



LUNDS UNIVERSITET

Ekonomihögskolan

Företagsekonomiska institutionen

Företagsekonomi-

Examensarbete på Civilekonomprogrammet

VT 2012

Revisorns oberoende

– Skillnader mellan män och kvinnor?

Författare:

Ulrika Andreasson

Sofie Oddsson

Handledare:

Kristina Artsberg

Förord

Vi vill rikta ett stort tack till vår handledare Kristina Artsberg för hennes värdefulla råd, synpunkter och vägledning under arbetets gång.

Lund 2012-05-18

.....

Ulrika Andreasson

.....

Sofie Oddsson

Sammanfattning

Examensarbetets titel: Revisorns oberoende – skillnader mellan män och kvinnor?

Seminariedatum: 2012-05-28

Ämne/kurs: FEKN90 Examensarbete magisternivå, företagsekonomi: revision, 30 hp

Författare: Sofie Oddsson, Ulrika Andreasson

Handledare: Kristina Artsberg

Fem nyckelord: könsskillnader, revisor, Revisorsnämnden, disciplinärende och oberoende.

Syfte: Syftet med uppsatsen är att undersöka hur tidigare påvisade könsskillnader visar sig inom revisionsyrket.

Metod: Uppsatsen bygger på en kvantitativ forskningsstrategi med kvalitativa inslag. Den empiriska studien utgår från framtagna undersökningsområden, utifrån presenterad teori. En deduktiv ansats har tillämpats.

Teoretiskt perspektiv: Uppsatsen utgår från aktuell psykologisk- och ekonomisk teori som behandlar det valda uppsatsämnet.

Empiri: Empirin består av kvalitativ data som översatts i numeriska tal för att undersöka generella skillnader mellan könen i revisionsbranschen. Underlag till studien har varit disciplinärenden från Revisorsnämnden.

Resultat: Studien visar på skillnader till en viss del mellan kvinnor och män. Författarna kan dock inte signifikant säkerställa att det finns generella skillnader mellan könen inom revisionsbranschen.

Abstract

Title: Auditor independence – differences in gender?

Seminar date: 2012-05-28

Course: FEKN90: Master of Science in Business and Economics, 30 University Credit Points (30ECTS) Major: Auditing

Authors: Ulrika Andreasson och Sofie Oddsson

Advisor: Kristina Artsberg

Five key words: gender differences, auditor, Revisorsnämnden, disciplinary action, independence

Purpose: The purpose of this paper is to investigate whether previous research results can be found within the auditory area.

Methodology: This study has a qualitative research approach with elements from the quantitative approach. This study is based on different research areas produced in the theoretical chapter. A deducted approach has been used.

Theoretical perspectives: The study has an origin in the psychology- and economic theory.

Empiric Foundation: The empiric chapter consists of an analysis of the Swedish supervisory board, Revisorsnämnden, of auditor disciplinary actions to research the differences in gender.

Conclusions: The study shows the differences to some extent, between men and women. The authors can't significantly ensure that there are general differences between the sexes within the accounting profession.

Förkortningar

FAR	Föreningen för auktoriserade revisorer
RN	Revisorsnämnden
SRS	Svenska Revisorsamfundet

Innehållsförteckning

1. Inledning	8
1.1 Bakgrundsbeskrivning.....	8
1.2 Problemdiskussion.....	10
1.3 Problemformulering	12
1.4 Syfte	12
1.5 Avgränsningar	12
1.6 Uppsatsens fortsatta disposition	13
2. Metod.....	14
2.1 Forskningsstrategi	14
2.2 Forskningsansats	14
2.3 Tillvägagångssätt.....	15
2.4 Empirisk undersökning.....	16
2.5 Källkritik	18
3. Teoretisk referensram.....	19
3.2 Tillsynsorganisationer inom revisionsområdet.....	20
3.2.2 FAR	20
3.3 Analysmodellen.....	21
3.3.1 Identifiering av förtroendskadliga förhållanden	22
3.3.2 Eliminering av förtroendskadliga förhållanden	23
3.3.3 Dokumentation av analysen	24
3.4 Tänker män och kvinnor olika?.....	24
3.5 Kritiker	25
3.6 Tidigare studier inom revisionsområdet.....	26
3.7 Mansdominerat yrke.....	27
3.8 Relevanta undersökningsområden.....	29
3.8.1 Är kvinnliga revisorer mer noggranna jämfört med män?	29
3.8.2 Kan tendenser urskiljas vad gäller kvinnor och mäns försiktighet, i revisionsbranschen? ..	29
3.8.3 Kan tendenser urskiljas till att jävsregelbrott är mer vanligt förekommande bland kvinnor än bland män inom revisionsbranschen?.....	29
3.8.4 Finns det generella skillnader mellan könen?.....	30
4. Empirisk metod	31
4.1 Genomförande av empirisk studie.....	31
4.2 Definitioner i empirisk undersökning.....	34

4.2.1 Jäv.....	34
4.2.2 Noggrannhet.....	35
5. Resultat och analys av empirisk undersökning	36
5.1 Resultat och analys av undersökningsområdena	38
5.1.1 Är kvinnliga revisorer mer noggranna jämfört med män?	38
5.1.2 Kan tendenser urskiljas vad gäller kvinnors försiktighet, i revisionsbranschen?	40
5.1.3 Kan tendenser urskiljas till att jävsregelbrott är mer vanligt förekommande bland kvinnor än bland män inom revisionsbranschen?.....	45
5.1.4 Finns det generella skillnader mellan könen?.....	46
6. Slutsats.....	49
6.1 Sammanfattning.....	49
6.2 Slutsatser	49
6.2.1 Är kvinnliga revisorer mer noggranna jämfört med män?	49
6.2.2 Kan tendenser urskiljas vad gäller kvinnors försiktighet i revisionsbranschen?	50
6.2.3 Kan tendenser urskiljas till att jävsregelbrott är mer vanligt förekommande bland kvinnor än bland män inom revisionsbranschen?.....	51
6.2.4 Finns det generella skillnader mellan könen?.....	51
6.3 Återkoppling till frågeställning	52
6.4 Reflektioner	52
6.5 Förslag till fortsatt forskning	53
7. Källförteckning.....	55
Bilaga 1	2
Bilaga 2	2

1. Inledning

I detta avsnitt introduceras bakgrundsinformation gällande vårt uppsatsämne. Vidare presenteras problemdiskussion och problemformulering. Därefter avhandlas också syftet med uppsatsarbetet och de avgränsningar som författarna genomfört. Slutligen presenteras uppsatsens vidare disposition.

1.1 Bakgrundsbeskrivning

Under första årtiondet av 2000-talet har ett antal revisionsskandaler varit aktuella och revisorns oberoende och arbetsprocess varit ett debatterat ämne. Revisorns grundläggande arbetsuppgift är att säkerställa klientens redovisning samt försäkra att klientens verksamhet speglas på ett tillförlitligt sätt i årsredovisningen. En oberoende granskning är oundgänglig för att säkerställa trovärdigheten i klientens verksamhet och är därmed en förutsättning för att intressenter ifrån näringslivet ska vilja investera i det aktuella företaget.¹ För att revisorns arbete skall ske utan påverkan av intressenter har lagar och normer stadgats samt tillsynsmyndigheter har tillsatts. Redan år 1919 grundade Handelskammaren den första revisorsbaserade organisationen med syfte att granska revisorers oberoende. Arbetet fortsatte till 1970-talet då Kammarkollegiet istället tog över tillsynsarbetet. För att ytterligare poängtera att den oberoende revisionen är relevant startades år 1995 en självständig myndighet, Revisorsnämnden, vars uppgift var att kontrollera och arbeta för en oberoende revision.² Revisorsnämnden som är en statlig organisation är en oberoende part som har till uppgift att kontrollera huruvida revisorer följer de gällande standarderna och lagarna.

Revisorsnämnden är enligt Revisorslagen (2001:883) 3 § ålagda fyra huvuduppgifter. Första uppgiften består i att behandla frågor utifall revisorer ska bli godkända och auktoriserade, eller ej, samt registrering av dessa. Den andra uppgiften är att ha uppsikt över revisorsyrket, de utövande revisorerna samt över de registrerade revisionsbolagen i Sverige. Revisorsnämndens tredje uppgift är att se till att god revisionssed och god revisorssed utvecklas på ett lämpligt sätt och den fjärde uppgiften består i att pröva revisorer och

¹ Johansson S-E, Häckner E och Wallerstedt E. *Uppdrag revision- revisorsprofessionen i takt med förväntningarna?* Stockholm :SNS Förlag, 2005.

² <http://www.revisorsnamnden.se>, Revisorsnämndens historia i korthet, 120502.

revisionsbolags arbete samt utforska ifall disciplinära åtgärder är aktuella. Den fjärde uppgiften som avser tillsyn av revisorer, innefattar att granska om revisorerna följer gällande lagar och normer däribland begreppen god revisionssed och god revisorsed ingår. Begreppet god revisionssed innebär att revisionsarbetet skall genomföras oberoende och med en professionell attityd.³ Vid regelöverträdelser kan Revisorsnämnden tilldela den aktuella revisorn eller revisionsbolaget en disciplinär åtgärd. Straffen som Revisorsnämnden kan utdöma är erinran, varning eller i värsta fall kan revisorn fråntas sitt godkännande eller sin auktorisation.⁴

I dagläget är 4026 revisorer anslutna till Redovisningsnämnden. Dessa är kvalificerade revisorer, det vill säga de har genomgått prov vid Revisorsnämnden och sedan blivit registrerade som antingen godkända eller auktoriserade. Av dessa revisorer är 52,4% auktoriserade och 47,6% godkända. Av de auktoriserade revisorerna är 27,7% kvinnor och 72,3% män. Av de godkända revisorerna är motsvarande siffror 38,1% och 61,9%. Andelen kvinnor respektive män i revisorskåren blir sammantaget 32,6% kvinnor och 67,4% män.⁵

I dagens samhälle är debatten angående könsrollernas påverkan av individers agerande aktuell. Det finns forskare som menar att det existerar skillnader mellan män och kvinnor i riskfyllda situationer.⁶ Att kvinnor är mer riskaversa har påvisats.⁷ Forskare i Finland har konstaterat att kvinnliga revisorer är noggrannare i sin revision i jämförelse med sina manliga kollegor.⁸ Kritiker hävdar dock att inga skillnader i kvinnors respektive mäns slutliga beslut finns, utan endast i deras tankeprocesser för att åstadkomma ett resultat.⁹

³ www.far.se, God revisionssed, 120501

⁴ www.Revisorsnamnden.se, Disciplinärenden, 120502

⁵ www.Revisorsnamnden.se, Godkända och auktoriserade revisorer samt registrerade revisionsbolag 2012-04-03, 120426

⁶ Stainton Rogers and W. Stainton Rogers, R. *Genuspsykologi- kön och sexualitet.s.23* Studentlitteratur, 2002.

⁷ Croson, R., & Gneezy, U. Gender differences in Preferences. *Journal of Economic Literature*, 47:2(2009): 448-474.

⁸ Niskanen, J., Karjalainen, J., Niskaanen, M and Karjalainen, J. *Auditor gender and corporate earnings management behavior in private Finnish firms*. Finland: University of Eastern Finland., accepted 20 June 2011.

⁹ Schubert, R., Brown, M., Gysler, M. and Wolfgang Brachinger, H. *Financial Decision-Making: Are Women Really More Risk-Avers?*. /Elektronisk version/. Gender and economic transactions, Vol. 89, No.2, pp 381-385, 1999.

1.2 Problemdiskussion

Revisorn ska vid genomförandet av sin granskning agera enligt god revisions sed, god revisors sed samt följa gällande lag.¹⁰ Riktlinjerna och normerna säger bland annat att revisorn ska vara oberoende i sina bedömningar och inte bli påverkad av externa omständigheter eller av personliga preferenser.¹¹ Revisorns oberoende är en nödvändighet för att intressenterna i näringslivet skall behålla förtroendet för företagets årsredovisningar. För att förtroendet för revisorerna skall upprätthållas grundades år 1995 Revisorsnämnden. En av myndighetens grundläggande uppgifter är att granska revisorers arbete samt utdela disciplinära åtgärder om några regelöverträdelser ägt rum.

Debatten som behandlar könsroller och dess betydelse i samhället är aktuell. Dessutom är forskare oeniga om det finns skillnader mellan könen. Detta öppnar utrymme för att undersöka om det finns skillnader i kvinnor och mäns agerande inom professionen. Även om diskussionen om kvinnligt och manligt är ett ämne som är exploaterat så är det inte utforskat inom revisionsyrket i Sverige.¹² Finns det skillnader mellan manliga och kvinnliga revisorers tolkning av vad som anses vara att bryta mot normerna gällande oberoende?

En revisor ska agera enligt Revisorslagen 19 § arbeta enligt god revisors sed. Däremot överläts de detaljerade beskrivningarna om vad just begreppet innefattar, till revisorsorganisationerna.¹³ I propositionen "Aktiebolagets organisation" framgår att motivet till uteblivandet är att man med en stramare reglering riskerar att begränsa revisorn i dess arbete.¹⁴ Istället för en definition av begreppen i lagen har lagstiftarna överlagt ansvaret om att klargöra vad som är god revisions sed på Revisorsnämnden och revisorsorganisationerna.¹⁵ God revisions sed handlar i slutändan om god sed inom den erfarna revisorskåren då det gäller bedömningar.¹⁶ God revisions sed kan summeras som revisorns personliga erfarenhet, omdöme samt kunskap inom sitt arbetsområde.¹⁷ Självständighet, opartiskhet och objektivitet är avgörande hörnstenar, vid sidan om yrkeskunskap, inom begreppet god revisors sed och god

¹⁰ www.far.se, God revisions sed. 120503

¹¹ Moberg, K. *Bolagsrevisorn*. Nordstedts Juridik AB, 2006.

¹² Gold, A., Hunton, J.E., & Gomaa, M.I. (2009). *The Impact of Client and Auditor Gender on Auditors' Judgments*. /Elektronisk version/. Accounting Horizons, Vol. 23, No1, pp 1-18.

¹³ www.far.se, God revisions sed. 120503

¹⁴ Prop. 1997/98:99, "Aktiebolagets organisation".

¹⁵ Prop. 1997/98:99, "Aktiebolagets organisation".

¹⁶ www.far.se, 120426

¹⁷ Moberg, K. *Bolagsrevisorn s. 117*. Nordstedts Juridik AB, 2006.

revisionsssed.¹⁸ Revisionsberättelsen ger en bekräftelse till företagets intressenter att företagets redovisning är pålitlig samt uppvisar en rättvisande bild.¹⁹ Utifall de tidigare påvisade skillnaderna mellan män och kvinnor även yttrar sig i tolkningen utav regelverken gällande oberoendenormerna, kan resultatet revisionen påverkas. Detta skulle i förlängningen påverka klientens intressenter samt eventuellt skada förtroendet för den oberoende revisionen.

Författarna har funnit två matchande studier inom det valda uppsatsämnet. Den första är genomförd i USA och den andra har sitt ursprung i Finland.²⁰ De båda undersökningarna fokuserar på könsskillnader och deras betydelse för revisionen. Trots att dessa undersökningar är genomförda inom området för revision, anser författarna att det finns plats för ytterligare forskning. Det finns i dagsläget ingen likartad forskning i Sverige vilket lämna utrymme för författarnas ämnesområde. Vilka resultat skulle en liknande undersökning ge om den genomfördes i Sverige med utgångspunkt i de svenska begreppen och normerna?

Då revisorns grundläggande uppgift är att bedöma utifall en klients årsredovisning ger en rättvisande bild över företagets finansiella ställning, eller ej, är det viktigt att olika revisorer inte gör olika bedömningar beroende av vilken könstillhörighet man har.²¹

Tolkningsmöjligheter existerar inom revisorsyrket då revisorerna ska tolka huruvida Att god revisionsssed varit tillämplad under revisionen, skall anges i revisionsberättelsen.²² Av revisionslagens 5 § framgår att revisionen skall genomföras i den omfattning som god revisionsssed kräver. Detta i kombination med den aktuella debatten om könsrollernas betydelse gör att frågor angående olikheter inom revisionsyrket blir aktuella. Är revisorns kön en viktig variabel när bedömningar genomförs inom deras arbetsområde?

¹⁸ www.far.se Vägledning till analysmodellen 120507

¹⁹ Prop. 2000/01:146, ”Oberoende, ägande och tillsyn i revisionsverksamhet”.

²⁰ Niskanen, J., Karjalainen, J., Niskaanen, M and Karjalainen, J. *Auditor gender and corporate earnings management behavior in private Finnish firms*. Finland: University of Eastern Finland., accepted 20 June 2011. Gold, A., Hunton, J.E., & Gomaa, M.I. (2009). *The Impact of Client and Auditor Gender on Auditors' Judgments*. /Elektronisk version/. Accounting Horizons, Vol. 23, No1, pp 1-18.

²¹ Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A., & Wallage, P. *Principles of auditing – an introduction to international standards on auditing*, Harlow: Pearson Education Limited, 2005.

²² Prop. 2003/ 04:157” Nya bestämmelser om revisionsberättelsens utformning”.

1.3 Problemformulering

Problemdiskussionen resulterar i följande frågeställning;

Hur återspeglas könsskillnader i revisorns agerande och tolkning av normerna som behandlar oberoende?

1.4 Syfte

Syftet med denna uppsats är att utreda utifall genus spelar roll i revisorns agerande och tolkning av normerna angående revisorns oberoende.

1.5 Avgränsningar

Undersökningen kommer att vara avgränsad till svenska gällande normer och regelverk.

1.6 Uppsatsens fortsatta disposition



2. Metod

I följande avsnitt förklaras vilka metodval som författarna gjort för att besvara uppsatsens problemformulering samt uppnå dess syfte.

2.1 Forskningsstrategi

Ändamålet med uppsatsen är att se utifall det finns skillnader mellan män och kvinnor i deras yrkesroll. För att genomföra detta arbete måste en forskningsstrategi väljas. Forskare utskiljer två varianter av forskningsstrategier, kvantitativ- och kvalitativ metod. Den kvantitativa metoden fokuserar på användandet och analys av numerisk data medan den kvalitativa metoden istället koncentrerar sig på tolkning och analys av ord. Eftersom studien går ut på att undersöka skillnader i attityder skulle kvalitativ metod, vid första anblick, anses vara den mest lämpade, då beteendemönster skall utredas. Uppsatsen kommer dock att bygga på befintlig teori, från vilken väsentliga undersökningsområden tagits fram som vidare skall undersökas. Denna arbetsmetod talar istället för en kvantitativ metod, eftersom författarna ska utföra sin empiriska undersökning utifrån befintlig teori. Eventuella skillnader mellan män och kvinnor, skall i författarnas empiriska undersökning, sammanställas utifrån Revisorsnämndens disciplinärenden. Författarnas kartläggning av disciplinärendena sammanställs sedan av författarna i numeriska tal. Tolkningen av de resultaten av sammanställningen kommer senare att göras för att undersöka utifall skillnader i attityder mellan könen existerar.²³ Den empiriska undersökningen kommer därmed att genomföras med en kvalitativ undersökningsmetod, men uppsatsens grund består i en kvantitativ forskningsstrategi. Den kvantitativa delen av uppsatsen består i författarnas arbetsgång och utgångspunkt i uppsatsarbetet. Det kvalitativa inslaget i uppsatsen innefattar den empiriska undersökningens utgångspunkt och syfte.

2.2 Forskningsansats

Bryman et al diskuterar två olika forskningsansatser, den induktiva ansatsen respektive den deduktiva ansatsen, vars olikheter speglas i hur teori och praktik förhåller sig till varandra. Vid tillämpning av den induktiva ansatsen ligger det empiriska resultatet till grund för nya teorier. Vid tillämpning av deduktiv ansats är utgångspunkten istället befintlig teori, vilken

²³ Bryman, A., Bell, E. *Företagsekonomiska forsknings metoder*

därefter resulterar i antaganden. Antagandena förkastas eller stärks sedan efter att den empiriska undersökningen genomförts.²⁴

Uppsatsens syfte är att klargöra utifall det finns skillnader i agerande inom revisionsyrket, beroende på om revisorn är man eller kvinna. Eftersom författarna utgår från tidigare genomförda studier inom genusforskningen antas en deduktiv ansats. Den forskning som ligger till grund för författarnas framtagning av relevanta diskussionsområden, består både i forskning gjord inom revisionsområdet, såväl som studier genomförda inom andra ämnesområden. Författarna vill med denna uppsats granska om skillnader mellan könen existerar samt om de skillnader mellan könen som genom tidigare studier påvisat inom revisionsområdet kan påvisas i Sverige. Uppsatsens frågeställning är alltså inspirerad av en redan tidigare utförd studie där skillnader mellan män och kvinnor kan uppvisas inom revisionsyrket. Studien har dock inte genomförts i Sverige, vilket lämnar analysområden obesvarade för författarna. Samtidigt hävdar en del forskare att skillnader mellan mäns och kvinnors agerande inte existerar, vilket även det skapar ett undersökningsutrymme för författarna. Med anledning av att författarna formulerat relevanta undersökningsområden utifrån befintlig teori, är en deduktiv forskningsansats tillämplig.

2.3 Tillvägagångssätt

Inledningen av arbetet med uppsatsen gick ut på att undersöka vilka ämnen som ansågs intressanta att undersöka utifrån revisorns samt dess klienters perspektiv. Genusdebatten är ett diskuterat ämne och frågorna kring hur könstillhörighet påverkar oss är engagerande då teoretikerna är oense om könstillhörighetens påverkan på människors agerande. I brist på undersökningar, genomförda i Sverige, angående huruvida könstillhörighet artar sig inom arbetslivet, valde författarna detta ämne. De forskningsstudier som tidigare utförts har genomförts utomlands eller inom redovisningsområdet. Tidigare forskning lämnar utrymme för studier inom revisionsområdet i Sverige. Detta kunskapsgap har författarna utgått ifrån då deras frågeställning konstruerats.

För att besvara författarnas frågeställning inleddes sökningsarbetet efter relevant teori som kunde kopplas samman med författarnas ämnesval. Litteratursökning av vetenskapliga artiklar har gjorts genom Lunds universitets biblioteks sökmotorer, Summon och Lovisa. De sökord som använts är gender (genus), differences (skillnader), judgments (bedömningar), accounting (redovisning), sex differences (könsskillnader) och auditing (revision). Ytterligare fraser som

²⁴ Bryman, A., Bell, E. *Företagsekonomiska forsknings metoder*

författarna undersökt på är jäv, oberoende och Revisorsnämnden. Ett antal artiklar har eftersökts genom FARs *Föreningen för auktoriserade revisorer*s hemsida. Artiklar har också sökts i tidsskrifterna *Managerial Auditing Journal* och *Journal of Economic Literature*, då dessa rankats av ABS- *Association of Business Schools*, som de mest tillförlitliga tidsskrifterna inom revision och redovisning.²⁵

Uppsökandet av litteratur har också gjorts genom litteratursökningsfunktionen på Lunds Universitets biblioteks hemsida. Den litteratur författarna använt sig av är ämnesböcker inom psykologi- och ekonomi området för att få en bred förståelse för hur psykologiska och ekonomiska aspekter påverkar revisorerers agerande.

Då författarna, efter granskning och genomgång av betydelsefullt teorimaterial, fått en grundläggande förståelse av det teoretiska materialet, konstaterades relevanta diskussionsområden som den empiriska undersökningens resultat skulle bidra till.

Empiriska undersökningen realiserar genom en dokumentstudie. För att optimalt undersöka uppsatsens frågeställning har en genomgång av Revisorsnämndens behandlade disciplinärenden, med fällande utslag mellan år 2000 och år 2011 genomförts. Sammanställningen av materialet gick ut på att se hur stor andel som motsvarades av manliga respektive kvinnliga revisorer i de behandlade fallen, såväl som en kartläggning av vilka regelöverträdelser som gjordes samt vilka disciplinära åtgärder som blev aktuella, för att sedan undersöka eventuella skillnader mellan könen utifrån de relevanta undersökningsområden som författarna tagit fram.

Då insamlandet av det empiriska och teoretiska materialet slutförts, har detta analyserats samt att dess resultat återkopplats till uppsatsens problemformulering.

2.4 Empirisk undersökning

Vid val av empirisk metod har författarna utvärderat relevanta empiriska tillvägagångssätt. Alla metoder har för och nackdelar som behöver vägas emot varandra.²⁶ Undersökningsalternativen var ursprungligen intervjuer eller en dokumentstudie.

²⁵ www.associationofbusinessschools.org, Academic Journal Quality Guide, 120512

²⁶ Jacobsen, D. *Vad, hur varför? – Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*
Lund: Studentlitteratur, 2002

2.4.1 Personlig intervju

Intervjuer hade i författarnas uppsatssyfte varit fördelaktiga då intervjuer är ett bra sätt att få information om hur en enskild individ ser på ett fenomen. Personintervjuer är dock problematiska då de endast genomförs på ett fåtal personer eftersom de då skapar en giltighetsproblematik. Dessutom är intervjuer mycket tidskrävande och ger ofta ett otroligt stort analysmaterial, som kan bli svårt att sammanställa.²⁷ Författarna undersökte utifall intervjuer var möjliga att genomföra samt utifall de kunde få den tillgång till intervjupersoner som undersökningen krävde. Författarna fick tillgång till fyra individer som var åtkomliga för intervju. Samtliga var tillgängliga vid ett tillfälle. Eftersom intervjupersonerna endast var fyra till antalet och intervjutillfället endast var ett, med varje person, ansåg författarna att intervjualternativet som empirisk undersökning ej kunde tillämpas eftersom giltigheten och resultatet av denna inte kunde säkerställas.

2.4.2 Dokumentstudie

Dokumentstudier har i likhet med andra undersökningsformer, både fördelar och nackdelar. Vid en dokumentstudie används sekundärkällor och medvetenhet om den insamlade informationens ursprungliga syfte är kritisk, då detta inte alltid överrensstämmer med den tilltänkta studien. Dokumentstudie är en god undersökningsmetod då man vill undersöka hur människor generellt agerar. Dokumentstudier är även fördelaktiga då författarna vill undersöka generella skillnader och då det finns ett stort urval att undersöka. Författarna utvärderade dokumentstudier som ett alternativ till empirisk undersökning, vilket resulterade i att Revisorsnämndens disciplinärende skulle bli föremål för undersökningen. Revisorsnämnden är en statlig organisation, vilken kan antas tolka alla disciplinärenden likvärdigt utefter regelverken. Disciplinärendena är publicerade och har inte tolkats av någon annan källa. Författarna anser härmed att denna källa är tillförlitlig och kan anses säker. Dessutom är informationen ständigt tillgänglig för författarna.

²⁷ Jacobsen, D. *Vad, hur varför? – Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*
Lund: Studentlitteratur, 2002

2.5 Källkritik

Granskning av källor som använts har kontinuerligt genomförts. Författarna har fortlöpande granskat källornas syfte, objektivitet och relevans då det gäller det använda materialet. Detta för att författarna i slutändan ska kunna presentera en uppsats som är tillförlitlig. Som åskådliggörs ovan har författarna valt en objektiv organisation som underlag till sin empiriska studie, för att resultatet av studien inte skall påverkas av subjektiva bedömningar. Artiklar som använts i uppsatsen har granskats av författarna för att minimera risken att de skrivits i ett annat ursprungligt syfte. Detta arbete har författarna gjort då resultatet av författarnas arbete kan bli snedvridet om inte kritisk granskning genomförs.

3. Teoretisk referensram

I detta avsnitt avhandlas de teorier som finns inom det valda uppsatsområdet. Vidare förklaras de tidigare studier som gjorts inom författarnas ämnesområde. Avslutningsvis framställs de undersökningsområden som utreds i författarnas studie.

3.1 Oberoende revision

För att oberoende i revisorns arbete skall upprätthållas styrs revisorn av ett antal författningar, de mest betydelsefulla är Revisorslagen (2001:883) och Revisionslagen (1999:1079). Av Revisorslagen 20 § framgår vad som avses med oberoende revision: *”En revisor skall i revisionsverksamheten utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden. Revisionsverksamheten skall organiseras så att revisorns opartiskhet, självständighet och objektivitet säkerställs.”* År 2002 trädde den nuvarande Revisorslagen (2001:883) ikraft. I samband med ikraftträdandet lanserades och lagstadgades analysmodellen i Sverige. Analysmodellen återfinns i Revisorslagen 21 §: *”En revisor ska för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn ska avböja eller avsäga sig ett sådant uppdrag”* Vidare följer en rad punkter då revisorn skall avsäga sig uppdraget. En närmare beskrivning av analysmodellen genomförs under avsnittet Analysmodellen nedan.

Förutom dessa lagstadgade regler återfinns också de olika revisorsorganisationernas normregelverk, som revisorn skall ha i åtanke. Dessa regler tas fram av Revisorsnämnden samt FAR.

3.2 Tillsynsorganisationer inom revisionsområdet

Revisorsnämnden och FAR- föreningen för auktoriserade revisorer är de två främsta intresseorganisationerna inom revisionsbranschen. Nedan presenteras deras organisationer i korthet.

3.2.1 Revisorsnämnden

Revisorsnämnden är en statlig organisation som är ansvarig för utvecklingen av god revisionssed och god revisorssed i Sverige.²⁸ Förutom denna uppgift är Revisorsnämnden också tillsynsmyndighet och ansvarar för att granska Sveriges auktoriserade- och godkända revisorers arbete samt utreda utifall någon disciplinär åtgärd är aktuell. Revisorsnämnden har fyra huvuduppgifter därav tillsynsverksamheten är en.²⁹ Tillsynsverksamheten omfattar fyra delområden: periodiskt återkommande kvalitetskontroll, systematisk och uppsökande tillsyn (SUT), disciplinärenden och förhandsbesked. De disciplinära åtgärder som Revisorsnämnden i dagsläget kan tilldela en revisor är erinran, varning och i de allvarligare fallen, upphävande av auktorisation eller godkännande.³⁰ Revisorsnämnden kan utreda fall från skatteverket och missnöjda klienter. Organisationen tillhandahåller även en egen kvalitetskontroll som ett led i att behålla förtroendet för den oberoende revisionen. Revisorsnämndens disciplinära beslut kan överklagas till domstol.³¹

3.2.2 FAR

FAR- föreningen för auktoriserade revisorer, är en intresseorganisation för revisorer och andra ekonomiska rådgivare. 1 september 2006 fusionerades revisorsorganisationerna FAR och SRS- *svenska revisorssamfundet och organisationen*. De fick namnet FAR SRS.³² Sedan mars år 2010 heter organisationen endast FAR. Nästan alla auktoriserade revisorer samt godkända revisorer är idag anslutna till FAR.

²⁸ FAR samlingsvolym 2010, Revision. Revisorslag 3 § 4p. (2001:883)

²⁹ FAR samlingsvolym 2010, Revision. Revisorslag 3 § (2001:883)

³⁰ www.revisorsnamnden.se Disciplinåtgärder

³¹ www.revisorsnamnden.se Om Revisorsnämnden

³² FAR. SRS. Pressmeddelande från FAR och Svenska Revisorsamfundet SRS – FAR + Revisorsamfundet = sant (2006)

Branschorganisationen utbildar revisorer samt informerar och utvecklar revisorsbranschen. FAR beskriver revisorns yrkesuppgift som följer ”*En medlems uppträdande och handlande ska präglas av gott omdöme. En medlem får inte främja orätt och ska även i övrigt iaktta god yrkessed.*” De detaljerade reglerna om hur revisorn skall agera i sin yrkesroll är publicerade i FARs etiska regler.³³ I detta regelverk delar upp och definierar begreppet oberoende som följer:

”a) Faktiskt oberoende – det sinnestillstånd som tillåter en individ att ha en åsikt som inte äventyras av influenser som påverkar det yrkesmässiga omdömet samt agera med integritet, opartiskhet samt med professionellt omdöme.

b) Synbart oberoende – att undvika sådana förhållanden och omständigheter som är så betydelsefulla att en kunnig och omdömesgill person med insikt om alla relevanta omständigheter, inklusive vidtagna motåtgärder, skulle anta att integriteten, objektiviteten eller den professionella skepticismen hos ett revisionsföretag, eller en person i ett bestyrkandeteam, äventyras.”³⁴

FAR har liksom Revisorsnämnden en tillsynsavdelning. Till skillnad från Revisorsnämnden består FARs disciplinära befogenheter endast i att de kan utdela erinran och varning samt utesluta revisorer ifrån FARs register. Organisationen har ingen behörighet att upphäva auktorisationer och godkännanden. Far har dock sedan år 1997 ett kvalitetsgranskningsprogram för sina medlemmar. Sedan år 2003 har ett avtal slutits mellan FAR och Revisorsnämnden så att SUT- ärenden och disciplinärenden kan startas via FAR för att sedan tas över av Revisorsnämnden.³⁵ FAR får inte granska på Revisorsnämndens tillsynsområde.³⁶

3.3 Analysmodellen

En av de viktigaste hörnstenarna inom revision är att en revisors arbete utförs självständigt och opartiskt. Revisorns självständighet och oberoende är viktigt för både företaget de undersöker och de intressenter som investerat i densamma. Porter et al. lyfter fram i sin bok att det är lika viktigt att revisorn tänker självständigt och oberoende som hur densamma uppfattas av en tredje part. Det vill säga; vad andra uppfattar av revisorns självständighet och

³³ www.far.se FARS REKOMMENDATIONER I ETIKFRÅGOR, 120323

³⁴ www.far.se Rekommendationer i etikfrågor 120503

³⁵ Brännström, D. Markland, B. *Dags att slå hål på myterna om revision*. Balans. nr1 (2012)

³⁶ www.far.se God revisionssed

oberoende är lika viktigt.³⁷ För att revisorn skall veta hur han skall förhålla sig i vissa situationer infördes år 2002 analysmodellen, som kan tillämpas. Denna går ut på att revisorn eller revisionsbolaget vid ett nytt uppdrag eller utökning av ett tidigare uppdrag utvärderar sin oberoende ställning. Analysmodellen infördes i samband med att den nya Revisorslagen trädde i kraft. FAR presenterar utförligt uppbyggnaden av modellen som består av tre olika steg: identifiering av förtroendskadliga förhållande, eliminering av förtroendskadliga förhållande samt dokumentation av analysen.³⁸

3.3.1 Identifiering av förtroendskadliga förhållanden

Identifiering av förtroendskadliga förhållanden är det första steget i analysmodellen, vilket innebär att revisorn utvärderar huruvida det finns förhållande i samband med uppdraget som skulle kunna innebära jäv, oberoende eller osjälvständighet. Då dessa omständigheter finns så måste revisorn avsäga sig uppdraget.³⁹

Revisorn måste avsäga sig sitt uppdrag utifall något av nedanstående fem hot, riskerar revisionens oberoende. Det första hotet är *egenintressehotet*, vilket innebär att revisorn har något att tjäna på utgången av revisionen, dvs. ett ekonomiskt intresse i klienten. Det andra skälet till att revisorn bör avsäga sig sitt uppdrag är om *självgranskningshotet* uppkommer, en revisor kan inte granska uppgifter från en klient om han/hon dessutom varit med och arbetat fram dem. Om revisorn har företrätt sin klient antingen rättsligt eller i en ekonomisk situation måste revisorn avsäga sig sitt uppdrag, detta hot kallas för *partställningshotet*. Som ett fjärde hot kan utläsas som ett *vänskapshot* och innebär att en nära relation inte får existera mellan revisorn och klienten. Det slutliga hotet brukar benämnas som *skrämshotet*, dvs. revisorn ska inte ta sig an ett uppdrag då det finns risk för pådrivningar från klienten i form av hot både psykiska och fysiska.⁴⁰ Detta första arbete för revisorn motsvarar punkterna 1 – 9 i ovanstående grafiska bilden över analysmodellen.

³⁷ Porter, B. Simon, J. and Hatherly, D. *Principles of external auditing*, John Wiley & Sons Ltd, 2009.

³⁸ www.far.se Analysmodellen

³⁹ www.far.se FAR Vägledning till analysmodellen

⁴⁰ www.far.se FAR Vägledning till analysmodellen

3.3.2 Eliminering av förtroendskadliga förhållanden

Efter att revisorn utvärderat utifall det existerar ett förtroendskadligt förhållande eller ej, skall detta dokumenteras. Revisionsuppdraget skall avsägas om ett förtroendskadligt förhållande identifieras. Revisorns alternativ till att avsäga sig uppdraget är att när en revisor identifierat ett hot ska denne utreda dessa samt motivera varför inte omständigheten riskerar revisorns oberoende och självständighet. Utifall denna bedömning kan göras kan revisorn åta sig uppdraget.⁴¹

Revisorn har som skyldighet att bevisa att det inte finns risk för att oberoendet och självständigheten äventyras i samband med att uppdraget åtas. Detta kan revisorn göra genom olika motåtgärder såsom informativa åtgärder, byråinterna åtgärder och externa åtgärder. Beroende på hur stort hot som uppkommer under första steget av analysmodellen desto mer omfattande åtgärder måste vidtas.⁴²

Informativa åtgärder innebär att revisorn genom motivering förklarar varför det aktuella hotet inte är ett hot. Byråinterna åtgärder är när revisorn bevisar åtgärder gentemot hotet. Exempel på byråinterna åtgärder kan vara då revisorn kan påvisa interna kvalitetssäkringssystem eller att kollegor till revisorn lämnar ett andra utlåtande. Då byråinterna åtgärder inte räcker till för att överbygga det hot mot revisorns oberoende och självständighet som föreligger krävs ibland en så kallad extern åtgärd. Exempel på externa åtgärder är då revisorn får ett andra utlåtande om hotet av en annan revisor, som är oberoende av både klienten och den aktuella revisorn.⁴³

I situationer då revisorn känner sig osäker på antingen hotbilden eller de åtgärder som kan åtas, kan denne ansöka om ett förhandsbesked hos Revisorsnämnden. Beskedet blir sedan bindande för Revisorsnämnden. Revisorsnämnden uttalar sig om hur hotet anses bryta emot revisorns oberoende och självständighet, och sedan utreder de om de åtgärder som presenterats av revisorn är tillräckliga för att motverka hotet.⁴⁴ Eliminering av förtroendskadliga förhållanden motsvaras av punkterna 9 – 11 i analysmodellen ovan.

⁴¹ www.far.se FAR Vägledning till analysmodellen

⁴² www.far.se FAR Vägledning till analysmodellen

⁴³ www.far.se FAR Vägledning till analysmodellen

⁴⁴ www.far.se FAR Vägledning till analysmodellen

3.3.3 Dokumentation av analysen

Slutligen så har revisorn en skyldighet att dokumentera sin analys och motivera de val som gjorts. Dokumentationen bör innehålla vilka hot som identifierats och hur revisorn ska undvika dessa då revisorn åtar sig uppdraget.⁴⁵ Det tredje steget motsvaras av punkt 12 i ovanstående bild.

3.4 Tänker män och kvinnor olika?

Under de senaste åren har intresset för hur biologiska skillnader mellan män och kvinnor påverkar respektive köns agerande, i samhället, fått ökat intresse.⁴⁶ Kvinnor och mäns genetiska skillnader består av hormonella skillnader som yttrar sig genom fysiologiska olikheter.⁴⁷ I studier har skillnader påvisats i uppbyggnaden mellan mäns och kvinnors hjärnor.⁴⁸ Skillnaderna har resulterat i att forskare, i flera oberoende undersökningar, kunnat påvisa att män och kvinnor har fördelar respektive nackdelar gentemot varandra inom olika ämnesområden.

Skillnaden mellan könen vad gäller synen på risk är ett väl utforskat område, och flera studier visar på att de har hittat skillnader mellan könen.^{49,50}

En av dessa studier är Croson och Gneezy's studie vars syfte var att studera tidigare gjorda experiment och utifrån dessa analysera eventuella skillnader mellan könen i situationer som innefattar risk, sociala omständigheter samt konkurrens. Efter att ha betraktat resultaten och tagit hänsyn till faktorer som respondenternas ålder, utbildning, bostadsort och erfarenheter, konstaterar de att kvinnor är mer riskaversa i jämförelse med män.⁵¹ Med riskavers menas att

⁴⁵ www.far.se FAR Vägledning till analysmodellen

⁴⁶ Stainton Rogers., W. Stainton Rogers, R. *Genuspsykologi- kön och sexualitet*. Studentlitteratur, 2002.

⁴⁷ Stainton Rogers., W. Stainton Rogers, R. *Genuspsykologi- kön och sexualitet*. Studentlitteratur, 2002.

⁴⁸ Stainton Rogers., W. Stainton Rogers, R. *Genuspsykologi- kön och sexualitet*. Studentlitteratur, 2002.

⁴⁹ Croson, R., & Gneezy., U. Gender differences in Preferences. *Journal of Economic Literature*, 47:2(2009): 448-474.

⁵⁰ Byrnes, James P.; Miller, David C.; Schafer, William D. *Gender Differences in Risk Taking: A Meta-Analysis*. *Psychological Bulletin*, Vol 125(3), May 1999, 367-383.

⁵¹ Croson, R., & Gneezy., U. Gender differences in Preferences. *Journal of Economic Literature*, 47:2(2009): 448-474.

det är stor sannolikhet att personen som är utsatt för risk gör allt för att undvika den. Personen är till och med beredd att betala för att undvika den.⁵² Motsatsen till riskavers är riskbenägen vilket innebär att personen inte är fokuserad på att undvika risk utan på den höga utdelningen, vinsten som kan erhålls.⁵³ Då en person varken är riskavers eller riskbenägen benämns personen som riskneutral.⁵⁴ Kvinnor tenderar att känna mer rädsla inför riskfyllda situationer vilket gör att de agerar med större försiktighet.⁵⁵

3.5 Kritiker

Samtidigt som flertalet forskare menar att skillnader mellan män och kvinnors agerande existerar, finns det de som hävdar att inga skillnader finns.

Schubert, Brown, Gysler & Brachinger påvisar att kvinnor generellt inte agerar annorlunda under kontrollerade ekonomiska situationer, jämfört med män. I artikeln studeras eventuella skillnader mellan könen vad gäller riskbeaktande inom beslutsfattande i finansbranschen. Författarna inleder sin forskning med att formulera den hypotes som deras studie kommer utgå ifrån. Hypotesen är att kvinnor är mer riskaversa samtidigt som män är mer riskbenägna i jämförelse med varandra.⁵⁶ Resultatet visar att inga belägg för att kvinnan är mer riskavers än mannen vid finansiella beslut och bedömningar existerar. Något som författarna kunde påvisa i sin undersökning var att kvinnor och män tankeprocesser var olika, men de kom fram till samma beslut. Kvinnan tenderade att fokusera på själva risken vid bedömandet medan mannen var mer benägen att koncentrera sig vad på vad han kunde vinna. Beslutet som de kom fram till skilde sig dock inte åt.⁵⁷

Stainton Rogers hävdar också att skillnader i agerande mellan könen inte är markanta utan han menar att det i stället är könsroller som formar oss. Av de föreställningar som finns i samhället skapar nyfödda barn så kallade könsscheman som de senare agerar efter.⁵⁸

⁵² Byström, H. (2007). *Finance – Markets, Instruments & Investments*. Lund: Studentlitteratur, 2007.

⁵³ Byström, H. (2007). *Finance – Markets, Instruments & Investments*. Lund: Studentlitteratur, 2007

⁵⁴ Byström, H. (2007). *Finance – Markets, Instruments & Investments*. Lund: Studentlitteratur, 2007

⁵⁵ Croson, R., & Gneezy, U. Gender differences in Preferences. *Journal of Economic Literature*, 47:2(2009): 448-474.

⁵⁶ Schubert, R., Brown, M., Gysler, M. and Wolfgang Brachinger, H. *Financial Decision-Making: Are Women Really More Risk-Avers?*. /Elektronisk version/. Gender and economic transactions, Vol. 89, No.2, pp 381-385, 1999.

⁵⁷ Schubert, R., Brown, M., Gysler, M. and Wolfgang Brachinger, H. *Financial Decision-Making: Are Women Really More Risk-Avers?*. /Elektronisk version/. Gender and economic transactions, Vol. 89, No.2, pp 381-385, 1999.

⁵⁸ Stainton Rogers., W. Stainton Rogers, R. *Genuspsykologi- kön och sexualitet*. Studentlitteratur, 2002

Även i artikeln "*Personality issues and their impact on accounting and auditing*" visar forskare att kvinnor och män har olika beslutsmetoder fast de slutligen kommer fram till samma resultat. Inga skillnader mellan män och kvinnors beteende i situationer som innefattar riskhantering kunde konstateras.⁵⁹

Fumagalli, M et.al (2010) visar i sin undersökning att kvinnor och män agerar olika i beslutsprocesser vad gäller moraliska frågor. Undersökningen kommer fram till att kvinnan är mer moderlig, känslsam och empatisk samt känner mer omsorg för andra. Mannen och andra sidan var mer inriktad på att göra det som var regelmässigt rätt även om beteendet resulterade i en negativ konsekvens för andra.⁶⁰

3.6 Tidigare studier inom revisionsområdet

Niskanen, J. Karjalainen, J Mervi Niskanen, M. och Karjalainen, J. har under en fem år lång studie i Finland, studerat revisorers agerande under revisionsprocessen i 4000 små och medelstora bolag. Forskarna utgick från tesen att kvinnor är noggrannare i sin yrkesroll i jämförelse med sina manliga kollegor. I undersökningen undersökte forskarna om det fanns ett samband mellan revisorns kön och earnings management. För att fastställa om ett sådant samband existerade så använde de sig av en linjär regressionsanalys. Efter genomförandet av sin undersökning visade det sig att forskarna kom fram till två olika resultat. Först kunde de påvisa den tes forskarna hade utgått ifrån och resultatet visade att kvinnor är mer försiktiga och noggrannare än sina manliga kollegor. Dessutom kom forskarna fram till slutsatsen att män har större tendens att tillåta försköningar i årsredovisningar än kvinnor.⁶¹

En liknande undersökning genomfördes i USA av forskarna Gold, A. Hunton, JH. Gomia, MI. Forskarna i denna undersökning utgick från fem olika hypoteser som de i sin undersökning skulle antingen påvisa eller förkasta.

Den första hypotesen var att kvinnor skulle bli mindre påverkade av klienters förklaringar än vad män skulle bli. Vidare utgick de ifrån hypotesen att revisorerna skulle bli mindre påverkade av en kvinnlig klient jämfört med hur de blev påverkade av en manlig. Den tredje hypotesen var att manliga revisorer skulle favorisera manliga klienter mer än kvinnliga

⁵⁹ Smith, M. (1999). *Personality issues and their impact on accounting and auditing*. /Elektronisk version/. Managerial Auditing Journal, pp 453-460.

⁶⁰ Fumagalli, M., Ferrucci, R., Mamei, F., Marceglia, S., Mrakic-Sposta, S., Zago, S., Lucchiari, C., Consonni, D., Nordio, F., Pravettoni, G., Cappa, S., & Priori, A. *Gender-related differences in moral judgments*. /Elektronisk version/. Cogn Process, pp 219-226, 2010.

⁶¹ Niskanen, J., Karjalainen, J., Niskaanen, M and Karjalainen, J. *Auditor gender and corporate earnings management behavior in private Finnish firms*. Finland: University of Eastern Finland., accepted 20 June 2011.

revisorer. Alternativ hypotes 3B där ingen skillnad skulle vara mellan de kvinnliga och manliga bedömningarna vid favoriseringen av manliga klienter. Slutligen har vi deras hypotes 3C där de utgår ifrån att kvinnliga revisorer blir mer påverkade än manliga.

Vid genomförandet av sin undersökning så använde de sig av ett brev från en påhittad CEO till sin revisor som testpersonerna fick läsa. Därefter följde ett frågeformulär som respondenterna skulle svara på, och det var de resultat som låg till grund för deras undersökning.

Dessa forskare menar att det kan vara av stor betydelse för de företagsledningarna som anlitar revisorerna, att vara medveten om att revisionsskillnader i agerande kan påverka utfallet av revisionen.⁶² På liknande sätt har forskare i USA undersökt könsrollernas betydelse inom revisionen och hur de påverkar revisorns beslut.

Resultatet av undersökningen visar på att där finns skillnader i hur manliga och kvinnliga revisorer agerar och tolkar specifika situationer olika.⁶³

3.7 Mansdominerat yrke

Ett mått för hur dominerad en yrkesgrupp är av antingen kvinnor eller män, är det så kallade segregeringsindexet. Utifall 40-65 % av det dominerade könet inom yrkeskåren måste byta yrke för att arbetsmarknaden inom detta yrkesområde skulle bli balanserad, betraktas denna som dominerad.⁶⁴ År 1985 var andelen män respektive kvinnor av de godkända revisorerna i Sverige, 87 % respektive 13 %. Av de auktoriserade revisorerna var motsvarande siffror samma år 92 % män och endast 8 % kvinnor. Dessa siffror bekräftar att revisorskåren, med utgångspunkt i segregeringindexet, är en dominerad yrkeskategori. Andelen kvinnor i revisorsyrket har under den senare delen av 1900- talet och under 2000-talet, ständigt ökat. I dagsläget, den 3 april 2012, är andelen män av de revisorer som är godkända 69 % och andelen kvinnor är 31 %. 73 % är män och 27 % är kvinnor av de revisorer som är auktoriserade under samma tidpunkt.⁶⁵ Trots att man enligt ovanstående definition inte längre

⁶² Niskanen, J., Karjalainen, J., Niskaanen, M and Karjalainen, J. *Auditor gender and corporate earnings management behavior in private Finnish firms*. Finland: University of Eastern Finland., accepted 20 June 2011.

⁶³ Gold, A., Hunton, J.E., & Gomaa, M.I. *The Impact of Client and Auditor Gender on Auditors' Judgments*. /Elektronisk version/. Accounting Horizons, Vol. 23, No1, pp 1-18, 2009.

⁶⁴ Nilsson Motevasel, I. *Genusperspektiv på yrkesmässiga relationer – Omsorg i mans och kvinnodominerade yrken*, Lund: Studentlitteratur, 2002.

⁶⁵ www.Revisorsnämnden.se, *Godkända och auktoriserade revisorer samt registrerade revisionsbolag 2012-04-03*, 120426

kan betrakta revisorsbranschen som helt mansdominerad, är fortfarande männen största delen av professionen. De siffror för kvinnor och män som är auktoriserade under år 2012 kan däremot man fortfarande klassa som mansdominerat yrke.

Beteende inom olika yrkeskategorier tar lång tid att förändra. Trots att andelen kvinnor ökat mycket under de senaste årtiondena känner sig kvinnor fortfarande osäkra inom mansdominerade yrken.⁶⁶

Kvinnor i mansdominerat yrke har en tendens till att agera mer osäkert. Det är oftast män som leder konversationerna medan kvinnor tenderar till att hjälpa till att hålla konversationen igång, men är mindre kapabel till att få igång en konversation. Forskare har visat samband till att det har mer med könsroller och hur olika individer ser på kvinnor att göra än till att kvinnor skulle var mindre kapabla. Kvinnor som lyckas inom den mansdominerande branschen få ofta en stämpel av att vara en onormal, dominant och aggressiv individ.⁶⁷

Medan vissa forskare tycker sig hitta starka samband mellan olika distinkta drag hos kvinnor i mansdominerade yrken så finns det forskare som inte alls håller med. Lemkau, J. (1979) har undersökt om det finns generella drag hos kvinnor som lyckas inom mansdominerade yrken och kan inte med sin undersökning visa på samband mellan olika drag och kvinnor i mansdominerade yrken.⁶⁸

Ett annat samband forskare har funnit är att kvinnor inom mansdominerade yrken generellt ökar.⁶⁹ Detta samband har forskare funnit då de har undersökt utvecklingen av antalet kvinnor i mansdominerade industrier.⁷⁰

Kulturen i företag är något som tar väldigt lång tid att förändra och det kräver mycket arbete.⁷¹

⁶⁶ Fishman Pamela, M. *The work woman do*. Social Problems, Vol. 25, No. 4 (Apr., 1978), pp. 397-406, University of California Press and Society for the Study of Social Problems, JSTOR.

⁶⁷ Fishman Pamela, M. *The work woman do*. Social Problems, Vol. 25, No. 4 (Apr., 1978), pp. 397-406, University of California Press and Society for the Study of Social Problems, JSTOR.

⁶⁸ Lemkau, J. *Personality and Background Characteristics of Women in Male-Dominated Occupations: A Review*. Psychology of Women Quarterly, Vol. 4(2). USA: Auburn University. 1979.

⁶⁹ <http://usgovinfo.about.com> *Women Closing Some Gender Gaps: Census*, 120502

⁷⁰ <http://usgovinfo.about.com> *Many U.S. Jobs Have Become Less Male-dominated*, 120502

⁷¹ <http://www.leadership-and-motivation-training.com> *Changing Workplace Culture*, 120502

3.8 Relevanta undersökningsområden

Nedan finnes författarnas framtagna relevanta undersökningsområden, framtagna från undersökt teori.

3.8.1 Är kvinnliga revisorer mer noggranna jämfört med män?

Då forskare funnit att kvinnor generellt är mer noggranna än män inom revisionsområdet anser författarna att detta är ett relevant undersökningsområde i den empiriska undersökningen.⁷² Brist på dessa studier i Sverige resulterar i att författarna finner uppslaget till undersökningen relevant.

3.8.2 Kan tendenser urskiljas vad gäller kvinnor och mäns försiktighet, i revisionsbranschen?

Tidigare i uppsatsen har författarna presenterat studier vars resultat visar att kvinnor skulle tendera till att vara mer riskaversa om man jämför med män i liknande situation.⁷³ Dessutom så har det konstaterats att revisionsbranschen varit en mansdominerad bransch.⁷⁴ I dagsläget består kvinnorna av en större andel av revisorskåren jämför med tidigare. Beteende inom en bransch tar dock lång tid att förändra vilket gör att författarna beslutat att undersöka utifall kvinnor är mer försiktiga i jämförelse med sina manliga kollegor.⁷⁵

3.8.3 Kan tendenser urskiljas till att jävsregelbrott är mer vanligt förekommande bland kvinnor än bland män inom revisionsbranschen?

Ovan presenteras Fumagalli, M et.al (2010) studie som presenterar att kvinnor är mer moderliga, känslösamma och vill allas väl.⁷⁶ Författarna vill därmed undersöka utifall kvinnor har benägenhet att komma andra människor nära och bli mer familjära. Författarna anser det därmed intressant att undersöka utifall kvinnor har större tendens till jävsbrott i jämförelse med män?

⁷² Niskanen, J., Karjalainen, J., Niskaanen, M and Karjalainen, J. *Auditor gender and corporate earnings management behavior in private Finnish firms*. Finland: University of Eastern Finland., accepted 20 June 2011.

⁷³ Croson, R., & Gneezy, U. Gender differences in Preferences. *Journal of Economic Literature*, 47:2(2009): 448-474.

⁷⁴ Nilsson Motevasel, I. *Genusperspektiv på yrkesmässiga relationer – Omsorg i mans och kvinnodominerade yrken*, Lund: Studentlitteratur, 2002.

⁷⁵ <http://www.leadership-and-motivation-training.com> *Changing Workplace Culture*, 120502

⁷⁶ Fumagalli, M., Ferrucci, R., Mamei, F., Marceglia, S., Mrakic-Sposta, S., Zago, S., Lucchiari, C., Consonni, D., Nordio, F., Pravettoni, G., Cappa, S., & Priori, A. *Gender-related differences in moral judgments*.

3.8.4 Finns det generella skillnader mellan könen?

Frågan utifall skillnader mellan män och kvinnors agerande existerar har inget självklart svar. Forskarna är i denna fråga oense. Vissa inom genusforskningen har visat att skillnader mellan kvinnor och män existerar på olika områden. Kvinnor tenderar att vara mer riskaversa medan männen tenderar att vara mer riskbenägna.⁷⁷ Andra studier inom området för genusforskning har påvisat att inga skillnader mellan män och kvinnor existerar. Schubert et.al. visar i sin studie att kvinnor och män tänker olika, men att slutresultatet blir detsamma oavsett kön.⁷⁸ Ovanstående diskussion utmynnar i ett kunskapsgap där inget svar på huruvida skillnader mellan könen existerar, återfinns. Författarna anser därmed detta ämne som ett relevant undersökningsområde för den empiriska undersökningen.

⁷⁷ Croson, R., & Gneezy, U. Gender differences in Preferences. *Journal of Economic Literature*, 47:2(2009): 448-474.

⁷⁸ Schubert, R., Brown, M., Gysler, M. and Wolfgang Brachinger, H. *Financial Decision-Making: Are Women Really More Risk-Avers?*. /Elektronisk version/. *Gender and economic transactions*, Vol. 89, No.2, pp 381-385, 1999.

4. Empirisk metod

I detta kapitel behandlas författarnas empiriska undersökning. Inledningsvis presenteras materialet till studien samt författarnas avgränsningar. Vidare anges definitioner som författarna utgått ifrån vid sammanställningen av undersökningsmaterialet.

Författarnas studie omfattar disciplinärenden som behandlats av Revisorsnämnden. Mer specifikt har författarna valt att undersöka de disciplinärenden som behandlats och publicerats på Revisorsnämndens hemsida under åren 2000-2011. De förhandsbesked som publicerats är till hjälp för en revisor som behöver en rådgivning angående sin relation till analysmodellen. Dessa fall publiceras innan en revisor gjort någon regelöverträdelse, vilket gör att förhandsbeskeden inte inkluderas i studien. Dessutom har författarna uteslutit de fall då revisorn blir friad från brott. Denna avgränsning har gjorts eftersom författarna valt att jämföra faktorer som lättast kan studeras i regelöverträdelser som revisorerna gör. Skillnader mellan män och kvinnor undersöks sedan. Valet som författarna gjort då de uteslutit friande fall grundar sig i att revisorerna inte brutit mot något regelverk inom revisionen, eftersom Revisorsnämnden valt att fria dem från anklagelser. I de disciplinärende vilka författarna använt sig av har författarna använt utslagen från Revisorsnämnden och inte andra domstolar då författarna vill genomföra en enhetlig undersökning som ger en bild av Revisorsnämndens utslag.

De publicerade fallen har författarna valt eftersom Revisorsnämnden anser att dessa har störst betydelse för allmänheten och för att dessa fall är intressanta då de åtalade i alla dessa har åsidosatt sina plikter som revisor. Senare skall författarna undersöka en mängd faktorer i dessa disciplinärenden. Med hjälp av denna undersökning kan författarna påvisa utifall representationen av disciplinärenden som gäller kvinnliga och manliga revisorer, speglar deras förhållande i branschen. Skillnader i manliga respektive kvinnliga revisorers agerande skall också undersökas.

4.1 Genomförande av empirisk studie

Från år 2000 till och med år 2011, behandlade Revisorsnämnden 571 stycken disciplinärenden med fällande utslag.

Under år 2002 infördes den nya Revisorslagen och analysmodellen introducerades. (Se i teori.kapitlet) Förändringen är författarna medvetna om, men eftersom författarnas intresse med studien ligger i att studera eventuella skillnader mellan män och kvinnor har det inte tagits hänsyn till detta i studien.

Författarna vill med den här undersökningen se hur könsfördelningen ser ut då det gäller behandlingen av disciplinärendena i Revisorsnämnden. Speglar denna fördelning deras förhållande inom yrkeskåren? Kan man se skillnader i tendenser då det gäller vilka regelöverträdelser revisorerna gör, beroende på könstillhörighet? Författarna vill också se om det finns skillnader när det gäller vilka straff revisorerna får?

Antalet fall är som ovan angivits 571 stycken och i undersökningen kommer författarna att utesluta de fall som gäller revisionsföretag, vilket leder till att antalet fall som inkluderas är 555 stycken. I flera av dessa fall har flera regelöverträdelser gjorts. Författarna har valt att titta närmare på varje enskild regelöverträdelse, vilket gör att antalet fall och regelöverträdelser inte matchar varandra. Författarna har valt att göra så här eftersom det bli enklare att dra slutsatser mellan könen, då en mer avancerad analys kan genomföras. Av de disciplinärenden som författarna undersöker är antalet fall som endast har en regelöverträdelse 255 stycken till antalet. Resterande fall är ärenden där överträdelserna har varit på mer än ett område.

En annan avgränsning som gjorts vad gäller det empiriska materialet är att författarna inte har tagit hänsyn till straffavgifter som utdelats. Detta har gjorts på grund av att regeländringen angående straffavgift är den samma för kvinnor och män. Eftersom syftet med undersökningens syfte är att jämföra kvinnor och män så påverkar regeländringen inte författarnas studie.

För att förenkla under genomgången av disciplinärendena gjorde författarna upp ett antal kategorier av regelöverträdelser som anses relevanta eftersom många fall behandlar dessa områden. Antalet rubriker som togs fram var 17 stycken. Nedan följer en genomgång av dessa indelningar och vilka överträdelser dessa innebär samt innefattar.

Jäv- Innan en revisor åtar sig en klient måste revisorn utvärdera ifall där finns koppling mellan honom och den tilltänkta klienten. Banden kan bestå av antingen släktskap, vänskap och att där finns ett ekonomiskt intresse för revisorn i klientens bolag. I de fall en revisor kan anses ha band till sin klient och revisorn inte avsäger sig uppdraget begår han/hon jäv.

Anmärkning- Revisorn har undvikit att anmärka trots att han/hon uppfattat felaktigheter under revisionsgranskningen. Med detta begrepp innefattar författarna och situationer då revisorn inte upplyst det reviderade företaget. Inom denna kategori återfinns också situationer då revisorn skulle anmält misstanke om brott.

Dokumentation- Genom sitt arbete så ska revisorn enligt revisorsstandarderna genomföra en dokumentation över sitt arbete, så att andra ska kunna följa revisorns arbete. Det är bland annat dessa dokument som Revisorsnämnden granskar i sina kontroller.

Opartiskhet- Revisorn har haft en oberoendeställning och därmed inte kunnat genomföra sitt arbete objektivt.

Självständighet- Denna kategori är kopplad till kategorin opartiskhet och innefattar situationer då revisorn inte agerat med egen integritet, utan påverkats av någon i sin närhet och dess åsikter, oftast kombinerad tillsammans med opartiskhet.

Försummelse- Revisorn har agerat på ett försummande sätt.

Planering- Revisorn har inte planerat sin revision på ett önskvärt sätt.

Brutit mot gällande lag- Revisorn har brutit mot någon av Sveriges lagar som inte inkluderas i de andra kategorierna. I denna avdelning ingår även de fall då man brutit mot gällande normer. De fall där man brutit mot lagen då det gäller sin egna verksamhet är inte inkluderad.

Kunskapsbrist- Då en revisor döms till straff med hänvisning till kunskapsbrist innebär det som det låter; revisorn har i brist på kunskap gjort fel som Revisorsnämnden anser att en revisor bör ha kunskap om. Ett exempel kan vara att en revisor använt begrepp på ett felaktigt vis under revisionsarbetet.

Granskning- En revisor bör granska sin klients räkenskaper och verksamhet på ett noggrant sätt. Under denna kategori finner författarna situationer då revisorn inte granskat poster tillräckligt eller litat på andra personers granskning utan att kontrollera uppgifterna.

Fel i den egna verksamheten- En revisor kan få disciplinära åtgärder tilldömda utifall denne missköter sin egen verksamhet i något avseende. Några exempel på detta kan vara att denne lämnat in årsredovisning försent eller att man, utan att anmäla, gått i personlig konkurs.

Passivitet- Revisorn skall i sitt arbete vara aktiv och utföra de uppgifter som anses tillhöra god revisorssed och god revisionsred. Under denna kategori har revisorn inte utfört någon

granskning alls eller påstått att man utfört kontroller som i realiteten inte genomförts. Dessutom inkluderas fall då revisorn inte varit kontaktbar för Revisorsnämndens eller klientens frågor angående revisionen.

Revisionsbevis- En revisor bör kunna backa upp sina resonemang med revisionsbevis och om de inte har tillräckligt så har de som skyldighet att ordna fram fler eller göra en anmärkning om detta i sin revisionsberättelse.

Fel i revisionsberättelse- När en revisor har gjort fel i sin årsberättelse kan det innebära antingen att revisorn har använt en felaktig form, felaktig information eller skrivit något revisorn inte kan styrka.

Risikanalys- Då en revisor antar ett uppdrag skall risikanalys under hela revisionsarbetet tillämpas. Risker måste ständigt vägas mot varandra.

Övrigt- I denna kategori har författarna placerat de orsaker till disciplinära åtgärder som inte kan placeras i någon av de andra kategorierna. Under denna kategori återfinns till exempel situationer då revisorn hotat klienten, då revisorn inte haft rätt utbildning för sitt arbete eller avgett revisionsrapport på redovisning som inte i realiteten existerar återfinns här.

Inget fel- Denna kategori innefattar de fall där revisorn först har blivit dömd för ett brott men senare blivit friad ifrån anklagelserna.

4.2 Definitioner i empirisk undersökning

Under undersökningens gång stod det klart för författarna att de var tvungna till att göra någon form av definition vad gäller noggrannhet och jäv för att kunna behandla dessa i diskussionsområdena som arbetats fram.

4.2.1 Jäv

Definition av jäv från nationalencyklopedin:

*”jäv, anmärkning mot en persons partiskhet eller behörighet i något hänseende”*⁷⁹

Genom befintlig teori och genomläsandet av alla disciplinfall samt med tanke på nationalencyklopedins definition av jäv har författarna beslutat om en definition av jäviga

⁷⁹ Jäv. I Nationalencyklopedin. Hämtad maj, 16, 2007 från <http://www.ne.se.ludwig.lub.lu.se/kort/j%C3%A4v>

handlingar till den fortsatta uppsatsen. Författarna kommer vidare betrakta jäviga handlingar som en kombination av brott emot våra kategorier jävsregler, att revisorn varit partisk och/eller osjälvständig.

4.2.2 Noggrannhet

Enligt nationalencyklopedin så definierar de begreppet noggrann som att en person är grundlig och omsorgsfull med sin verksamhet eller med resultat. Noggrannhet innebär också att personen agerar exakt, precist och strikt.⁸⁰

Med härledning från befintlig teori, definitionen från nationalencyklopedin och genomläsande av de olika disciplinärendena så har författarna kommit fram till att definiera noggrannhet till att revisorn inte brutit emot våra kategorier anmärkningar, granskning och dokumentation.

⁸⁰ Noggrann. I Nationalencyklopedin. Hämtad maj, 16, 2007 från http://www.ne.se.ludwig.lub.lu.se/sve/noggrann?i_h_word=noggrann

5. Resultat och analys av empirisk undersökning

I detta kapitel presenteras de resultat som framkommit efter sammanställningen utav det empiriska materialet. Dessa åskådliggörs med tabeller och diagram. Vidare görs statistiska hypotesprövningar för att uträkna om könsskillnader statistiskt kan säkerställas. Vidare görs en analys av resultaten. Kapitlet är uppdelat utifrån tidigare framtagna undersökningsområden.

Författarnas avsikt med studien är inte endast att åskådliggöra eventuella skillnader i diagram och tabeller, utan även utforska om de kan säkerställas statistiskt. För att genomföra detta har författarna ställt upp ett antal hypoteser som skapats för att på ett effektivt sätt kunna undersöka de ovan nämnda undersökningsområdena. Siffrorna som kommer att tillämpas i formlerna kommer att vara de exakta talen från undersökningen och kommer därför inte att avrundas i själva uträkningen. I analysen av formlerna kommer avrundningar att tillämpas samt i diagrammen. Sammanställning av material till empiriska undersökningen återfinns i bilaga 1.

För att säkerställa signifikansen i undersökningen bör en signifikansnivå väljas. Denna kan variera mellan 5 procent, 1 procent eller 0,1 procent, där 5 procent är mest förekommande.⁸¹ Problematiken blir då att välja en rimlig signifikansnivå. Å ena sidan vill man inte att data som är felaktig skall ingå och å andra sidan vill man inte att relevant information går till spillo. Metoden då signifikansnivån fastställs innan beräkningarna görs, anses vara en ålderdomlig metod för att beräkna signifikans. Istället har författarna valt metoden då hypotesprövning genomförs utifrån p-värde. Denna metod går ut på att man utifrån det observerade z-värdet får fram ett p-värde. Är p-värdet litet förkastas nollhypotesen och är p-värdet stort innebär detta ett större stöd för mothypotesen. Det framräknade p-värdet översätts till en trestjärnig signifikansskala, vilken ligger till grund för utvärderingen av hypoteserna. Skalan ser ut som följer:

Trestjärnig signifikans: $p - värde < 0,1 \% = \text{starkt stöd för mothypotesen}$

Tvåstjärnig signifikans: $0,1 \% < p - värde < 1 \% = \text{starkt stöd för mothypotesen}$

Enstjärnig signifikans: $1 \% < p - värde < 5 \% = \text{stöd för mothypotesen}$

Ingen signifikans: $p - värde > 5 \% = \text{nollhypotesen kan ej förkastas}$

⁸¹ Hansson, S. O Vetenskapens kunskapssyn- statistisk signifikans. *Folkvett 1/90*.

Författarna har i analysen utgått från följande nollhypotes och mothypotes:

$$H_0: \pi_1 - \pi_2 = 0$$

$$H_1: \pi_1 - \pi_2 \neq 0^{82}$$

Beroende av vilket undersökningsområde som författarna undersöker kommer siffrorna i formlerna variera. Dock kommer hypoteserna vara dem samma där H_0 står för att ingen differens mellan lönen föreligger, medan H_1 står för att en signifikant skillnad föreligger. I undersökningsområdet då skillnader mellan andelen kvinnliga revisorer i disciplinärenden jämförs med andelen kvinnor inom revisorskåren kommer dessa siffror istället användas. Ingen jämförelse mellan män och kvinnor kommer göras i beräkningen.

Den formel som tillämpas är testfunktionen vid jämförelse av proportionstal:

Formel 1:

$$Z_{obs} = \frac{p_1 - p_2}{\sqrt{p(1-p) \left(\frac{1}{n_1} + \frac{1}{n_2} \right)}}$$

I formeln står p_1 och p_2 för andelarna i stickproven och p står för den totala andelen. Beteckningarna n_1 och n_2 står för stickprovets storlek.

Z_{obs} -värdet översätts sedan till ett p-värde med hjälp av normalfördelningstabellen.⁸³ Då mothypotesen är tvåsidig skall det framtagna p-värdet multipliceras med två. Författarna kommer att utgå från tvåsidiga mothypoteser. I hela kapitlet används Körner S. och Wahlgren L. bok *Statistisk dataanalys* samt Körner S. *Tabeller och formler för statistiska beräkningar*.

⁸² Körner, S. Wahlgren, L. (2006) *Statistisk dataanalys*, Studentlitteratur

⁸³ Körner, S. (2000) *Tabeller och formler för statistiska beräkningar*. Studentlitteratur.

5.1 Resultat och analys av undersökningsområdena

5.1.1 Är kvinnliga revisorer mer noggranna jämfört med män?

För att kunna göra en jämförelse mellan kvinnor och män har författarna med ledning av teorin, definition från nationalencyklopedin och genomläsandet av alla disciplinära ärendena från Revisorsnämnden tagit fram de orsaker till brott som kan härledas till att en revisor har varit slarvig och därmed inte noggrann. De orsaker som författarna har kommit fram till skulle vara kategorier där revisorn brutit i sin noggrannhet är anmärkning, granskning och dokumentation. Nedan följer diagram som visar dessa regelöverträdelser i relation till övriga kategorier.

Diagram 1 Regelöverträdelser - män

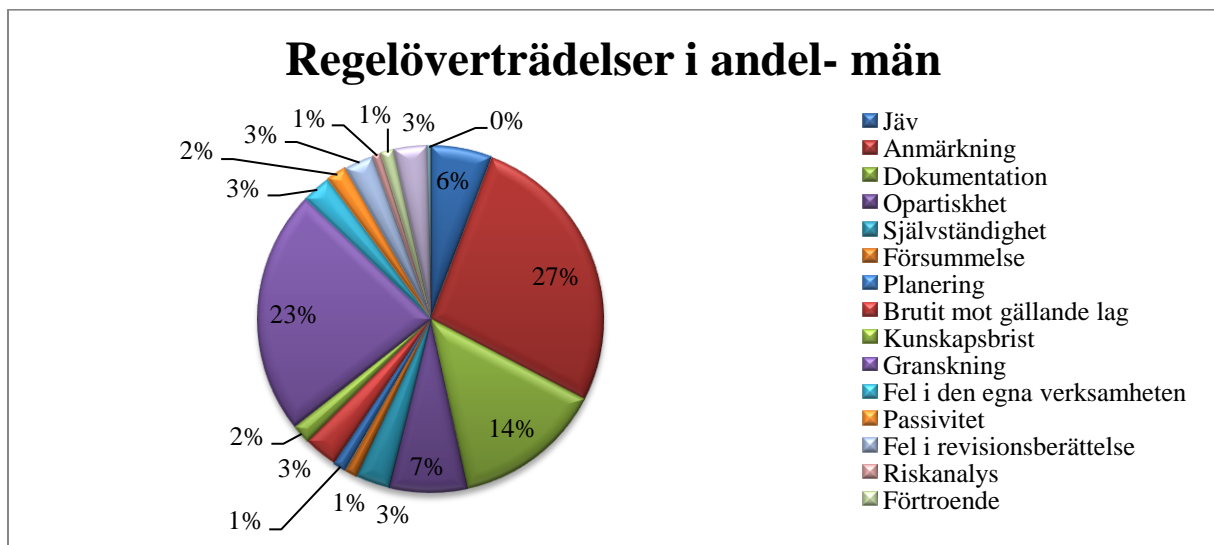
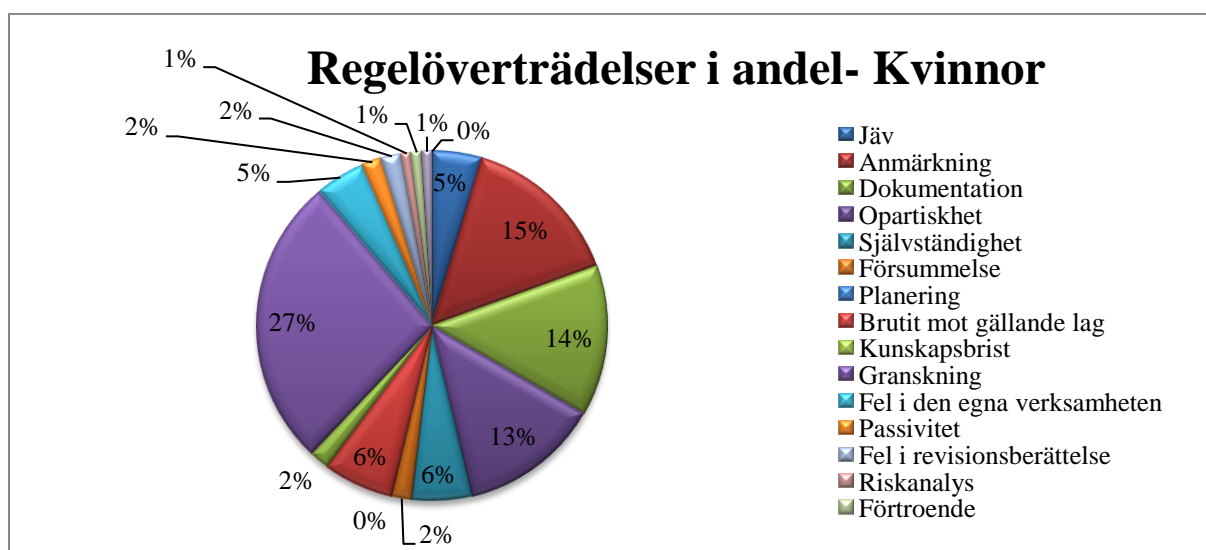


Diagram 2 Regelöverträdelser - kvinnor



I diagram 1 och 2 kan författarna utläsa de olika anledningarna till att revisorer blir föremål för disciplinära åtgärder. Av diagram 2 framgår att kvinnor brister i att göra anmärkningar i 15 % av fallen. I 14 % av de disciplinära ärendena har kvinnor brutit i sin granskning medan de har genomfört dålig dokumentation till 27 % av ärendena.

Vid observering av diagram 1 åskådliggörs fördelningen av mäns grunder till disciplinära åtgärder, framkommer att de undanlåtit anmärkningar i 27 % av fallen. Andelen fall då den manliga revisorn brutit i sin granskning uppgår till 14 %. Dålig dokumentation har genomförts i 23 % av ärendena.

Vid en addering av dessa procentsatser får författarna resultatet att kvinnor brister i sin noggrannhet till 56 % (15+14+27) medan männens motsvarande siffra är 64 % (27+14+23). Detta ger oss en skillnad på 8 %.

Med utgångspunkt i de ovan nämnda statistiska formlerna undersöker författarna nedan om skillnaden på 8 %, kan statistiskt säkerställas. Nollhypotesen är att ingen skillnad mellan män och kvinnor existerar, medan mothypotesen innebär att skillnader existerar mellan de båda könen.

$$n_1 = 108$$

$$n_2 = 885$$

$$p_1 = \frac{60}{108} = 0,556$$

$$p_2 = \frac{563}{885} = 0,636$$

$$p = \frac{623}{993} = 0,627$$

$$Z_{obs} = \frac{p_1 - p_2}{\sqrt{p(1-p)\left(\frac{1}{n_1} + \frac{1}{n_2}\right)}} = \frac{0,556 - 0,636}{\sqrt{0,627(1-0,627)\left(\frac{1}{108} + \frac{1}{885}\right)}} = -1,623$$

$$Z_{obs} - 1,623 = p - \text{värde } 5,26 \%$$

Eftersom det är en tvåsidig hypotes skall det framtagna p-värdet multipliceras med 2. Slutgiltigt p-värde blir: $5,26 * 2 = 10,52 \%$.

Med utgångspunkt i signifikansskalan som presenteras ovan är inte skillnaderna statistiskt säkerställda. Nollhypotesen kan därmed inte förkastas.

5.1.2 Kan tendenser urskiljas vad gäller kvinnors försiktighet, i revisionsbranschen?

Med ledning av vald teori och genomgång av disciplinärendena har författarna urskiljt olika faktorer som kan visa på försiktighet. En av dessa faktorer är att undersöka hur stor andelen fall är då endast en regelöverträdelse gjorts i jämförelse med fallen då flera regelöverträdelser begåtts i samma disciplinärende. En jämförelse genomförs sedan mellan könen, för att se om skillnader dem emellan existerar. Författarna har även valt att undersöka utifall det finns skillnader i vilka disciplinära åtgärder som revisorerna blivit tilldelade, för att se om något av könen gör lättare regelöverträdelser.

Diagram 3 Andel fall då revisorn brutit mot en eller flera regler i samma disciplinärende - kvinnor.

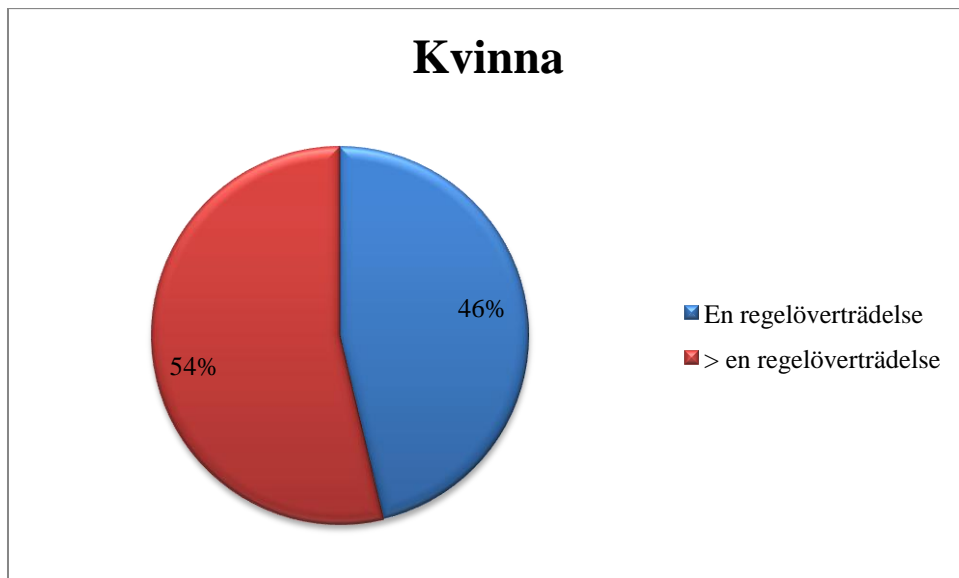


Diagram 4 Andel fall då revisorn brutit mot en eller flera regler i samma disciplinärende - män.

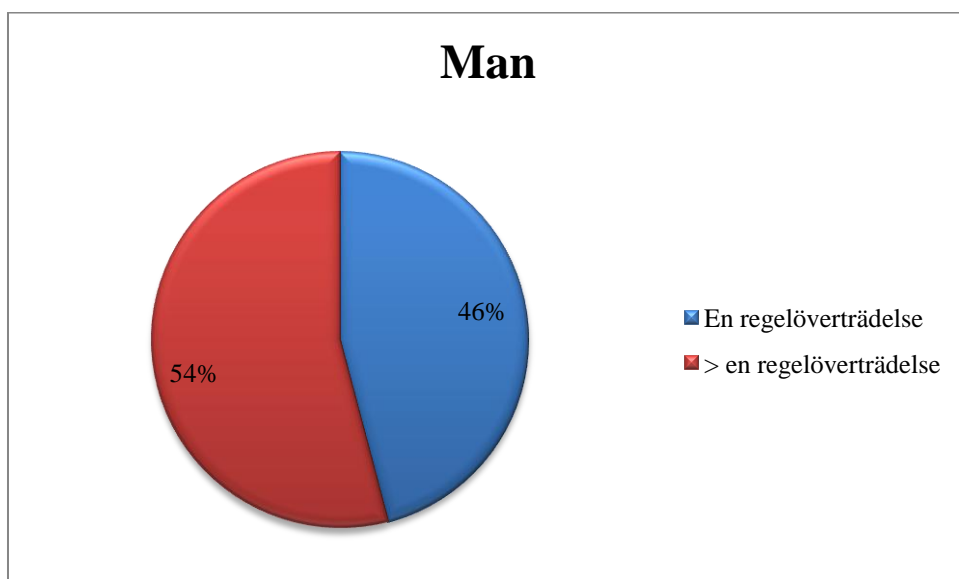


Diagram 5 Fördelning av tilldelade disciplinära åtgärder - kvinnor.

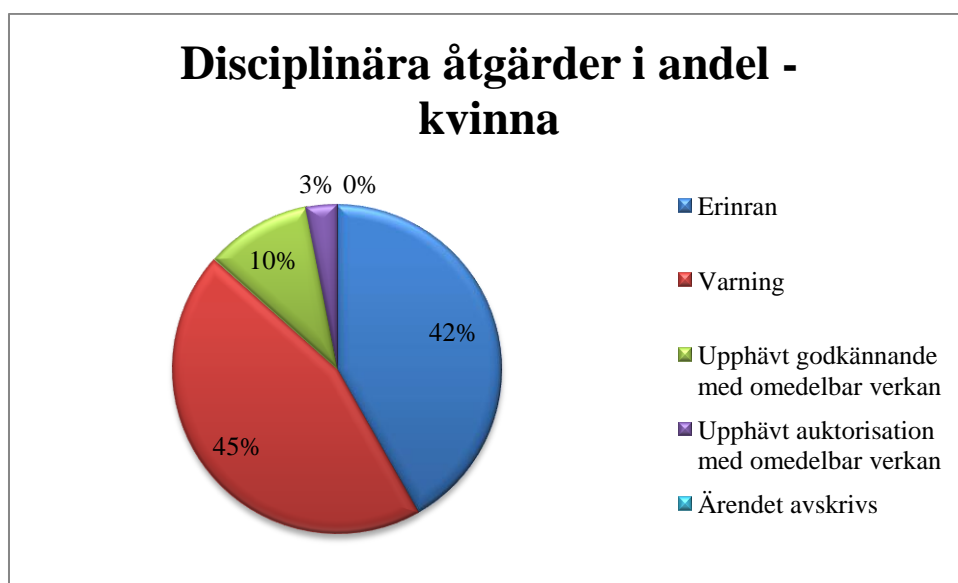
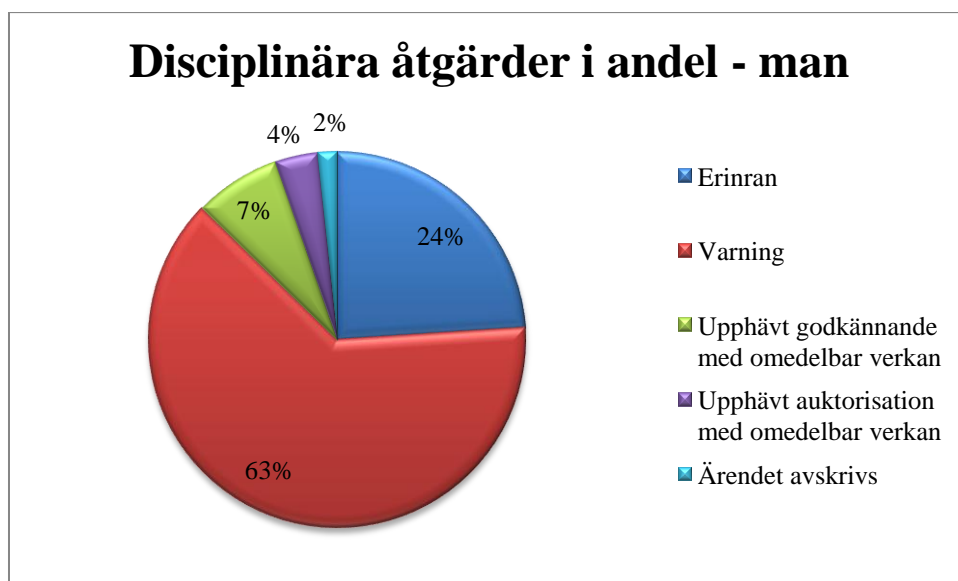


Diagram 6 Fördelning av tilldelade disciplinära åtgärder - kvinnor.



Vid granskning av diagram 3 och 4 där kvinnor och mäns tendens till att bryta mot en eller flera regelöverträdelser åskådliggörs, kan ingen skillnad utskiljas. Eftersom författarnas valda hypotesprövning utgår från att man jämför två olika proportionstal, är denna inte tillämplig i denna situation.

För att vidare undersöka utifall kvinnor är noggrannare måste fler analyser genomföras.

Då författarna granskat vilka straff som utdelades finner författarna en del skillnader mellan könen. Dessa presenteras i diagram 5 och 6. Om kvinnor skulle vara mer riskaversa än män så borde kvinnorna till större del få lägre straff då de undviker att ta risker medan männen till större del borde få högre straff. Kvinnor tilldelas i 42 % av fallen erinran medan männens motsvarande siffra är 24 %. Skillnaden mellan grupperna är 17 % enheter. Vid en granskning av andelarna angående upphävning av auktorisation är denna disciplinära åtgärd aktuell i 13 % (10 + 3) av fallen som berör kvinnliga revisorer och mannens motsvarande siffror är 11 % (7+ 4). För att undersöka om statistiskt säkerställda skillnader existerar beräknas p-värden för båda disciplinära åtgärderna.

Beräkning av erinran:

$$n_1 = 67$$

$$n_2 = 488$$

$$p_1 = \frac{28}{67} = 0,417$$

$$p_2 = \frac{117}{488} = 0,240$$

$$p = \frac{135}{555} = 0,243$$

$$Z_{obs} = \frac{p_1 - p_2}{\sqrt{p(1-p)\left(\frac{1}{n_1} + \frac{1}{n_2}\right)}} = \frac{0,417 - 0,240}{\sqrt{0,243(1-0,243)\left(\frac{1}{67} + \frac{1}{488}\right)}} = 3,17$$

$$Z_{obs} 3,17 = p - värde \approx 0,01 \%$$

Eftersom det är en tvåsidig hypotes skall det framtagna p-värdet multipliceras med 2. Slutgiltigt p-värde blir: 0,01 % *2= 0,02 %.

Med utgångspunkt i signifikansskalan som presenteras ovan är skillnaderna statistiskt säkerställda. Starka bevis föreligger för mothypotesen.

Beräkning av upphävan av auktorisation och godkännande:

$$n_1 = 67$$

$$n_2 = 488$$

$$p_1 = \frac{9}{67} = 0,134$$

$$p_2 = \frac{54}{488} = 0,111$$

$$p = \frac{63}{555} = 0,114$$

$$Z_{obs} = \frac{p_1 - p_2}{\sqrt{p(1-p)\left(\frac{1}{n_1} + \frac{1}{n_2}\right)}} = \frac{0,134 - 0,111}{\sqrt{0,114(1-0,114)\left(\frac{1}{67} + \frac{1}{488}\right)}} = 5,55$$

$$Z_{obs} 5,55 = p - \text{värde} < 0,00005 \%$$

Eftersom det är en tvåsidig hypotes skall det framtagna p-värdet multipliceras med 2. Slutgiltigt p-värde blir: $0,00005 \% * 2 = 0,0001 \%$.

Med utgångspunkt i signifikansskalan som presenteras ovan är skillnaderna statistiskt säkerställda. Starka bevis föreligger för mothypotesen.

Då författarna beräknat och analyserat utifall kvinnor skulle tendera att vara mer försiktiga, finnes inga belägg. I beräkningen som behandlar andelen erinringar kan en skillnad säkerställas. Kvinnorna blir tilldömda fler erinringar och skulle därmed kunna anses försiktigare. I uträkningen som behandlar upphävningar av auktorisationer och godkännande blir kvinnorna istället dömda i större skala. Detta talar emot att kvinnor skulle vara mer försiktiga. Med dessa undersökningar kan det inte säkerställas att kvinnor är försiktigare i mansdominerade yrken.

5.1.3 Kan tendenser urskiljas till att jävsregelbrott är mer vanligt förekommande bland kvinnor än bland män inom revisionsbranschen?

För att kunna utforska detta undersökningsområde har författarna med hjälp av teori och via ordets definition utrönt vilka regelöverträdelser som skall inkluderas i jävsundersökningen. De kategorier som författarna kom fram till är jäv, självständighet och opartiskhet.

Skillnaderna mellan könen åskådliggörs i diagram 1 och diagram 2. Kvinnornas andel som består i de kategorier som av författarna betraktas som jäv är 24 % (5 + 13+ 6) och männens 16 % (6+ 7+ 3). Differensen visar en tendens till att kvinnor skulle var mer partiska jämförelse med män. Differensen skall dock analyseras och undersökas utifrån statistiska mått.

$$n_1 = 108$$

$$n_2 = 885$$

$$p_1 = \frac{25}{108} = 0,231$$

$$p_2 = \frac{143}{885} = 0,0,162$$

$$p = \frac{168}{993} = 0,169$$

$$Z_{obs} = \frac{p_1 - p_2}{\sqrt{p(1-p)\left(\frac{1}{n_1} + \frac{1}{n_2}\right)}} = \frac{0,231 - 0,162}{\sqrt{0,169(1-0,169)\left(\frac{1}{108} + \frac{1}{885}\right)}} = 1,81$$

$$Z_{obs} 1,81 = p - \text{värde} = 3,51 \%$$

Eftersom det är en tvåsidig hypotes skall det framtagna p-värdet multipliceras med 2. Slutgiltigt p-värde blir: 3,51 % *2= 7,02 %.

Med utgångspunkt i signifikansskalan som presenteras ovan existerar ingen signifikans och nollhypotesen kan därmed inte förkastas.

5.1.4 Finns det generella skillnader mellan könen?

Något författarna kort kan säga om disciplinärendena i denna undersökning är att generellt finns det få skillnader mellan kvinnor och män över tiden i de olika ärendena år 2000-2011. Dock har författarna i tidigare avsnitt noterat att kvinnor är en minoritet inom revisionsbranschen och vad författarna kan utläsa av diagram 1 så gäller det även andelen kvinnor upptagna till disciplinärenden.

I dagläget så är 32,6% kvinnor anslutna till Revisorsnämnden. I de disciplinärendena som granskats upptar bara kvinnliga revisorer 12 %. Utifrån statistiska beräkningar skall skillnaden eventuellt säkerställas. Då författarna undersöker denna variabel jämförs kvinnornas andel i de disciplinära ärendena med deras andel inom revisorskåren.

Diagram 7 Andelen män och kvinnor upptagna i disciplinärenden.

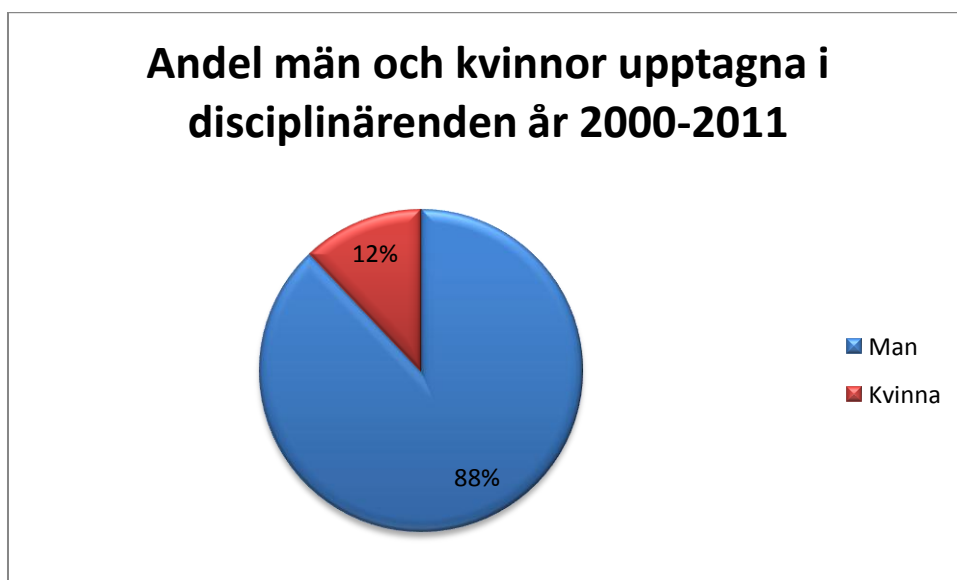


Diagram 8 Andelen män och kvinnor i revisorskåren



$$n_1 = 4026$$

$$n_2 = 555$$

$$p_1 = \frac{1313}{4026} = 0,326$$

$$p_2 = \frac{67}{555} = 0,121$$

$$p = \frac{1380}{4581} = 0,301$$

$$Z_{obs} = \frac{p_1 - p_2}{\sqrt{p(1-p)\left(\frac{1}{n_1} + \frac{1}{n_2}\right)}} = \frac{0,326 - 0,121}{\sqrt{0,301(1-0,301)\left(\frac{1}{4026} + \frac{1}{555}\right)}} = 10,20$$

$$Z_{obs} 10,2 = p - \text{värde} < 0,00005 \%$$

Eftersom det är en tvåsidig hypotes skall det framtagna p-värdet multipliceras med 2. Slutgiltigt p-värde blir: $0,00005 \% * 2 = 0,0001 \%$.

Med utgångspunkt i signifikansskalan som presenteras ovan är skillnaderna statistiskt säkerställda. Starka bevis föreligger för mothypotesen.

Efter ovan gjorda undersökningar mellan män och kvinnor kan konstateras att inga statistiskt säkerställda skillnader i agerande kan göras. En signifikant skillnad kan dock göras angående kvinnornas andel i disciplinärendena i jämförelse med deras andel i branschen.

Med dessa resultat kan man konstatera att kvinnor procentuellt tas upp i mindre skala i disciplinärenden. Inga skillnader kan dock finnas då det gäller kvinnor och mäns agerande inom revisorskåren.

6. Slutsats

I inledningen av detta kapitel kommer författarna att sammanfatta vidare resultatet av analysen av det empiriska materialet samt återkoppla till tidigare presenterad teori.

6.1 Sammanfattning

Syftet med uppsatsen var att undersöka utifall det finns skillnader mellan män och kvinnors agerande inom revisionsområdet. För att undersöka om det finns några skillnader mellan män och kvinnor iaktogs teorin inom området för det valda uppsatsämnet. Utifrån funnen teori utformades 4 stycken olika diskussionsområden som ansågs relevanta att undersöka. Sammanställningen av den empiriska undersökningen genomfördes utifrån Revisorsnämndens disciplinärenden som publicerats under från år 2000 till år 2011. I undersökningen har alla fall med fällande utslag inkluderats. Förhandsbesked har inte inkluderats.

Analysen av dokumentstudien har författarna genomfört genom att kartlägga hur stora andelar män respektive kvinnor representerar i det totala antalet publicerade disciplinärenden. Därefter har dessa siffror jämförts med motsvarande siffror i hela revisorskåren. Vidare har disciplinära åtgärders förekomst och regelöverträdelsers förekomst kartlagts och jämförts och orsaker till eventuella differenser analyserats.

6.2 Slutsatser

Nedan följer författarnas slutsatser efter författarnas uppsatsarbete.

6.2.1 Är kvinnliga revisorer mer noggranna jämfört med män?

I analysen fick författarna fram ett resultat av det empiriska materialet som visade en svag tendens till skillnader i noggrannhet i form av procentenheter. Sedan tog författarna dessa procentsatser och använde sig av nollhypotes och mothypotes för att undersöka om skillnaden var signifikant säkerställd. Resultatet författarna fick fram ovan blev att nollhypotesen inte kunde förkastas och därför kan författarna inte visa på signifikanta skillnader.

Vid återkoppling till teorin så kan författarna inte styrka det forskarna Niskanen, J., Karjalainen, J., Niskaanen, M and Karjalainen, J (2011) kom fram till då de kunde påvisa

skillnader i revisorers försiktighet och noggrannhet. Skillnaderna i den finska studien var att kvinnor hade en tendens till att agera noggrannare i sin revision.⁸⁴

6.2.2 Kan tendenser urskiljas vad gäller kvinnors försiktighet i revisionsbranschen?

Då författarna beräknat och analyserat utifall kvinnor skulle tendera att vara mer försiktiga, finnes inga belägg. I beräkningen som behandlar andelen erinringar kan en skillnad säkerställas. Kvinnorna blir tilldömda fler erinringar och skulle därmed kunna anses försiktigare. I uträkningen som behandlar upphävningar av auktorisationer och godkännande blir kvinnorna istället dömda i större skala. Detta talar emot att kvinnor skulle vara mer försiktiga. Med dessa undersökningar kan det inte säkerställas att kvinnor är försiktigare i mansdominerade yrken.

Analysens resultat vad gäller skillnader i försiktighet kunde inte fastställas. Det lokaliserades en signifikant skillnad vad gäller skillnad i erhållen erinran men även vad gäller upphävning av auktorisation och godkännande. Då kvinnorna anhöll en markant högre andel erinran men samtidigt en högre andel upphävande av auktorisation och godkännande leder det till att inget kan fastställas angående skillnader i försiktighet.

De resultat författarna kommit fram till i empirin stödjer det som forskarna Schubert, Brown, Gysler & Brachinger (1999) skriver i sin artikel "*Financial Decision-Making: Are Women Really More Risk-Avers?*". Forskarna diskuterar inledningsvis den allmänna uppfattningen om att kvinnor skulle vara mer riskaversa jämfört med män. Senare i samma artikel påvisar forskarnas forskning att kvinnor inte agerar annorlunda i de ekonomiska situationerna jämför med männens agerande.

Med andra ord stödjer vår uppsats inte forskarnas Croson, R och Gneezy, U (2009) resultat som säger att kvinnor har en tendens till att agera mer försiktigt i riskfyllda situationer.⁸⁵

Även forskarna Byrnes, J. Miller, D. Schafer, W. skriver i sin forskning att de kan se skillnader mellan de olika könen vad gäller hur män och kvinnor hanterar risk.⁸⁶

⁸⁴ Niskanen, J., Karjalainen, J., Niskaanen, M and Karjalainen, J. *Auditor gender and corporate earnings management behavior in private Finnish firms*. Finland: University of Eastern Finland., accepted 20 June 2011.

⁸⁵ Croson, R., & Gneezy, U. Gender differences in Preferences. *Journal of Economic Literature*, 47:2(2009): 448-474.

⁸⁶ Byrnes, James P.; Miller, David C.; Schafer, William D. *Gender Differences in Risk Taking: A Meta-Analysis*. *Psychological Bulletin*, Vol 125(3), May 1999, 367-383. doi: [10.1037/0033-2909.125.3.367](https://doi.org/10.1037/0033-2909.125.3.367)

6.2.3 Kan tendenser urskiljas till att jävsregelbrott är mer vanligt förekommande bland kvinnor än bland män inom revisionsbranschen?

Tidigare i denna uppsats har Fumagalli, M et.al (2010) undersökning presenterats och i den kommer de fram till att beslutsprocessen skiljer sig åt mellan kvinnor och män men att de båda könen oftast kommer fram till samma slutledning och beslut.⁸⁷ Detta stämmer inte överrens med författarnas undersökning då författarna i analysavsnittet med utgångspunkt i signifikansskalan konstaterar att ingen signifikansskillnad förekommer.

I samma undersökning diskuteras även karakteristiska drag hos de olika könen och forskarna nämner bland annat att kvinnan generellt är mer moderlig, känslsam och empatisk samt känner mer omsorg för andra.⁸⁸ Resultaten av vår undersökning förstärker inte detta framtagna samband och kan inte visa på tendenser till att kvinnor skulle vara mer benägna till att komma andra människor nära och agera mer familjärt.

6.2.4 Finns det generella skillnader mellan könen?

Noterat ovan har författarna presenterat diverse forskares undersökningar och resultat och av dem kan det utläsas att könsskillnader är ett debatterat område där slutsatser har dragits både för och emot.

Gold, A., Hunton, J.E., & Gomaa, M.I. (2009) är forskare som visat på skillnader i manligt och kvinnligt agerande och tolkning av specifika situationer.

Schubert et.al. visar å andra sidan i sin studie att kvinnor och män tänker olika men att slutresultatet blir detsamma oavsett vilken könstillhörighet personen har.⁸⁹

Författarnas analys stödjer till viss del den forskning som säger att det finns skillnader mellan könen. I det fjärde undersökningsområdet säkerställer författarna en skillnad i att kvinnorna generellt är mindre upptagna till disciplinära åtgärder inför Revisionsnämnden.

⁸⁷ Fumagalli, M., Ferrucci, R., Mameli, F., Marceglia, S., Mrakic-Spota, S., Zago, S., Lucchiari, C., Consonni, D., Nordio, F., Pravettoni, G., Cappa, S., & Priori, A. *Gender-related differences in moral judgments*.

⁸⁸ Fumagalli, M., Ferrucci, R., Mameli, F., Marceglia, S., Mrakic-Spota, S., Zago, S., Lucchiari, C., Consonni, D., Nordio, F., Pravettoni, G., Cappa, S., & Priori, A. *Gender-related differences in moral judgments*.

⁸⁹ Schubert, R., Brown, M., Gysler, M. and Wolfgang Brachinger, H. *Financial Decision-Making: Are Women Really More Risk-Avers?*. /Elektronisk version/. *Gender and economic transactions*, Vol. 89, No.2, pp 381-385, 1999.

6.3 Återkoppling till frågeställning

Tidigare i uppsatsen har författarna frågat sig huruvida könsskillnader kan urskiljas i revisorns agerande och tolkning av de oberoende normerna. Frågeställningen kan efter studien besvaras på följande sätt:

Författarna har med hjälp av statistiska beräkningar fastställt ett antal signifikanta skillnader mellan könen. Av författarnas analys kan konstateras att kvinnor är underrepresenterade i disciplinärende i jämförelse med deras representativa andel inom branschen. Vidare har det konstaterats att det finns skillnader inom vilka straff som utdelats men då dessa indikerar åt olika riktningar så kan inga slutsatser dras i denna uppsats. Författarna finner inga tendenser till att kvinnor skulle vara mer försiktiga i revisorsbranschen som tidigare varit mansdominerad och detta säger emot tidigare forskningar där de funnit tydliga skillnader.

Författarna har avslutningsvis uppfyllt uppsatsens syfte genom att utreda könsskillnaderna i revisorns agerande och tolkning av normer angående revisorns oberoende. Resultatet i uppsatsen ger inte fullt stöd för tidigare existerande teori. Vidare forskning behövs för att utreda ämnet.

6.4 Reflektioner

Under denna uppsats gång har författarna försökt att få en uppfattning vad gäller könsskillnader inom revisionen och dessutom hittat några. Vidare i detta avsnitt kommer författarna att presentera sina reflektioner som har växt fram under uppsatsarbetet.

Något som hela tiden har varit en tanke hos författarna är att könsskillnader existerar och påverkar vår vardag. Författarna tror att en medvetenhet om skillnader mellan könen hade kunnat öka effektiviteten i arbetslivet där teamwork ofta är ett arbetssätt, som inom revisionen.

Efter den empiriska undersökningen har författarna tänkt på de skillnader som visas i analysen av densamma och funderat över resultatet.

Även om tendenser inte kan visas i denna undersökning så har författarna efter sitt arbete med uppsatsen fått intrycket av att kvinnor är mer måna om klienten och vill kompromissa så att allt blir väl för alla parter och att detta senare leder till jäv, beroende och osjälvständighet.

En annan fundering som författarna har haft är att de tror på tidigare forskning som visar att män och kvinnor har olika tankesätt för att komma fram till ett beslut men att de ofta gör samma beslut i slutet. I undersökningen författarna genomfört har tendenser till detta hittats då de fann att det inte är så stora skillnader mellan könen i vad de bryter emot.

Angående undersökningsområde 1 samt 3 har författarna använt sig av definitioner för att urskilja vilka faktorer som ska undersökas. Dessa faktorer tycker författarna är subjektiva och definitioner kan skilja beroende på vem som gör dem. Denna subjektivitet påverkar i sin tur författarnas resultat och andra som senare gör om undersökningen kan få andra resultat om de bedömer definitionerna annorlunda.

En annan fundering författarna har haft är att i undersökningsområde 2 så kan det bli lite missvisande i det fall där kvinnor och män jämförs vad gäller upphävande av auktorisation eller godkännande då kvinnor är så underrepresenterade i disciplinärendena. Det vill säga en kvinna som blir upphävd ger ett större utslag än vad ytterligare en man hade gjort.

Denna uppsats har även funnit tendenser till att kvinnor skulle vara mer försiktiga i sitt handlande inom revision och detta tror författarna kommer att försvinna i samma takt som revisionsbranschen blir mer och mer jämlik i antalet kvinnor och män. Denna jämlikhet är redan på god gång då branschen klassas som antingen på gränsen till mansdominerad eller inte längre mansdominerad, dessutom har andra forskare visat på kraftig ökning vad gäller kvinnliga revisorer.

6.5 Förslag till fortsatt forskning

Vid uppsummeringen av denna studie fick författarna en del uppslag till infallsvinklar och idéer som kan vara givande att undersöka i framtiden. Revisorsnämnden skall agera som en enhetlig och neutral organisation i sina utslag. En studie över Revisorsnämnden neutralitet kan i framtiden vara aktuell och bidra till att klargöra om det finns en förklarande faktor mellan kvinnor och mäns domar. Blir Revisorsnämnden påverkad av könsroller eller förhåller de sig oberoende?

Trots att författarna av ovannämnda anledning i metodkapitlet valt att inte utföra en empirisk undersökning genom en casebaserad-studie hade detta varit en metod som hade kunnat belysa författarnas uppsatsämne ytterligare och är därför ett förslag till fortsatt forskning. Tänker män respektive kvinnor olika i en specifik situation? Genom intervjuer och djupare analyser hade man kunnat undersöka om skillnader existerar på en djupare nivå. I författarnas undersökningar har tendenser visats vad gäller skillnader mellan könen inom revisionsyrket, men hur dessa mer specifikt yttrar sig i yrket har författarna inte kommit fram till. Författarna kunde inte under studien få den access som de behövde för att studera detta. Om man under en längre tid hade kunnat undersöka detta är detta ett uppslag för fortsatta studier inom författarnas valda ämnesområde.

Ett annat förslag till fortsatta studier inom samma ämnesområde är att undersöka huruvida erfarenhet och ålder spelar in i revisionen och om där visas skillnader i genus. Blir det andra resultat om man bara gör en jämförelse mellan män och kvinnor i samma ålder samt blir resultatet annorlunda i de fall då undersökningen tar hänsyn till revisorernas utbildningsgrad.

I denna uppsats har fokus varit på revisorer som varit upptagna för bestraffning av Revisorsnämnden så ett förslag till vidare forskning är att hänsyn tas till alla Revisorsnämndens utfall, dvs. även de frigivande utfallen. Det intressanta med en sådan framtida forskning hade varit att skillnader i frigivning kunde undersökas och därefter jämföras med skillnader inom disciplinärendena.

7. Källförteckning

Tryckta källor:

Croson, R., & Gneezy, U. (2009). Gender differences in Preferences. *Journal of Economic Literature*, 47:2, 448-474.

Bryman A., Bell E. (2003). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, 2003 Liber

Brännström, D. Markland, B. *Dags att slå hål på myterna om revision*. Balans. nr1 (2012)
http://www.far.se/pls/portal/docs/PAGE/FAR_2010/OM_FAR/BALANS/ARKIV/BALANS_1_2012.PDF Balans nr 1 2012.

Byrnes, James P.; Miller, David C.; Schafer, William D. *Gender Differences in Risk Taking: A Meta-Analysis*. *Psychological Bulletin*, Vol 125(3), May 1999, 367-383. doi: [10.1037/0033-2909.125.3.367](https://doi.org/10.1037/0033-2909.125.3.367)

Byström, H. (2007). *Finance – Markets, Instruments & Investments*. Lund: Studentlitteratur.

Fishman Pamela, M. *The work woman do*. *Social Problems*, Vol. 25, No. 4 (Apr., 1978), pp. 397-406, *University of California Press and Society for the Study of Social Problems*, JSTOR.

Fumagalli, M., Ferrucci, R., Mameli, F., Marceglia, S., Mrakic-Sposta, S., Zago, S., Lucchiari, C., Consonni, D., Nordio, F., Pravettoni, G., Cappa, S., & Priori, A. (2010). *Gender-related differences in moral judgments*. /Elektronisk version/. *Cogn Process*, pp 219-226. DOI:10.1007/s10339-009-0335-2

Gold, A., Hunton, J.E., & Gomaa, M.I. (2009). *The Impact of Client and Auditor Gender on Auditors' Judgments*. /Elektronisk version/. *Accounting Horizons*, Vol. 23, No1, pp 1-18. DOI: 10.2308/acch.2009.23.1.1

Hansson, S. O Vetenskapens kunskapssyn- statistisk signifikans. *Folkvett* 1/90.

<http://www.vof.se/pdf/fv/1990-1-s10-11.pdf>

Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A., & Wallage, P. (2005) *PRINCIPLES OF AUDITING – An Introduction to International Standards on Auditing (2:e uppl.)*. Harlow: Pearson Education Limited.

Jacobsen, D. (2002), *Vad, hur varför? – Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen* (G. Sandin övers.). Lund: Studentlitteratur (Originalarbete publicerat 2000)

Johansson S-E, Häckner E., Wallerstedt E. (2005), *Uppdrag revision- revisorsprofessionen i takt med förväntningarna?* SNS Förlag, Stockholm

Körner, S. (2000) *Tabeller och formler för statistiska beräkningar*. Studentlitteratur.

Körner, S. Wahlgren, L. (2006) *Statistisk dataanalys*, Studentlitteratur

Lemkau, J. *Personality and Background Characteristics of Women in Male-Dominated Occupations: A Review*. Psychology of Women Quarterly, Vol. 4(2). USA: Auburn University. 1979.

Morberg, K.(2006).*Bolagsrevisorn*. Nordstedts Juridik AB

Nilsson Motevasel, I (2002) *Genusperspektiv på yrkesmässiga relationer – Omsorg i mans och kvinnodominerade yrken*, Lund: Studentlitteratur.

Niskanen, J., Karjalainen, J., Niskaanen, M and Karjalainen, J. *Auditor gender and corporate earnings management behavior in private Finnish firms*. Finland: University of Eastern Finland., accepted 20 June 2011.

Porter, B., Simon, J., & Hatherly, D. (2009) *Principles of External Auditing (2:e uppl.)*. Chichester: Jhon Wiley & Sons, Ltd.

Schubert, R., Brown, M., Gysler, M., & Wolfgang Brachinger, H. (1999). *Financial Decision-Making: Are Women Really More Risk-Avers?*. /Elektronisk version/. Gender and economic transactions, Vol. 89, No.2, pp 381-385. Hämtad ifrån <http://lu.summon.serialsolutions.com/>

Smith, M. (1999). *Personality issues and their impact on accounting and auditing*. /Elektronisk version/. Managerial Auditing Journal, pp 453-460. Hämtad ifrån <http://lu.summon.serialsolutions.com/>

Stainton Rogers., W. Stainton Rogers, R(2002). *Genuspsykologi- kön och sexualitet*. Studentlitteratur

(2010). *Samlings-Volymen 2010 Revision*. FAR SRS Förlag.

Propositioner:

Prop. 1997/98:99, *Aktiebolagets organisation*

Prop. 2000/01:146 *Oberoende, ägande och tillsyn i revisionsverksamhet*

Prop. 2003/04:157 *Nya bestämmelser om revisionsberättelsens utformning*

Elektroniska källor:

About US Government: <http://usgovinfo.about.com/cs/censusstatistic/a/aamenwomen.htm>

Women Closing Some Gender Gaps: Census

About US Government:

<http://usgovinfo.about.com/od/censusandstatistics/a/menwomenjobs.htm> Many U.S. Jobs
Have Become Less Male-dominated

FAR: www.far.se

FAR God revisionsssed:

http://www.far.se/portal/page?_pageid=114,340408&_dad=portal&_schema=PORTAL

FAR Rekommendationer i etikfrågor:

http://www.far.se/pls/portal/docs/PAGE/FAR_2010/BRANSCHEN/GOD_REVISIORSSSED/ETIKR01_JAN_2012.PDF

FAR Balans:

http://www.far.se/pls/portal/docs/PAGE/FAR_2010/OM_FAR/BALANS/ARKIV/BALANS_1_2012.PDF

FAR Vägledning till analysmodellen:

http://www.far.se/pls/portal/docs/PAGE/FAR_2010/BRANSCHEN/GOD_REVISIORSSSED/VAGLEDNING_TILL_ANALYSMODELLEN_SEPT_2011.PDF

FAR Analysmodellen:

http://www.far.se/pls/portal/docs/PAGE/FAR_2010/BRANSCHEN/GOD_REVISIORSSED/FAR%20ANALYSMODELL%20060206.PDF

Pressmeddelande från FAR och SRS. *FAR + Revisorsamfundet = sant* (2006):

<http://feed.ne.cision.com/wpyfs/00/00/00/00/00/07/7F/BF/wkr0001.pdf>

<http://www.leadership-and-motivation-training.com/changing-workplace-culture.html>

Changing Workplace Culture

Nationalencyklopedin: www.ne.se

Jäv. I Nationalencyklopedin. Hämtad maj, 16, 2007 från

<http://www.ne.se.ludwig.lub.lu.se/kort/j%C3%A4v>

Noggrann. I Nationalencyklopedin. Hämtad maj, 16, 2007 från

http://www.ne.se.ludwig.lub.lu.se/sve/noggrann?i_h_word=noggrann

Revisorsnämnden: www.revisorsnamnden.se

Revisorsnämnden Om Revisorsnämnden:

http://www.revisorsnamnden.se/rn/om_rn_4706.html

Revisorsnämnden Historia:

http://www.revisorsnamnden.se/rn/om_rn_4706/historia_5555.html

Revisorsnämnden Godkända och auktoriserade revisorer samt registrerade revisionsbolag

2012-04-03:

http://www.revisorsnamnden.se/rn/showdocument/documents/statistik/lopande/statistik_120403.pdf

Revisorsnämnden Disciplinärenden :

<http://www.revisorsnamnden.se/rn/tillsyn/disciplinarenden.html>

The Association of Business schools Academic Journal Quality Guide:

<http://www.associationofbusinessschools.org/sites/default/files/Combined%20Journal%20Guide.pdf>

Bilaga 1

Underlag till empiriska undersökningen.

Man														
	År 2000	År 2001	År 2002	År 2003	År 2004	År 2005	År 2006	År 2007	År 2008	År 2009	År 2010	År 2011	Totalt	Andel
Jäv	8	7	7	7	5	4	4	4	2	1	1	1	51	5,78%
Anmärkning	9	6	11	10	11	101	12	14	15	21	12	15	237	26,87%
Dokumentation	18	17	5	4	16	11	10	11	13	11	5	2	123	13,95%
Opartiskhet	10	10	4	7	5	10	6	3	5	2	0	2	64	7,26%
Självständighet	2	0	1	2	3	8	2	3	5	1	0	1	28	3,17%
Försummelse	0	0	0	0	0	0	2	2	0	1	2	3	10	1,13%
Planering	5	0	2	2	1	1	0	0	0	0	0	0	11	1,25%
Brutit mot gällande lag	2	1	3	2	2	3	5	0	2	2	4	2	28	3,17%
Kunskapsbrist	4	0	2	4	3	1	2	0	0	0	0	0	16	1,81%
Granskning	17	20	10	16	18	11	17	26	15	21	14	16	201	22,79%
Fel i den egna verks.	2	2	1	1	0	3	3	1	0	4	5	2	24	2,72%
Passivitet	1	4	1	1	0	1	1	2	2	3	0	1	17	1,93%
Fel i revisionsberättelse	0	3	5	4	4	3	0	1	0	2	2	0	24	2,72%
Riskanalys	0	1	0	2	1	1	0	1	0	0	0	1	7	0,79%
Förtroende	1	1	3	4	1	1	0	0	0	0	0	0	11	1,25%
Övrigt	2	1	1	0	1	5	4	2	3	3	2	3	27	3,06%
Inget fel	0	0	0	0	3	0	0	0	0	0	0	0	3	0,34%
	81	73	56	66	74	164	68	70	62	72	47	49	882	100,00%

Kvinna

	Ar 2000	Ar 2001	Ar 2002	Ar 2003	Ar 2004	Ar 2005	Ar 2006	Ar 2007	Ar 2008	Ar 2009	Ar 2010	Ar 2011	Totalt	Andel
Jäv	0	1	0	0	0	1	0	0	0	3	0	0	5	4,63%
Anmärkning	1	1	0	0	1	0	2	2	4	4	1	0	16	14,81%
Dokumentation	0	2	1	0	1	3	3	0	2	3	0	0	15	13,89%
Opartiskhet	2	3	1	0	1	1	1	1	2	1	0	1	14	12,96%
Självständighet	2	0	0	0	0	1	0	0	2	0	0	1	6	5,56%
Försummelse	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	2	1,85%
Planering	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%
Brutt mot gällande lag	2	0	0	0	0	2	0	0	1	0	0	2	7	6,48%
Kunskapsbrist	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	0	2	1,85%
Granskning	2	1	0	1	1	3	3	5	5	5	2	1	29	26,85%
Fel i den egna verks.	0	1	0	0	0	1	0	1	0	0	1	1	5	4,63%
Passivitet	0	0	0	0	0	0	0	0	2	0	0	0	2	1,85%
Fel i revisionsberättelse	0	0	0	0	1	0	0	1	0	0	0	0	2	1,85%
Risakanalys	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0,93%
Förtroende	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	0,93%
Ovrigt	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	0,93%
Inget fel	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%
	10	9	2	2	6	13	9	11	18	18	4	6	108	100,00%

	Kvinna	Man	
Erinran	28	Erinran	117
Varning	30	Varning	309
Upphävt godkännande med omedelbar verkan	7	Upphävt godkännande med omedelbar verkan	36
Upphävt auktorisation med omedelbar verkan	2	Upphävt auktorisation med omedelbar verkan	18
Ärendet avskrivs	0	Ärendet avskrivs	8
	67		488

Fördelning

Man	488
Kvinna	67
Företag	14
Tomma	2

	Man		Kvinna
En regelöverträdelse	224	En regelöverträdelse	31
> en regelöverträdelse	264	> en regelöverträdelse	36

Bilaga 2

Artikel

Revisorns oberoende - Skillnad mellan kvinnor och män?

Spelar revisorns könstillhörighet någon roll inom revisionen? Teoretikerna är oense om svaret på denna fråga, men hur ser det ut i verkligheten egentligen?

Om det finns skillnader mellan män och kvinnor i agerande är inte alla överrens om. Teoretiker å ena sidan hävdar att skillnader existerar medan experter å andra sidan påstår att skillnaderna inte går att påvisa eller att eventuella skillnader i slutändan resulterar i likartade beslut oavsett kön.

Vår avsikt med vår magisteruppsats på Civilekonomprogrammet i Lund, var att undersöka om skillnader existerar mellan män och kvinnor inom revisionsyrket. Utgångspunkten i studien var fyra stycken olika undersökningsområden:

Utifrån dessa diskussionsområden granskades Revisorsnämndens disciplinärenden, med undantag för förhandsbesked, mellan åren 2000- 2011. Resultatet visade att kvinnorna är underrepresenterade i Revisorsnämndens disciplinärenden, där de motsvarar 12 % av ärendena. I revisorskåren är motsvarande 32,6 %. Detta kan tolkas som att kvinnor agerar mer försiktigt inom sitt yrke. I de fall där män och kvinnor döms finns inga större skillnader vad gäller disciplinära åtgärder. Om man studerar vilka brott de båda kategorierna bryter mot, existerar inga skillnader som kan säkerställas statistiskt.

I undersökningen har även en studie gjorts huruvida straffen skiljer sig åt mellan kvinnor och män. Resultat visade att kvinnor har en större tendens att dömas till erinran. Samtidigt visade också studien att kvinnor har större tendens att dömas till deras auktorisation och godkännande upphävs. Sammantaget kunde inte författarna dra någon slutsats utifall kvinnorna skiljde sig åt i agerande.

Sammantaget kunde skillnader ses i andelen fall där kvinnor är representerade i disciplinärende i jämförelse med andelen kvinnor i revisorskåren. Dock kunde inga skillnader säkerställas mellan könen i de fall som tagits upp i Revisorsnämnden.

Vårt syfte med vår studie var att undersöka utifall könsskillnader existerar i agerande inom revisionsbranschen mellan kvinnor och män inom samt undersöka hur dessa eventuella skillnader artar sig. Genom att uppmärksamma genusaspekten inom revisionen ville vi utveckla branschen och klienters förståelse. Vi tror att revisorer som har en medvetenhet om skillnader mellan kvinnor och män inom yrket kan prestera bättre.

Ulrika Andreasson & Sofie Oddsson

Ekonomihögskolan, Lunds Universitet