann i sin studie att seniora revisorer upplevde lägre nivåer av tidspress än underlydande. Vidare fann de att de seniora (äldre och mer erfarna) kände sig mer kompetenta att hantera tidspressen, än de underlydande (yngre och mindre erfarna). De seniora revisorerna trodde enligt samma studie att de yngre och mindre erfarna i högre grad skulle acceptera svaga förklaringsgrunder från klienterna. Då de skulle göra misstaget att inte undersöka redovisningsprinciperna i företaget i tillräckligt stor utsträckning, när de arbetade under hög tidspress. Vilket leder oss in på den sista faktorn, etik och etiska riktlinjer som påverkar individens utvärderingsförmåga.

4.5 Etik

Generellt återfinns etiska riktlinjer hos 52 % av de tvåhundra största företagen i världen (Kaptein, 2004), vilket ger oss en bild av hur vanligt förekommande etiska riktlinjer är. Huvudsyftet med etiska riktlinjer är att påverka de anställdas beteende i önskad riktning (Petersen och Krings, 2009). Om det finns detaljerade etiska riktlinjer påverkar det beteendet till att bli mer etiskt korrekt än om det inte finns några riktlinjer, förutsatt att eventuella överträdelser ger negativa effekter för personen ifråga, enligt Leczniaik och Interrieden (1987).

Den etiska kulturen på ett företag kan ha en signifikant påverkan på individens etiska beslutsfattande enligt Sweeney et. al. (2010). De fann att om oetisk påverkan utövades av ledningen eller om ledningen förmedlade en oetisk ton i företaget, hade detta en signifikant inverkan på den etiska utvärderingsförmågan hos individerna. Medan de fann att pressen från arbetsrelaterade påverkansfaktorer hade en större effekt på själva utförandet av arbetet. Så även om företaget upprättar och kommunicerar en lämplig värdegrund, behöver de säkerställa att den av individen upplevda arbetsrelaterade pressen inte hamnar i konflikt med värdegrunden i företaget.

En organisationskultur som karaktäriseras av högt ställda normer och förväntningar likväl som belöningar för etiskt beteende, associeras enligt Shafer och Wang (2010) med lägre grader av konflikter, större engagemang och pliktkänsla bland de anställda. Detta illustrerar enligt Shafer och Wang vikten av en stöttande etisk kultur för organisationens förmåga att inpränta pliktkänsla och engagemang hos kvalificerad personal såsom redovisningsekonomer. Vidare föreslås att ledningen på ekonomiavdelningar och redovisningsbyråer kan öka personalens arbetstillfredsställelse och minska personalomsättningen genom att vårda och förvalta organisationens etiska kultur väl.

5 Hypoteser och empirisk metod

I detta femte kapitel presenteras hypoteserna, en övergripande bild av enkätens uppbyggnad, frågeställning, variabler och analysmetod.

5.1 Hypoteser

Med grund i forskningsfrågorna och de presenterade teorierna har fyra hypoteser utvecklats för denna studie. Den första hypotesen som studien avser att testa har sitt ursprung i Cianci och Bierstakers (2009) teori om hur informationsvärderingsförmågan påverkas. Den stöds även av Otley och Pierces (1996) fynd att graden av dysfunktionellt beteende ökar när tidsbudgeten blir snävare.

Hypotes 1; Redovisningskonsulter som utsätts för tidspress kommer att uppvisa mer EME än de som inte utsätts för tidspress när de ska lösa redovisningsfrågor. Stödhypoteser för detta är:

- a. Hypotes 1A; De undervärderar den negativa informationen i frågan under tidspress. Jämförs mot grupp som inte utsätts för tidspress.
- b. Hypotes 1B; De övervärderar den positiva informationen i frågan under tidspress. Jämförs mot grupp som inte utsätts för tidspress.

Den andra hypotesen avser att testa etiska riktlinjers dämpande effekt på EME. Den grundar sig som hypotes 1 i Cianci och Bierstakers (2009) teori om påverkan med skillnaden att hypotes 2 även grundar sig på de presenterade tidigare studierna om etik, såsom Sweeney et. al. (2010) om etisk utvärderingsförmåga. Men även Leczniaak och Interriedens (1987) arbete som pekar på att etiska riktlinjer kan påverka beteendet att bli mer etiskt korrekt, har fått ligga till grund för hypotesen.

Hypotes 2; Redovisningskonsulter som utsätts för tidspress men blir påmind om de etiska riktlinjer de är bundna att följa kommer att uppvisa mindre EME än de som inte påminns.
Stödhypoteser:

- a. Hypotes 2A; De undervärderar den negativa informationen i frågan under tidspress men i mindre utsträckning. Jämförs både mot hypotes 1 och grupp som inte utsätts för tidspress.
- b. Hypotes 2B; De övervärderar den positiva informationen i frågan under tidspress men i mindre utsträckning. Jämförs både mot hypotes 1 och grupp som inte utsätts för tidspress.

Den tredje hypotesen fokuserar på erfarenhet och avser att testa om erfarenhet har en dämpande effekt på EME. Denna hypotes grundar sig som de ovanstående på Cianci och Bierstakers (2009) teori om EME, där de tar upp att erfarenhet gör individen mindre mottaglig för tidspress. Hypotesen stöds även av Umar och Anandarajans (2004) fynd att yngre är mer mottagliga för pressfaktorer.

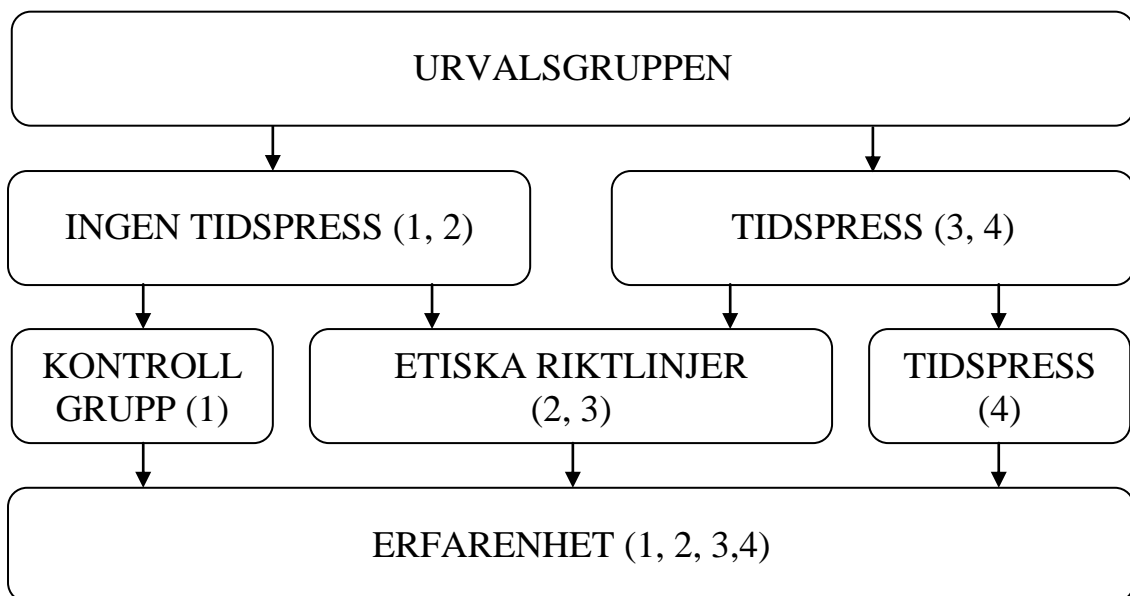
Hypotes 3; Redovisningskonsulter med mer erfarenhet kommer att uppvisa mindre EME under tidspress än de med mindre erfarenhet.

Den fjärde och sista hypotesen avser att testa om erfarenhet påverkar individen att ta större hänsyn till etiska riktlinjer med stöd av Kelley et. al. (1999) studie som fann ett samband mellan erfarenhet och kompetens att hantera pressfaktorer, vilket gav att yngre individer hade lättare att acceptera svagare förklaringsgrunder från kunder, vilket kan tyda på att erfarna individer har en högre etisk beslutsförmåga.

Hypotes 4; Redovisningskonsulter med mer erfarenhet kommer att ta större hänsyn till etiska riktlinjer än de med mindre erfarenhet under tidspress.

5.2 Fördelning av påverkansfaktorer

För att möjliggöra test av de olika hypoteserna har en fördelning av påverkansfaktorerna skett i urvalsgruppen. Den har delats i hälften för respektive påverkansfaktor, förutom erfarenhet som alla fått ange, då den inte är känd i förväg. Vilket gav att utskick av fyra separata enkäter var nödvändigt. Fördelningen visas i följande grafiska sammanfattning:



Figur 4, Fördelning av påverkansfaktorer i separata enkäter

5.3 Experimentets utformning

Enkäterna är konstruerade med påståenden som den svarande exempelvis får ange om de kan instämma i eller anser stämmer. Svaren lämnas och mäts på en graderad skala för att möjliggöra kvantifiering mätning och analys. Se bifogade enkäter för detaljer i respektive enkät. Vidare har respondenterna upplysts om och svarat anonymt på enkäten. Vilket möjliggjorts via e-postad länk till ett webbaserat formulär. Allt för att säkerställa sanningsenliga svar, då frågorna eventuellt kan upplevas som känsliga.

Genom att ge respondenterna en målbild i form av instruktioner kring tidsbudget och ett uppdrag får de enligt motivated reasoning teorin av Kunda (1990, 1999) ett mål att uppnå. De har eller får en benägenhet att resonera för att uppnå detta genom sin egen drivkraft (ibid.). Vidare har denna typ av experiment påvisat förekomst av EME tidigare (Cianci och Bierstaker 2009). Varvid experimentet bör påvisa resultat för vald population. Redovisningskonsulterna fick i uppgift att ta ställning till internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra för ett fiktivt företag kallat ProKem AB. Samtliga deltagare fick ta ställning till samma sex påståenden om hur internkontrollen sköts på företaget. Tre påståenden var av negativ karaktär och tre var av positiv karaktär. Dessa återkommer i tre frågor som mäts med samma skala och redovisas som oberoende variabler.

Negativa påståenden:

- I. Dröjsmålsräntor och avgifter hanteras när det finns tid.
- II. Kundreturer, prisavdrag, rabatter och krediter hanteras från fall till fall.
- III. Det finns ett stort antal kontantfakturor jämfört med andra liknande företag.

Positiva påståenden:

- I. Kundreskontran stäms av mot huvudboken varje månad.
- II. Bifogat till försäljningsfakturorna finns både orderbekräftelser från kund och giltiga fraktsedlar.
- III. Kunderna kontrolleras för betalningsanmärkningar innan deras order godkänns.

Negativt påstående nummer ett och två och samtliga positiva påståenden baseras på frågorna i Cianci och Bierstakers (2009) undersökning. Negativt påstående nummer tre baseras på information från generellt lämpliga rimlighetsanalyser i REKO Tillämpningsanvisningar 510, då påståendet i Cianci och Bierstakers undersökning inte var tillämpbar i denna studie.

5.4 Oberoende variabler

De oberoende variablerna i experimentet är:

- I. Tidspress (hög alternativt låg)
- II. Redovisningskonsultens erfarenhet
- III. Etiska riktlinjer

Påverkan av tidspress inkluderas som ett påstående som halva urvalsgruppen fick ta del av i den inledande informationstexten. Lydelsen baserades på Cianci och Bierstakers (2009) lydelse, och är i denna studie:

”För detta fiktiva uppdrag har du en väldigt stram tidsbudget, då din redovisningsbyrå lider stor brist på personal i nuläget. Varvid tidsbudgeten är väldigt stram för detta uppdrag. Du ska tänka att du har hög tidspress och liten tid genomföra projektet på när du svarar på frågorna.”

För gruppen med låg tidspress inkluderas enbart;

”För detta fiktiva uppdrag har du ingen fast tidsbudget och därmed ingen tidspress för uppdraget”

Påverkan av tidspress mäts genom indelning i två grupper, en med värdet ett för ingen påverkan respektive två för påverkan av tidspress.

Redovisningskonsulternas erfarenhet mäts med hjälp av hur många års total erfarenhet respondenterna uppgav. De delades upp i två grupper (mer alternativt mindre) erfarna, baserat på ett medelvärde på cirka 22 år. Respondenternas ålder har ej använts då den inte är relevant och synonym med yrkeserfarenhet.

Påverkan av etiska riktlinjer bedöms utifrån följande frågor:

- I. Instämmer du i att det är lätt att följa branschens etiska riktlinjer i full utsträckning under angiven tidsbudget?
- II. Brukar du titta på logiska samband när du analyserar kunder?

I den initiala fasen av analysen har värdet noll för ingen etisk påverkan respektive ett för etisk påverkan använts. Vidare används de etiska variablernas medelvärde för att ge en indikation på redovisningskonsulternas uppfattning och har sitt ursprung i enkäterna där variabel 1 mäts på en sjugradig skala från instämmer inte alls till instämmer helt och variabel 2 mäts på en sjugradig skala från i mycket liten utsträckning till i mycket stor utsträckning. Användningsområdet för etikfrågorna är att stödja hypotes 4 och se om redovisningskonsulter med mer erfarenhet tar större hänsyn till etiska riktlinjer än de med mindre erfarenhet under tidspress. Detta indikeras av (a) höga värden på dessa variabler; (b) tillhör den mer erfarna gruppen; (c) högre värde för relevans på de negativa påståendena; och (d) lägre värde för relevans på de positiva påståendena.

5.5 Beroende variabler

De beroende variablerna är:

- I. Respondenternas bedömning av relevansen för de tre negativa och tre positiva påståendena om internkontroll.
- II. Redovisningskonsulternas reviderade bedömning av styrkan i internkontrollen.

Beroendevariabel 1 angående relevansen för de negativa respektive positiva påståendena om internkontrollen rörande kundreskontra och försäljning på ProKem AB mäts på en sjugradig skala från stämmer inte alls till stämmer helt. Angående beroendevariabel 2 har respondenterna efter bedömning av relevansen i de tre negativa respektive positiva påståendena fått ge en reviderad bedömning av styrkan i internkontrollfunktionen hos ProKem AB. Den mäts på en sjugradig skala från sannolikt inte bra till sannolikt mycket bra. Beroendevariablernas användningsområde är utvärdering av redovisningskonsulternas EME. Specifikt indikeras EME av följande: (a) lägre värde för relevans på de negativa påståendena; (b) högre värde för relevans på de positiva påståendena; och (c) högre värde på den reviderade bedömningen av internkontrollens styrka.

5.6 Kontrollfrågor

Ett antal kontrollfrågor finns med i enkäten för att bedöma rimligheten i svaren. Före respondenterna fick möjlighet att granska den presenterade informationen anger de en inledande bedömning av den troliga styrkan i internkontrollfunktionen på företaget. Den mäts på en sjugradig skala från troligen inte alls bra till troligen mycket bra. Användningsområdet för denna inledande bedömning är att utgöra basvärde för respondenternas riskuppfattning.

Erfarenhet bedömdes eller utgick från rimlighetsanalys av längden på den totala erfarenheten kontra angiven ålder.

För att testa manipulationen av tidspress, ombeds respondenterna som tilldelades enkät 3 och 4 att i en av de avslutande frågorna ange vilken typ av tidsbudget (stram tidsbudget/ hög tidspress eller generös tidsbudget/ låg tidspress) som de fick information om att agera under i inledningen av experimentet.

Test av antagandet att negativ information uppfattas som negativ och positiv information uppfattas som positiv sker genom att respondenterna svarar på frågorna; (1) om den negativa informationen försvagade internkontrollen för försäljning och kundreskontra på en sjugradig skala från stämmer inte alls till stämmer helt och (2) om den positiva informationen stärkte internkontrollen för försäljning och kundreskontra på en sjugradig skala från stämmer inte alls till stämmer helt.

För att testa etiska riktlinjer svarar grupperna 2 och 3 på kontrollfrågan om de beaktat god redovisningssed och REKO:s riktlinjer på en sexgradig skala.

5.7 ANOVA, Analys av varians

För att möjliggöra analyser av studiens hypoteser behövs en modell som kan hantera och jämföra flera av de olika grupperna med påverkansfaktorer från de olika enkäterna med varandra. Vald modell är ANOVA då den anses vara bra vid jämförande experiment enligt Anders Sundell (2010) och uppfyller kravet att hantera flera grupper. ANOVA är en förkortning av ”**A**nalysis of **V**ariance” och är en modell som mäter variation dels mellan olika grupper genom att jämföra gruppernas medelvärde och dels genom att mäta variansen inom gruppen. Om variansen är stor inom gruppen, men inte mellan grupperna ger inte modellen signifikans åt den eller de nollhypoteser

(kontra alternativhypoteser) som prövas. Men om variansen är liten inom gruppen men stor mellan de jämförda grupperna finns det signifikans för att förkasta nollhypotesen. (De Veaux et. al. 2011)

Vald initial signifikansnivå för hypotesprövningen är 0,05. Vilket ger att nollhypotesen ska accepteras om den visar ett högre värde än 0,05 och förkastas om den visar ett lägre värde. Vidare används IBM SPSS Statistikprogram för att genomföra beräkningarna.

5.8 Bortfallsanalys och svarsfrekvens

Inledningsvis konstateras att bortfall har skett och kan delvis förklaras med följande punkter:

- I. Vid utskicket av 1000 enkäter har ett bortfall på tjugofyra e-adresser (2,4 %) noterats beroende på tekniskt leveransfel och ”unsubscribe” funktionen nyttjats.
- II. Vidare mejlade några personer tillbaka och förklarade att de valde att inte svara på enkäten oftast motiverat med tidsbrist eller att de hade en annan yrkesroll, var sjukskriven etcetera.
- III. Då enkäten fick skickas ut två gånger på grund av tekniskt fel vid det första utskicket, kan detta ha påverkat svarsgraden negativt. Vilket stöds av att fem personer mejlade och angav att de redan svarat på enkäten eller upplevde det som störande att enkäten skickades igen.

Vilket ger att enkäterna tekniskt sett nått 976 personer. Efter en vecka skickades en påminnelse ut och efter ytterligare fem dagar har 48 svar på enkät 1, 41 svar på enkät 2, 53 svar på enkät 3 och 49 svar på enkät 4 registrerats. Vilket ger 191 svar eller 19,57 % initial svarsfrekvens. Av dessa har dock ett antal personer valt att enbart öppna enkäten och svara på inledande fråga eller en mindre del av frågorna, varvid de har exkluderats

helt. Vidare har 9 personer svarat fel eller ej svarat på frågan om vilken tidspress de agerat under och dessa respondenter har exkluderats helt för att möjliggöra analyser (som alla relaterar till tidspress). Vilket ger att 135 respondenters svar ligger till grund för analyserna, vilket motsvarar 13,83 % av de som enkäten nått fram till.

6 Resultat och analys

Kapitlet fokuserar på att redovisa resultatet från experimentet. Vidare förs en analyserande diskussion runt resultaten och kapitlet avslutas med en sammanfattning av hypotesresultaten.

6.1 Test av hypotes 1

För att testa hypotes 1 som är; ”Redovisningskonsulter som utsätts för tidspress kommer att uppvisa mer EME än de som inte utsätts för tidspress när de ska lösa redovisningsfrågor” används: H_0 = det finns ingen varians i medelvärdet mellan grupperna tidspress och ingen tidspress.

Inledningsvis för att påvisa att det finns skillnader mellan grupperna tidspress och icke tidspress har medelvärdena jämförts mellan oberoende variabeln tidspress (med värde 1 för ingen tidspress och 2 för tidspress), och beroende variablerna negativ information. Men även genom jämförelse mellan positiv information och reviderad bedömning som haft värden mellan 1 och 7. Det inledande testet visar att det finns skillnader i medelvärde om än mycket små från tre av variablerna. Ett av tre negativa påståendens medelvärde fick lägre värde och två av tre positiva påståendens medelvärde fick högre värde i tidspressgruppen än i kontrollgruppen, visas i tabell 1. Vidare hade ett positivt värde en för låg signifikans i ANOVA deltestet, Levene's test för likvärdighet i varians för beroendevariabeln. Värdet exkluderas därmed från analys, varvid sex värden används. Testet i sin helhet pekar delvis på att det kan finnas vissa skillnader om än mycket små som kanske har sin förklaringsgrund i EME, varvid fortsatt testning av materialet är aktuellt för att utröna om det finns någon indikation på att tidspressmanipulationen visar förekomst av EME.

Påverkans faktorer	Tidspress	Ingen tidspress	Indikation på EME
Neg 1	4,69	4,49	Nej
Neg 2	5,00	5,09	Ja
Neg 3	4,84	4,72	Nej
Pos 1	6,05	6,37	(Exkluderas)
Pos 2	5,27	5,22	Ja
Pos 3	5,65	5,63	Ja
Rev. bed.	4,10	4,45	Nej

Tabell 1, Resultat medelvärden tidspress

Efter inledande test har jämförande par och samvariation använts i ANOVA analysen för att noggrannare studera medelvärdena och variationen. Här visar båda testerna att signifikansvärdet är högre än vald nivå (0,05). Vilket gör att nollhypotesen "Att det inte finns någon skillnad mellan tidspress respektive icke tidspressgruppen" inte kan förkastas. Vidare i testet med jämförande par återfinns en kombination med låga F-värden som mäter sambandet mellan grupperna och ett högre signifikansvärde än vald nivå. Dessa två test utesluter således att studien kan påvisa förekomst av EME.

Tidigare studier av Cianci och Bierstaker (2009) har påvisat förekomst av EME på en storleksmässigt något mindre grupp revisorer med samma påverkansfaktorer och samma utformning av experimentet. Att denna studie inte kan påvisa förekomst av EME kan bero på att gruppen redovisningskonsulter inte har samma typ av arbetsuppgifter och därmed inte påverkas i samma grad eller av samma saker. Alternativt är tidpunkten för undersökningens genomförande illa vald, då några respondenter meddelat att det är den stressigaste tiden på året och de inte har tid att delta, vilket kan tyda på att båda grupperna är påverkade av tidspress, oavsett tilldelad tidspressmanipulation i experimentet.

6.2 Test av hypotes 2

För att testa hypotes 2 som är; ”Redovisningskonsulter som utsätts för tidspress men blir påmind om de etiska riktlinjer de är bundna att följa kommer att uppvisa mindre EME än de som inte påminns.” skulle H_0 = det finns ingen varians i medelvärdet mellan grupperna tidspress/etiska riktlinjer och ingen tidspress/etiska riktlinjer använts. Vidare skulle jämförelse mellan oberoende variabel tidspress och etiska riktlinjer (med värde 0 för ingen påverkan och 1 för påverkan) och beroende variabel negativ information (H_{2A}) respektive positiv information (H_{2B}) ha skett. Detta kan ej visas då det inte finns stöd för skillnader mellan tidspress och icke tidspressgrupperna vid föregående test.

Men en jämförelse mellan medelvärden och eventuella skillnader kan ändå vara intressant att genomföra, för att se om de etiska riktlinjerna i sig kan visa en effekt i de båda tidspressgrupperna. Relevanta resultat visas nedan i tabell 2. De tre positiva påståendena visar helt eller delvis att den etiska gruppen som helhet i jämförelse med den utan etisk påverkan har ett lägre medelvärde. Vilket är i linje med tidigare forskning av Leczniaik och Interrieden (1987) som visade att etiska riktlinjer påverkar beteendet om det finns följdverkningar för oetiskt beteende. Detta stöds av de etiska riktlinjer som de auktoriserade redovisningskonsulterna är bundna att efterleva med tillhörande kvalitetskontroller. Varvid resultatet kan anses rimligt utifrån dessa faktorer. Medan de tre negativa påståendena visade på motsatta värden, dvs. att gruppen med etisk påverkan uppvisade lägre nivåer för relevans för påståendena, vilket ger motsatta signaler mot tidigare forskning om etiska riktlinjers påverkan. Tidigare forskning har generellt sett fokuserat på revisorer och deras bedömningsförmåga. Vilket kan spela in i denna studies resultat då de negativa påståendena värderades lägre generellt sett än de positiva påståendena i båda grupperna för etisk påverkan respektive

ingen etisk påverkan. Vilket möjligtvis kan förklaras av eller snarare spekuleras i på dessa lösa grunder, att redovisningskonsulterna är mer familjära med begreppen i de tre positiva påståendena, då dessa påverkansfaktorer speglar mer handfasta redovisnings- och bokföringsförfaranden. Vilket i så fall ger att de negativa påståendena inte var relevanta att testa på denna grupp individer och att andra resultat kan uppnås med andra frågor som är mer representativa för gruppen redovisningskonsulter.

Påverkans faktorer*	Ingen etisk påverkan	Etisk påverkan	Dämpande effekt
Neg 1	4,75	4,39	Nej
Neg 2	5,07	5,02	Nej
Neg 3	4,85	4,68	Nej
Pos 1	6,31	6,11	Ja
Pos 2	5,22	5,28	Delvis**
Pos 3	5,74	5,51	Ja

* Totala medelvärden för gruppen etisk respektive ingen etisk påverkan.

** Delvis dämpande effekt då den grupp som tilldelats tidspress och etiska riktlinjer visade det lägre värdet 5,12.

Tabell 2, Resultat medelvärden etisk påverkan

6.3 Test av hypotes 3

För att testa hypotes 3 som är; ”Redovisningskonsulter med mer erfarenhet kommer att uppvisa mindre EME under tidspress än de med mindre erfarenhet.” kan ej visas då det inte finns stöd för skillnader mellan tidspress och icke tidspressgrupperna vid det initiala första testet, varvid test inte kan genomföras för denna hypotes. Med en annorlunda utformad hypotes alternativt andra frågor som tagits upp i föregående delkapitel kan eventuellt resultat uppnås.

Vid analys enbart av om gruppen med mer erfarenhet visar lägre värden för de positiva faktorerna respektive högre värden för negativa faktorer gentemot gruppen med mindre erfarenhet, visar att det finns efterfrågad variation hos fyra av sex värden om än mycket små variationer. Resultaten eller snarare antydning till resultat visar att den erfarna gruppen gör relevantare bedömningar av information som är att anse som viktig vid en internkontrollsituation. Resultatet visas i tabell 3 nedan och är i linje med Cianci och Bierstaker (2009) som fann att erfarna revisorer bland annat behövde söka igenom en mindre mängd information och samlade enbart in relevant information vid sina sökningar.

I denna studie var gränsen för gruppen med hög respektive låg erfarenhet ca 22 år. Vilket visar att gruppen med hög erfarenhet verkligen har en stor yrkeserfarenhet och att skillnaden troligen kan anses vara en naturlig följd av erfarenhet.

Påverkans faktorer	Låg erfarenhet	Hög erfarenhet	Relevantare bedömning
Neg 1	4,71	4,45	Nej
Neg 2	5,01	5,08	Ja
Neg 3	4,64	4,93	Ja
Pos 1	6,35	6,07	Ja
Pos 2	5,36	5,12	Ja
Pos 3	5,64	5,63	Likvärdig

Tabell 3, Resultat medelvärden erfarenhet

6.4 Test av hypotes 4

Test av hypotes 4 som är; ”Redovisningskonsulter med mer erfarenhet kommer att ta större hänsyn till etiska riktlinjer än de med mindre erfarenhet under tidspress” kan resultat ej visas då det inte finns stöd för skillnader mellan tidspress och icke tidspressgrupperna vid det initiala första testet.

Generell analys av skillnader i medelvärden av hänsynstagande till etiska riktlinjer utifrån faktorerna yrkeserfarenhet kontra etiska riktlinjer kan som vid hypotes två och tre, vara relevant för att försöka besvara studiens initiala frågor. I detta undantagsfall som inte avser den egentliga hypotesprövningen och upplägg för experimentet, har de två frågorna med etisk värdering använts som beroendevariabler och tidspress och erfarenhet har som tidigare använts som oberoende variabler. Totalt har endast sextio svar legat till grund för denna testkombination på grund av enkäternas utformning, vilket ger en sämre grad av tilltro till resultaten. Vidare har ingen jämförelse mot de negativa och positiva påståendena gjort här, då dessa besvarats till den del det är möjligt under delkapitel två och tre ovan. Detta test kan tolkas med en något större tilltro för resultaten då bland andra uppvisade F-värden är goda för faktorn erfarenhet (1,497 och 2,579) och signifikans finns i ANOVA modellen på fler punkter än vid tidigare test. Vilket kan ha en uppvägande effekt för det lägre antalet svar som använts.

Analys av resultatet visar att den första variabeln ”Instämmer du i att det är lätt att följa branschens etiska riktlinjer i full utsträckning under angiven tidsbudget?” visar lägre medelvärde för båda grupperna (3,67 för båda) än vid de tidigare analyserna där värdet har legat över 4 och ofta runt 4,5. Vilket kan bero på att tidspressmanipulationen inte har fungerat som tänkt sett ur en annan vinkel än vid det initiala testet. Resultat visas i tabell 4

nedan. Men detta resultat kan även tolkas med reservation för ovan nämnda tidspressproblem som att den mer erfarna gruppen som uppvisade ett lägre medelvärde, faktiskt ser att tidspress gör det svårare att följa branschens etiska riktlinjer i full utsträckning. Vänligen observera att denna studie inte kan statistiskt säkerställa att så är fallet. Den andra variabeln visar ett gemensamt högre medelvärde (5,07). Vidare pekar resultatet på att gruppen med mer erfarenhet har ett högre medelvärde än den med mindre erfarenhet. Vilket visar, i linje med tidigare studier av Kelley et. al (1999) att erfarenhet kan vara en påverkansfaktor till en högre etisk beslutsförmåga.

Shafer och Wang (2010) tog upp att etiska riktlinjer har en stärkande effekt på utförandet. Vilket speglas av att branschens etiska riktlinjer kan inverka på att konsulterna värderar analysmomentet av kunder högt. Detta kan kanske hjälpa till att förklara medelvärdet och visa tendensen att en kombination av erfarenhet och hänsyn till etiska riktlinjer går hand i hand.

Påverkans faktorer	Låg erfarenhet	Hög erfarenhet	Totalt (gemensamt)
Variabel 1	3,91	3,35	3,67
Variabel 2	4,82	5,38	5,07

Tabell 4, Resultat medelvärden av erfarenhetens påverkan på etisk beslutsförmåga

6.5 Sammanfattning av resultat

En grafisk sammanfattning av testresultatet på ställda hypoteser.

Hypotes 1	Redovisningskonsulter som utsätts för tidspress kommer att uppvisa mer EME än de som inte utsätts för tidspress när de ska lösa redovisningsfrågor.	Saknar empiriskt stöd
Stödhypotes 1 A	De undervärderar den negativa informationen i frågan under tidspress.	Saknar empiriskt stöd
Stödhypotes 1 B	De övervärderar den positiva informationen i frågan under tidspress.	Saknar empiriskt stöd
Hypotes 2	Redovisningskonsulter som utsätts för tidspress men blir påmind om de etiska riktlinjer de är bundna att följa kommer att uppvisa mindre EME än de som inte påminns.	Saknar empiriskt stöd
Stödhypotes 2A	De undervärderar den negativa informationen i frågan under tidspress men i mindre utsträckning.	Saknar empiriskt stöd
Stödhypotes 2 B	De övervärderar den positiva informationen i frågan under tidspress men i mindre utsträckning.	Saknar empiriskt stöd
Hypotes 3	Redovisningskonsulter med mer erfarenhet kommer att uppvisa mindre EME under tidspress än de med mindre erfarenhet.	Saknar empiriskt stöd
Hypotes 4	Redovisningskonsulter med mer erfarenhet kommer att ta större hänsyn till etiska riktlinjer än de med mindre erfarenhet under tidspress.	Saknar empiriskt stöd

Tabell 5, Sammanställning av hypotestestresultat

7 Slutsats

I detta sjunde och avslutande kapitel diskuteras de slutsatser som går att göra utifrån undersökningen. Vidare presenteras kritik, empirisk nytta och förslag på fortsatt forskning inom området.

7.1 Diskussion runt resultat och slutsats

De grundläggande forskningsfrågorna som presenterades inledningsvis i studien har blivit besvarade. Resultatet av studien visar dock inte de samband som hypoteserna vill påvisa. Testerna kan inte visa någon inverkan av EME utifrån den grundläggande påverkansfaktorn tidspress. Därmed inte sagt att företeelsen inte finns, då resultatet inte är generaliserbart utanför undersökningsgruppen. Detta stöds av Cianci och Bierstakers (2009) studie på en grupp revisorer i USA, som kunde påvisa att företeelsen existerar och påverkar bedömningsförmågan med samma typ av experiment. Den antydning till resultat som denna studie har kommit fram till i analyserna av medelvärden för erfarenhet respektive etiska riktlinjer visar att vidare studier är viktiga att utföra, då dessa påverkansfaktorer kan ha en dämpande effekt på EME.

Frågorna och svaren i denna undersökning kan peka på att gruppen redovisningskonsulter, som arbetar på ett delvis annorlunda sätt än revisorer, kanske inte uppfattar bedömningssituationen på ett likartat sätt. Möjligtvis beroende på att redovisningskonsulterna kan vara mer familjära med vissa av begreppen i enkäten, som lyfts fram i resultat och analyskapitlet. Då de påverkansfaktorer som speglar mer handfasta redovisnings- och bokföringsförfaranden blev högre värderade av respondenterna. Kanske beroende på att de är mer

representativ för redovisningskonsulternas arbetssituation. Vidare kanske revisorer värderar sin egen omdömesförmåga högre än konsulterna, beroende på att yrkesrollerna har olika infallsvinklar sett i ett redovisningssammanhang. Revisorer har rimligtvis större erfarenhet av olika utvärderande moment än konsulterna. Dessa skillnader kan göra att revisor är mer mottagliga för påverkan av EME.

Studiens syfte som var att undersöka om bedömningsförmågan försämrades av tidspress och om erfarenhet hade en dämpande effekt, har uppfyllts. Analyserna har genomförts på ett som författaren med sin begränsade erfarenhet av statistiska analyser kan bedöma korrekt sätt.

7.2 Kritik och empirisk nytta

Kritik mot studien och dess genomförande finns på ett antal punkter. Mängden information som redovisningskonsulterna fick ta del av är bara ett sammandrag av lösa händelser i form av påståenden och överensstämmor inte med en verklig internkontrollsituation. Med en bättre anpassad typ av frågor för målgruppen redovisningskonsulter, kanske studien nått ett positivt resultat och påvisat förekomst av EME. Vidare är tidspress en faktor som är mycket svår att simulera i en enkät. Möjligtvis kan tidpunkten för enkätens utskick bidra till upplevd tidspress då april är en av de arbetsintensivaste månaderna på året för redovisningskonsulter. Vilket kan bidra till att båda grupperna agerar under upplevd tidspress.

Slutsatser från denna studie var tänkt att bidra till den empiriska nyttan i form av ökad förståelse för individens beteende och vad som påverkar dennes beslutsförmåga i redovisningssammanhang. Då studien inte fann något empiriskt stöd, kan detta inte ske mer än på ett hypotetiskt plan.

7.3 Förslag på fortsatt forskning

Denna studie av EME fokuserar på motivationsfaktorerna tidspress och etiska riktlinjer samt skicklighetsfaktorn erfarenhet i ett internkontrollsammanhang. Varvid fortsatt forskning inom området med samma påverkansfaktorer förslagsvis kan ske med en annan simulering av tidspress och i andra situationer än vid internkontroll.

Men fortsatt forskning är även aktuellt dels på andra motivationsfaktorer såsom redovisningsskyldighet eller fortbildning, dels på hur andra skicklighetsfaktorer exempelvis hur olika personliga egenskaper kan ha olika benägenhet att utveckla EME eller dämpa effekterna av EME. Då analyserna av medelvärden för etiska riktlinjer och erfarenhet visar en antydning på dämpande effekt finns det ett behov att undersöka dessa effekter närmare.

Referenser

Artiklar och litteratur

- Bierstaker J.L., Bedard J.C. och Biggs S.F. (1999) The role of problem shifts on auditors' decision processes in analytical procedures, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, s 18-36
- Bierstaker J.L., Houston R. och Wright A., (2006) The impact of competition on audit planning and performance, *Journal of Accounting Literature* 25, s 1-58
- Bryman A., *Kvantitet och kvalitet i samhällsvetenskaplig forskning*, uppl. 1:19, Studentlitteratur AB Lund, 1997
- Cianci A. och Bierstaker J. (2009) Auditors' Efficiency Motivated Evaluation, *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting* 25 s 20-27
- De Veaux R.D., Velleman P.F. och Bock D.E., *Stats: Data and models*, uppl. 3, Pearson Education Inc. Boston, 2011-01-01
- DeZoort F.T och Lord A.T., (1997) A review and synthesis of pressure effects research in accounting, *Journal of Accounting Literature* 16 s 28-85
- Ditto P.H., Scepansky J.A., Munro G.D., Apanovitch A.M. och Lockheart L.K., (1998) Motivated sensitivity to preference-inconsistent information, *Journal of Personality and Social Psychology* 75 (1) s 53-69
- Glover S.M., Prawitt D.F., Wilks T.J. och McDaniel L., (2005) Why do auditors over-rely on weak analytical procedures? The role of outcome and precision, *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 24, s 197-233
- Haynes C.M., Jenkins J.G och Nutt S.R., (1998) The relationship between client advocacy and audit experience: An explanatory analysis, *Auditing. A Journal of Practice & Theory* 17 (2), s 88-104

- Johnstone K.M., (2000) Client-acceptance decisions: Simultaneous effects of client business risk, audit risk, auditor business risk and risk adaption, *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 19 (1), s 1-26
- Johnstone K.M., Bedard J.C. och Biggs S.F., (2002) Aggressive client reporting: Factors affecting auditors' generation of financial reporting alternatives, *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 21 (1), s 47-65
- Kaptein M., (1998) *Ethics Management: Auditing and Developing the Ethical content of Organizations*, Kluwer Academic Publishers, Dordrecht
- Kaptein M. (2004) Business codes of Multinational Firms: What do they say?, *Journal of Business Ethics* 50 s 13-31
- Kelley T., Margheim L. och Pattison D., (1999) Survey on the differential effects of time deadline pressure versus time budget pressure on audit behavior, *The Journal of Applied Business Research* 15 (4), s 117-127
- Kunda Z., (1990) The case of motivated reasoning, *Psychological Bulletin* 108 s 480-498
- Kunda Z., *Social cognition: Making sense of people*, Cambridge, MA: The MIT Press, 1999
- Laczniak G.R. och Interrieden E.J., (1987) The Influence of Stated Organizational Concern Upon Ethical Decision Making, *Journal of Business Ethics* 6 s 297-307
- Lundgren S.R. och Prislin R., (1998) Motivated cognitive processing and attitude change, *Personality and Social Psychology Bulletin* 24 (7), s 715-726
- Malone C.F. och Roberts R.W., (1996) Factors associated with the incidence of reduced audit quality behaviors, *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 15 s 49-64
- McDaniel L., (1990) The effects of time pressure and audit program structure on audit performance, *Journal of Accounting Research* 28, s 267-286

- McNair C.J., (1991) Proper compromises: The management control dilemma in public accounting and its impact on auditor behavior, *Accounting, Organizations and Society* 16 (7), s 635-653
- McNamara S.M. och Liyanarachchi G.A., (2008) Time budget pressure and auditor dysfunctional behavior within an occupational stress model, *Accountancy Business and the Public Interest*, Vol. 7, No. 1,
- Moreno K. och Bhattacharjee S., (2003) The impact of pressure from potential client business opportunities on the judgement of auditors across professional ranks, *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 22 (1), s 13-28
- Otley D.T. och Piece B.J., (1996) Audit time budget pressure: Consequences and antecedents, *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 9 s 31-58
- Petersen L-E. och Krings F., (2009) Are Ethical Codes of Conduct Toothless Tigers for Dealing with Employment Discrimination?, *Journal of Business Ethics* 85 s 501-514
- Pyszczynski T. och Greenberg J., (1987) Toward an integration of cognitive and motivational perspectives on social inference: A biased hypothesis-testing model, *Advances in Experimental Social Psychology* 20, s 297-340
- Rich J.S., Solomon I. och Trotman K.T., (1997) The audit review process: A characterization from the persuasion perspective, *Accounting, organizations and Society* 22, s 481-505
- Shafer W.E. och Wang Z., Effects of ethical context on conflict and commitment among Chinese accountants, *Manerial Auditing Journal* Vol. 25, No 4, 2010 s 377-400
- Smith J.F. och Kida T., (1991) Heuristics and biases: Expertise and task realism in auditing, *Psychological Bulletin* 109 (3), s 472-489
- Sweeney B., Arnold D. och Pierce B., (2010) The Impact of Perceived Ethical Culture of the Firm and Demographic Variables on Auditors' Ethical Evaluation and Intention to Act Decisions, *Journal of Business Ethics* 93:531–551 DOI 10.1007/s10551-009-0237-3

- Sweeney B. och Pierce B., (2004) Management control in audit firms: A qualitative examination, *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 17 (5), s 779-812
- Tetlock P.E., (1985) Accountability: A social check on the fundamental attribution error, *Social Psychology Quarterly* 48, s 227-236
- Thurén T., *Vetenskapsteori för nybörjare*, uppl. 2:3, Liber AB Malmö, 2007
- Trompeter G., (1994) The effect of partner compensation schemes and generally accepted accounting principles on audit partner judgment, *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 13, s 56-69
- Trost J., *Enkätboken*, uppl. 4:1, Studentlitteratur AB Lund, 2012
- Umar A. och Anandarajan A., (2004) Auditors' independence of judgement under pressure, *Internal auditing* 19 (1), s 22-32

Offentliga och övriga källor

- Bokföringsnämnden: *Om god redovisningssed*,
<http://www.bfn.se/fragor/fragor-bokforing.aspx#bokf5> [2013-03-28]
- Danielsson C., (2011) Kontroll ökar tryggheten, *Balans* nr 11 (access via inloggning
<http://www.farkomplett.se.webproxy.student.hig.se:2048/>) [2013-03-19]
- Eriksson L.T, *Tre viktiga metodnivåer i forskningsprojekt*, Högskolan I Gävle, 2012-10-30
- FAR Årsredovisning 2011-2012, *Förvaltningsberättelse*,
<http://www.far.se/PageFiles/1628/FAR%20arsredovisning%20och%20koncernredovisning%202011-12.pdf> [2013-04-21]
- Far komplett 1: *FAR SRS INFO*, nr 10 2009 p.190 (access via inloggning
<http://www.farkomplett.se.webproxy.student.hig.se:2048/>) [2013-03-14]
- Far komplett 2: REKO, *Tillämpningsanvisningar 210* (access via inloggning
<http://www.farkomplett.se.webproxy.student.hig.se:2048/>) [2013-04-01]

- Far komplett 3: REKO, *Tillämpningsanvisningar 510* (access via inloggning <http://www.farkomplett.se.webproxy.student.hig.se:2048/>) [2013-04-01]
- Nordström P., *Sämre kvalitet på årsredovisningar och fler förseningsavgifter*, Bolagsverket, Pressmeddelande 20120816, <http://www.mynewsdesk.com/se/pressroom/bolagsverket/pressrelease/view/saemre-kvalitet-paa-aarsredovisningar-och-fler-foerseningsavgifter-784955> [2013-03-21]
- Proposition 2009/10:204, *En frivillig revision*, <http://www.regeringen.se/sb/d/12165/a/144317> [2013-03-15]
- Regeringskansliets faktablad, *Frivillig revision*, Ju 10.11 November 2010, Justitiedepartementet <http://www.regeringen.se/content/1/c6/15/48/34/cb0eca03.pdf> [2013-03-14]
- Srfkonsult.se 1: *Om medlemskap*, <http://www.srfkonsult.se/portal/page/portal/srf/student> [2013-03-21]
- Srfkonsult.se 2: *Information om redovisningskonsultyrket*, http://www.srfkonsult.se/portal/page/portal/srf/student/Information_om_yrket [2013-04-26]
- Srfkonsult.se 3: *Antagningskrav auktoriserad redovisningskonsult*, http://www.srfkonsult.se/portal/page/portal/srf/medlem/bli_medlem/antagningskrav [2013-03-19]
- Srfkonsult.se 4: *Svensk standard för redovisningstjänster REKO*, <http://www.srfkonsult.se/auktorisation/reko/> [2013-04-26]
- Statiska centralbyrån, *Tätorter 2010 korrigerad version 2012-11-14*, Statistiska meddelanden, MI38SM1101, http://www.scb.se/statistik/MI/MI0810/2010A01/MI0810_2010A01_SM_MI38SM1101.pdf [2013-04-09]
- Sundell A., (2010) *Guide; Envägs variansanalys (ANOVA)*, <http://spssakuten.wordpress.com/2010/12/21/guide-envags-variansanalys-anova/> [2013-05-15]

Bilagor

Uppsatsens format har begränsat möjligheten att återge enkäterna i originalformat, varvid endast frågorna presenteras.

Enkät 1

EME - en studie på redovisningskonsulter

Beskrivning:

Din uppgift i detta experiment är att ta ställning till några påståenden ur olika vinklar, taget från ett fingerat scenario för att utvärdera internkontrollen för försäljning och kundreskontra för ett mindre företag kallat ProKem AB. För detta fiktiva uppdrag har du ingen fast tidsbudget och därmed ingen tidspress för uppdraget.

Inledande bedömning

1. Utan att ha tillgång till någon information om företaget. Ge en inledande bedömning av hur bra internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra troligen är på en skala från 1 (troligen inte alls bra) till 7 (troligen mycket bra)

Försvagande faktorer

2. Har följande information om företagets hantering en försvagande effekt på internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra?

På en skala från 1 (stämmer inte alls) till 7 (stämmer helt) per påstående:

- Dröjsmålsräntor och avgifter hanteras när det finns tid
- Kundreturer, prisavdrag, rabatter och krediter hanteras från fall till fall.

- Det finns ett stort antal kontantfakturer jämfört med andra liknande företag.

Stärkande faktorer

3. Stärker följande information den interna kontrollfunktionen enligt din uppfattning?

På en skala från 1 (stämmer inte alls) till 7 (stämmer helt) per påstående:

- Kundreskontran stäms av mot huvudboken varje månad.
- Bifogat till försäljningsfakturorna finns både orderbekräftelser från kund och giltiga fraktsedlar.
- Kunderna kontrolleras för betalningsanmärkningar innan deras order godkänns.

Informationens relevans

4. Är följande information relevant för att utvärdera internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra för ett företag?

På en skala från 1 (inte alls relevant) till 7 (extremt relevant) per påstående:

- Dröjsmålsräntor och avgifter hanteras när det finns tid enligt ägarna.
- Kundreskontran stäms av mot huvudboken varje månad.
- Kundreturer, prisavdrag, rabatter och krediter hanteras från fall till fall.
- Det finns ett stort antal kontantfakturer jämfört med andra liknande företag.
- Bifogat till försäljningsfakturorna finns både orderbekräftelser från kund och giltiga fraktsedlar.
- Kunderna kontrolleras för betalningsanmärkningar innan deras order godkänns.

Reviderad bedömning

5. Ge din reviderade bedömning av hur bra internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra på företaget är på en skala från 1 (sannolikt inte alls bra) till 7 (sannolikt mycket bra)

Erfarenhet

6. Är du auktoriserad redovisningskonsult? Ja/Nej

7. Hur lång tid har du varit auktoriserad?

Antal år (enbart heltal)

8. Hur lång erfarenhet har du av redovisning och rådgivning totalt?

Antal år (enbart heltal)

9. Ange din ålder

Under 20 år/20-29 år/30-39 år/40-49 år/50-59 år/60 år eller äldre

10. Vilken typ av befattning har du?

Anställd/Ledande befattning/Ägare alt. delägare

Du har nu slutfört enkäten. Tack för din medverkan!

Du kan nu stänga fönstret.

Enkät 2

EME - en studie på redovisningskonsulter

Beskrivning:

Din uppgift i detta experiment är att ta ställning till några påståenden ur olika vinklar, taget från ett fingerat scenario för att utvärdera internkontrollen för försäljning och kundreskontra för ett (fiktivt) mindre företag kallat ProKem AB. För detta fiktiva uppdrag har du ingen fast tidsbudget och därmed ingen tidspress för uppdraget.

Inledande bedömning

1 Utan att ha tillgång till någon information om företaget. Ge en inledande bedömning av hur bra internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra troligen är på en skala från 1 (troligen inte alls bra) till 7 (troligen mycket bra)

Försvagande faktorer

2 Har följande information om företagets hantering en försvagande effekt på internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra?

På en skala från 1 stämmer inte alls till 7 stämmer helt

- Dröjsmålsräntor och avgifter hanteras när det finns tid.
- Kundreturer, prisavdrag, rabatter och krediter hanteras från fall till fall.
- Det finns ett stort antal kontantfakturer jämfört med andra liknande företag.

Stärkande faktorer

3 Stärker följande information den interna kontrollfunktionen enligt din uppfattning?

På en skala från 1 stämmer inte alls till 7 stämmer helt

- Kundreskontran stäms av mot huvudboken varje månad.
- Bifogat till försäljningsfakturorna finns både orderbekräftelser från kund och giltiga fraktsedlar.
- Kunderna kontrolleras för betalningsanmärkningar innan deras order godkänns.

Informationens relevans

4 Är följande information relevant för att utvärdera internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra för ett företag?

På en skala från 1 inte alls relevant till 7 extremt relevant

- Dröjsmålsräntor och avgifter hanteras när det finns tid enligt ägarna.
- Kundreskontran stäms av mot huvudboken varje månad.
- Kundreturer, prisavdrag, rabatter och krediter hanteras från fall till fall.
- Det finns ett stort antal kontantfakturor jämfört med andra liknande företag.
- Bifogat till försäljningsfakturorna finns både orderbekräftelser från kund och giltiga fraktsedlar.
- Kunderna kontrolleras för betalningsanmärkningar innan deras order godkänns.

Reviderad bedömning

5 Ge din reviderade bedömning av hur bra du anser att internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra på företaget är på en skala från 1 (sannolikt inte bra) till 7 (sannolikt mycket bra)

Etiska riktlinjer

6 Instämmer du i att det är lätt att följa branschens etiska riktlinjer i full utsträckning under angiven tidsbudget?

På en skala från 1 instämmer inte alls till 7 instämmer helt

7 Brukar du titta på logiska samband när du analyserar kunder?

På en skala från 1 i mycket liten utsträckning till 7 i mycket stor utsträckning

Erfarenhet

8 Är du auktoriserad redovisningskonsult?

Ja/Nej

9 Hur lång tid har du varit auktoriserad?

Antal år (enbart heltal)

10 Hur lång erfarenhet har du av redovisning och rådgivning totalt?

Antal år (enbart heltal)

11 Ange din ålder

Under 20 år/20-29 år/30-39 år/40-49 år/50-59 år/60 år eller äldre

12 Vilken typ av befattning har du?

Anställd/Ledande/Ägare alt delägare

Kontrollfråga

13 Har du beaktat god redovisningssed och REKO:s riktlinjer när du svarat på frågorna i enkäten?

På en 7 gradig skala med alternativen inte alls/i låg grad/till viss del/i hög grad/i mycket hög grad/inget svar

Du har nu slutfört enkäten. Tack för din medverkan!

Du kan nu stänga fönstret.

Enkät 3

EME - en studie på redovisningskonsulter

Beskrivning:

Din uppgift i detta experiment är att ta ställning till några påståenden ur olika vinklar, taget från ett fingerat scenario för att utvärdera internkontrollen för försäljning och kundreskontra för ett (fiktivt) mindre företag kallat ProKem AB.

För detta fiktiva uppdrag har du en väldigt stram tidsbudget, då din redovisningsbyrå lider stor brist på personal i nuläget. Du ska tänka att du har hög tidspress och liten tid att genomföra projektet på när du svarar på frågorna.

Inledande bedömning

1. Utan att ha tillgång till någon information om företaget. Ge en inledande bedömning av hur bra internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra troligen är på en skala från 1 (troligen inte alls bra) till 7 (troligen mycket bra)

Försvagande faktorer

2. Har följande information om företagets hantering en försvagande effekt på internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra?

På en skala från 1 stämmer inte alls till 7 stämmer helt

- Dröjsmålsräntor och avgifter hanteras när det finns tid.
- Kundreturer, prisavdrag, rabatter och krediter hanteras från fall till fall.
- Det finns ett stort antal kontantfakturer jämfört med andra liknande företag.

Stärkande faktorer

3. Stärker följande information den interna kontrollfunktionen enligt din uppfattning?

På en skala från 1 stämmer inte alls till 7 stämmer helt

- Kundreskontran stäms av mot huvudboken varje månad.
- Bifogat till försäljningsfakturorna finns både orderbekräftelser från kund och giltiga fraktsedlar.
- Kunderna kontrolleras för betalningsanmärkningar innan deras order godkänns.

Informationens relevans

4. Är följande information relevant för att utvärdera internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra för ett företag?

På en skala från 1 inte alls relevant till 7 extremt relevant

- Dröjsmålsräntor och avgifter hanteras när det finns tid enligt ägarna.
- Kundreskontran stäms av mot huvudboken varje månad.
- Kundreturer, prisavdrag, rabatter och krediter hanteras från fall till fall.
- Det finns ett stort antal kontantfakturer jämfört med andra liknande företag.
- Bifogat till försäljningsfakturorna finns både orderbekräftelser från kund och giltiga fraktsedlar.

- Kunderna kontrolleras för betalningsanmärkningar innan deras order godkänns.

Reviderad bedömning

5. Ge din reviderade bedömning av hur bra du anser att internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra på företaget är på en skala från 1 (sannolikt inte bra) till 7 (sannolikt mycket bra)

Etiska riktlinjer

6. Instämmer du i att det är lätt att följa branschens etiska riktlinjer i full utsträckning under angiven tidsbudget?

På en skala från 1 instämmer inte alls till 7 instämmer helt

7. Brukar du titta på logiska samband när du analyserar kunder?

På en skala från 1 i mycket liten utsträckning till 7 i mycket stor utsträckning

Erfarenhet

8. Är du auktoriserad redovisningskonsult?

Ja/Nej

9. Hur lång tid har du varit auktoriserad?

Antal år (enbart heltal)

10. Hur lång erfarenhet har du av redovisning och rådgivning totalt?

Antal år (enbart heltal)

11. Ange din ålder

Under 20 år/20-29 år/30-39 år/40-49 år/50-59 år/60 år eller äldre

12. Vilken typ av befattning har du?

Anställd/Ledande befattning/Ägare alt. delägare

Kontrollfrågor

13. I den inledande texten till enkäten fanns information om aktuell tidsbudget för det fiktiva uppdraget. Vilken? (ett av följande två alternativ)

- Stram tidsbudget/hög tidspress
- Generös tidsbudget/låg tidspress

14. Har du beaktat god redovisningssed och REKO:s riktlinjer när du svarat på frågorna i enkäten?

På en sexgradig skala med alternativen inte alls/i låg grad/till viss del/i hög grad/i mycket hög grad/inget svar

Du har nu slutfört enkäten. Tack för din medverkan!

Du kan nu stänga fönstret.

Enkät 4

EME - en studie på redovisningskonsulter

Beskrivning:

Din uppgift i detta experiment är att ta ställning till några påståenden ur olika vinklar, taget från ett fingerat scenario för att utvärdera internkontrollen för försäljning och kundreskontra för ett (fiktivt) mindre företag kallat ProKem AB.

För detta fiktiva uppdrag har du en väldigt stram tidsbudget, då din redovisningsbyrå lider stor brist på personal i nuläget. Du

ska tänka att du har hög tidspress och liten tid att genomföra projektet på när du svarar på frågorna.

Inledande bedömning

1. Utan att ha tillgång till någon information om företaget. Ge en inledande bedömning av hur bra internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra troligen är på en skala från 1 (troligen inte alls bra) till 7 (troligen mycket bra)

Försvagande faktorer

2. Har följande information om företagets hantering en försvagande effekt på internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra?

På skala från 1 stämmer inte alls till 7 stämmer helt

- Dröjsmålsräntor och avgifter hanteras när det finns tid.
- Kundreturer, prisavdrag, rabatter och krediter hanteras från fall till fall.
- Det finns ett stort antal kontantfakturer jämfört med andra liknande företag.

Stärkande faktorer

3. Stärker följande information den interna kontrollfunktionen enligt din uppfattning?

På en skala från 1 stämmer inte alls till 7 stämmer helt

- Kundreskontran stäms av mot huvudboken varje månad.
- Bifogat till försäljningsfakturorna finns både orderbekräftelser från kund och giltiga fraktsedlar.
- Kunderna kontrolleras för betalningsanmärkningar innan deras order godkänns.

Informationens relevans

4. Är följande information relevant för att utvärdera internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra för ett företag?

På en skala från 1 inte alls relevant till 7 extremt relevant

- Dröjsmålsräntor och avgifter hanteras när det finns tid enligt ägarna.
- Kundreskontran stäms av mot huvudboken varje månad.
- Kundreturer, prisavdrag, rabatter och krediter hanteras från fall till fall.
- Det finns ett stort antal kontantfakturer jämfört med andra liknande företag.
- Bifogat till försäljningsfakturorna finns både orderbekräftelser från kund och giltiga fraktsedlar.
- Kunderna kontrolleras för betalningsanmärkningar innan deras order godkänns.

Reviderad bedömning

5. Ge din reviderade bedömning av hur bra du anser att internkontrollfunktionen för försäljning och kundreskontra på företaget är på en skala från 1 (sannolikt inte bra) till 7 (sannolikt mycket bra)

Erfarenhet

6. Är du auktoriserad redovisningskonsult?

Ja/Nej

7. Hur lång tid har du varit auktoriserad?

Antal år (enbart heltal)

8. Hur lång erfarenhet har du av redovisning och rådgivning totalt?

Antal år (enbart heltal)

9. Ange din ålder

Under 20 år/20-29 år/30-39 år/40-49 år/50-59 år/60 år eller äldre

10. Vilken typ av befattning har du?

Anställd/Ledande befattning/Ägare alt. delägare

Kontrollfråga

11. I den inledande texten till enkäten fanns information om aktuell tidsbudget för det fiktiva uppdraget.

Vilken? (ett av följande två alternativ)

- Stram tidsbudget/hög tidspress
- Generös tidsbudget/låg tidspress

Du har nu slutfört enkäten. Tack för din medverkan!

Du kan nu stänga fönstret.