



LUNDS UNIVERSITET

Ekonomihögskolan

Företagsekonomiska institutionen

Kurskod: FEKH69

Kursens titel: Examensarbete i redovisning på kandidatnivå

Termin: VT 2020

Kan mindre företags val av K-regelverk förklaras utifrån institutionell teori?

Författare:

Augbeck, Emil - 960524

Lagnéus, Viktor - 940824

Larsson, Isac - 970901

Handledare:

Kristina Artsberg

Förord

Vi vill tacka vår handledare Kristina Artsberg som bistått oss med handledning under arbetets gång och gett oss feedback som hjälpt oss att utveckla studien och ge den ett större djup. Vi vill även rikta ett tack till Antonio Marañon som hjälpt oss med de statistiska undersökningarna.

Tack!

Lund, 2020-06-01

Emil Augbeck

Viktor Lagnéus

Isac Larsson

Sammanfattning

Examensarbets titel: Kan mindre företags val av K-regelverk förklaras utifrån institutionell teori?

Seminariedatum: 2020-06-03

Ämne/kurs: FEKH69, Examensarbete i redovisning på kandidatnivå, 15 högskolepoäng

Författare: Emil Augbeck, Viktor Lagnéus och Isac Larsson

Handledare: Kristina Artsberg

Fem Nyckelord: Institutionell teori, Beslutsteori, Isomorfism, K2, K3

Syfte: Syftet med den här uppsatsen är att utvärdera om institutionell teori kan användas för att förklara mindre företags val av K-regelverk. Detta för att skapa en bättre förståelse för vilka faktorer som påverkar företags val av K-regelverk.

Metod: Den valda metoden för uppsatsen är en kvantitativ forskningsmetod med en deduktiv ansats. Datan för studien är hämtad från 195 mindre företags årsredovisningar fördelat mellan FoU-branschen, fastighetsbranschen och industribranschen.

Teoretiska perspektiv: Studiens teoretiska referensram utgår från institutionell teori och beslutsteori används som en kompletterande teori.

Empiri: Empirin grundar sig på data insamlad från företags årsredovisning och bokslut. I empirin presenteras deskriptiv statistik för hela urvalet och separat för varje bransch. Detta följs av en logistisk regression gjord på hela urvalet som visar sambandet mellan förklaringsvariablerna och den beroende variabeln.

Resultat: Studiens resultat visar att institutionell teori delvis kan användas för att förklara mindre företags val av K-regelverk. De variabler som visade statistisk signifikans och kunde förklara val av K-regelverk var immateriella tillgångar, balansomslutning, antal anställda, bolagsstruktur och revisionsbyrå.

Abstract

Title: Can smaller companies choice of K-regulations be explained with institutional theory?

Seminar date: 2020-06-03

Course: FEKH69, Degree Project Undergraduate level, Business Administration, Undergraduate level, 15 University Credits Points (UPC)

Authors: Emil Augbeck, Viktor Lagnéus and Isac Larsson

Advisor: Kristina Artsberg

Key words: Institutional theory, Decision theory, Isomorphism, K2, K3

Purpose: The purpose of this essay is to evaluate if institutional theory can be used to explain smaller companies' choice of K-regulation. This is to create a better understanding of which factors that affect companies' choice of K-regulation.

Methodology: The method chosen for this essay is a quantitative research method with a deductive approach. The data for the study is collected from 195 smaller companies' annual report split between the R&D industry, property industry and industry sector.

Theoretical perspectives: The theoretical framework in this study is based on institutional theory and uses decision theory as a complementing theory.

Empirical foundation: The empirical evidence is based on data collected from companies annual reports and accounts. In the empirical evidence descriptive statistics is presented for the entire sample as well as every sector separately. This is followed by logistic regression made on the entire sample which shows the relationship between the explanatory variables and the dependent variable.

Conclusions: The studies results show that institutional theory partly can be used to explain smaller companies' choice of K-regulations. The variables that showed statistical significance and could explain the choice of K-regulation were intangible assets, balance sheet total, number of employees, corporate structure and accounting firm.

Förkortningar

BFN	Bokföringsnämnden
Big 4	De fyra största revisionsbyråerna internationellt
Big 5	De fem största revisionsbyråerna internationellt
FAR	Föreningen Auktoriserade Revisorer
FoU	Forskning och utveckling
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles
IFRS	International Financial Reporting Standards
OSU	Obundet Slumpmässigt Urval
PAT	Positive Accounting Theory
SASB	Sustainability Accounting Standards Board
SFASC	Swedish Financial Accounting Standards Council
ÅRL	Årsredovisningslagen

Innehållsförteckning

1. Inledning	1
1.1 Bakgrund	1
1.1 Problematisering	3
1.2 Syfte	4
1.3 Avgränsningar	5
2. Teori	6
2.1 Beslutsteori	6
2.2 Institutionell teori	8
2.2.1 Tvingande isomorfism	9
2.2.2 Härmande isomorfism	10
2.2.3 Normativ isomorfism	10
2.3 Hypoteser för institutionell teori	10
2.3.1 Hypotes: Immateriella tillgångar	10
2.3.2 Hypotes: Materiella tillgångar	11
2.3.3 Hypotes: Företagsstorlek	12
2.3.4 Hypotes: Bolagsstruktur	13
2.3.5 Hypotes: Bransch	13
2.3.6 Hypotes: Revisionsbyrå	14
2.3.7 Hypotes: Storstadsområden	15
3. Metod	16
3.1 Forskningsmetod	16
3.2 Val av branscher	17
3.3 Urval av företag	18
3.4 Mätning av hypoteser	20
3.5 Statistisk metod	22
3.6 Reliabilitet	25
3.7 Validitet	26
3.7.1 Generaliserbarhet	27
3.7.2 Replikerbarhet	27
3.8 Val av teori	28

3.9 Litteratursökning	28
3.10 Sekundärdata	29
4. Empiri	30
4.1 Deskriptiv statistik	30
4.2 Logistisk regression	34
4.2.1 Multikollinearitet	34
4.2.2 Omnibus test.....	34
4.2.3 R square.....	35
4.2.4 Hosmer and Lemeshow test	36
4.2.5 Klassifikationstabell.....	37
4.2.6 Variabler i ekvationen.....	38
5. Analys.....	41
5.1 Hypotes: Immateriella tillgångar	41
5.2 Hypotes: Materiella tillgångar	42
5.3 Hypotes: Företagsstorlek.....	43
5.4 Hypotes: Bolagsstruktur.....	44
5.5 Hypotes: Bransch.....	45
5.6 Hypotes: Revisionsbyrå	46
5.7 Hypotes: Storstadsområden.....	46
6. Slutsats.....	48
6.1 Metoddiskussion	49
6.2 Förslag på fortsatt forskning	50
Källförteckning	52
Bilagor	59
Bilaga 1 - Storstadsområden med ingående kommuner i alfabetisk ordning	59
Bilaga 2 - Deskriptiv statistik.....	60
Bilaga 3 - Logistisk regression.....	62
Bilaga 4 - Korrelationsmatris	66

1. Inledning

1.1 Bakgrund

År 2014 blev det obligatoriskt att applicera ett av K-regelverken i Sverige. För mindre företag innebar detta ett val mellan det förenklade regelverket K2 och det mer avancerade regelverket K3 (Lennartsson, 2013). Det valet kommer resultera i skillnader i redovisningen och i sin tur påverka företagsledningens förmåga att använda redovisning som en informationskälla för beslut (Socea, 2012, s. 48,52). Vidare kommer detta påverka ett företags relation till investerare och intressenter då redovisningsinformation är ett viktigt kommunikationsmedel för dessa (Healy & Palepu, 2001, s. 1).

Mindre företag utgör en majoritet av alla företag i Sverige och valet mellan K2 och K3 är således viktigt att förstå (Lennartsson, 2013). I svensk lag definieras mindre företag som alla företag som inte lever upp till definitionen av ett större företag, vilka definieras som företag som uppfyller åtminstone två av följande tre krav, två år i rad:

- “medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
- företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
- företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.” ÅRL 3§ 1 kap (SFS 1995:1554).

För de företag som inte lever upp till kraven av ett större företag finns ett val mellan det regelbaserade regelverket, K2, som är grundat på förenklingar och anpassat till mindre företags enklare förhållande och det principbaserat regelverk, K3, som lämnar mer plats för bedömningar (BFN, 2019a; BFN, 2019b; PwC, 2016). Detta avspeglas bland annat i skillnader gällande metod för värdering av tillgångar. I K2 görs värderingar huvudsakligen efter anskaffningsvärde och försiktighetsprincipen (BFN, 2017). Det här skiljer sig från K3 som tillåter en “rimlig uppskattning” vilket får konsekvensen att värdering till verkligt värde blir möjligt. K3 lägger således större vikt på väsentlighetsprincipen än K2 (BFN, 2019b). Då möjligheten K3-regelverket ger för uppskattning och bedömning skiljer sig åt mellan olika typer av tillgångar

kommer branscherna påverkas på olika sätt vid valet mellan K2 och K3. Det är rimligt att anta att hur mycket branscherna påverkas av dessa skillnader är sammankopplat med hur värdering skiljer sig mellan regelverken.

I denna studien kommer vi att visa vilken effekt dessa skillnader har på FoU-, industri- och fastighetsbranschens val av K-regelverk. De tre branscher har valts på grund av att andelen av deras tillgångar skiljer sig mellan olika tillgångsposter. Det bör resultera i att de påverkas olika av K2- och K3-regelverket. FoU har överlag mer immateriella tillgångar än andra branscher. Till skillnad från K2-regelverket tillåter K3-regelverket att företag aktiverar sina utvecklingsutgifter som en tillgång (Eriksson, 2012). Detta innebär att företag med mycket immateriella tillgångar kan redovisa ett bättre resultat om de applicerar K3 på sin verksamhet jämfört med om de väljer att redovisa enligt K2. Fastighetsbolag och industribolag påverkas inte av detta i samma grad då de har mindre immateriella tillgångar. Istället påverkas de mer av skillnaderna i hur värdering av materiella anläggningstillgångar görs. K3-regelverket tillåter uppskrivning av fastigheter enligt ÅRL:s uppskrivningsmöjligheter medan K2 begränsar denna uppskrivning till fastighetens taxeringsvärde (Eriksson, 2012). Genom att skriva upp en fastighet kan man redovisa den till dess verkliga värde. Utöver det tillåter, och ibland även kräver, K3-regelverket att man använder sig av komponentavskrivning. Krav på komponentavskrivningar tillkommer först då komponenterna har betydande skillnad i nyttjandeperioder. Detta innebär att företag värderar sina materiella tillgångar i flera komponenter och kan skriva av dem med olika nyttjandeperioder (Marton, 2017). Det kan ge en mer representativ bild av företaget men innebär också stora kostnader för det administrativa arbetet, eftersom man måste göra bedömningar av värdet för varje enskild komponent istället för tillgången i sin helhet (Lennartsson, 2013). Denna skillnad mellan regelverken påverkar fastighetsbranschen mycket då fastigheter har många komponenter med olika nyttjandeperioder av väsentligt värde. Även industriföretag påverkas om de har maskiner eller andra materiella anläggningstillgångar som ställer krav på komponentavskrivningar (BFN, 2019b).

1.1 Problematisering

Många kvantitativa studier om val av K-regelverk som gjorts sedan tidigare har använt någon av de stora redovisningsteorierna, PAT och institutionell teori, för att undersöka om dessa kan förklara valet av K-regelverk (Afework & Ormeno, 2016; Anderson & Backeström, 2016; Bäckbom, Sköld & Vaggö, 2018). Problemet vi har funnit är att det inte finns någon entydig slutsats. Enligt Bäckbom et al. (2018) är PAT den teori som bäst förklarade mindre företags redovisningsval mellan K2 och K3 för FoU-branschen. Afework och Ormenos (2016) studie av fastighetsbolags val av K-regelverk visade att PAT kunde förklara ett samband med de tre hypoteserna i deras studie medan institutionell teori kunde förklara ett samband med två av de tre hypoteserna. De hittade inte ett samband till skuldsättningsgrad, dock fann de ett samband mellan val av regelverk och revisionsbyrå samt val av regelverk och storlek på staden där företaget hade sitt säte (Afework & Ormeno, 2016). Anderson och Backeström (2016) avgränsar sig inte till en bransch i sin studie, utan jämför branschskillnader. Även om de nämner både PAT och institutionell teori bygger de sin studie mer på PAT som förklaringsmodell. De hittade ett signifikant samband mellan bransch och val av redovisningsmetod i deras studie. Många av deras hypoteser kring de förklaringsvariablerna de motiverat med PAT hade dock relativt svaga samband med val av regelverk. I en annan studie av Collin, Tagesson, Andersson, Cata och Hansson (2009) förklaras vilka motiv som fanns till valet av redovisningsstandard för privata och publika kommunala bolag. Den studien visade att den institutionella teorin kunde förklara val av redovisningsstandard på ett bättre sätt än PAT.

Vi argumenterar för att PATs skilda resultat kan härledas till dess grundläggande antagande om att beslut fattas rationellt (Watts & Zimmerman, 1978; Watts & Zimmerman, 1990). Deskriptiv teori över hur beslut fattas visar nämligen att människor ofta inte fattar beslut på ett rationellt sätt (Brunsson, 1982). En förklaring till detta ges av Simon (1990) som menar att människans begränsade förmåga att processa information skapar en bunden rationalitet. Detta menar vi bättre beskriver hur beslut fattas i verkligheten och det är nödvändigt att ha en förståelse över för att förstå vad som påverkar val av K-regelverk. Kvantitativa studier om val av K-regelverk har dock sällan använt beslutsteori. Det kan tänkas förklaras av att beslutsteori är svår att tillämpa som förklaringsmodell för val av K-regelverk eftersom den inte nämner hur beslut påverkas av samhället en organisation är i.

Institutionell teori tillför mer av en förklaringsmodell för organisationers agerande, eftersom den förklarar hur organisationers agerande påverkas av ett samhälles informella och formella regler (Eriksson-Zetterquist, 2009). Vidare stämmer institutionell teori bättre överens med beslutsteori då den inte bygger på antagande om rationellt beslutsfattande, utan istället ger en förklaring för hur en organisations agerande påverkas av sin externa miljö.

De kanske mest kända forskarna som fokuserat enbart på kopplingen mellan institutionell teori och val av redovisningsstandard är Carpenter och Feroz (2001). De beskrev hur institutionella påtryckningar påverkade valet av redovisningsprincip för fyra amerikanska delstater. Genom att fokusera på endast institutionell teori lyckades de bättre med att beskriva vilka institutionella påtryckningar som påverkade valet av K-regelverk. Det saknas dock samma djupdykning i institutionell teori för svenska redovisningsstandarder, eftersom tidigare studier har jämfört flera andra teorier samtidigt och ofta gett andra teorier mer fokus. Vi ser därför ett behov av att endast utvärdera huruvida institutionell teori kan användas för att förklara val av K-regelverk. Genom att endast utvärdera hur väl en teori kan förklara val av K-regelverk hoppas vi kunna ge en djupare förståelse av institutionell teori. Det kan beslutsteori hjälpa oss med genom att ge en bättre bild av hur institutionell teori kan kopplas till en mer verklighetsbaserad förklaring för mindre företags val av K-regelverk.

1.2 Syfte

Syftet med den här uppsatsen är att utvärdera om institutionell teori kan användas för att förklara mindre företags val av K-regelverk. Detta för att skapa en bättre förståelse för vilka faktorer som påverkar företags val av K-regelverk.

Utifrån detta formulerar vi följande frågeställning:

- Kan mindre företags val av K-regelverk förklaras utifrån institutionell teori?

1.3 Avgränsningar

Vi kommer avgränsa oss till företag som kan välja mellan K2- och K3-regelverket. Det innebär en avgränsning till de företag som kan göra detta val, alltså företag som klassificeras som mindre företag enligt svensk lag. Inom denna kategori av mindre företag kommer vi vidare att avgränsa oss till FoU-, fastighets- och industribranschen. Dessa branscher valdes eftersom vi anser att de ger en representativ bild av hur redovisningsmetoder för olika tillgångar påverkar mindre företags val av K-regelverk.

2. Teori

Val av regelverk är kritiskt för ett företag och för att förstå hur detta val görs är det viktigt att förstå hur beslut fattas. Beslutsteori ger en god bild av detta genom att ta människans begränsade förmåga att processa information i beaktning (Simon, 1990). Detta förklarar varför beslutsfattande inte alltid tas på ett rationellt sätt, vilket har visats vara extra relevant för mindre företag (Brouthers et al, 1998; Brunsson, 1982; Curşeu, Jansen, Vermeulen, Geurts & Gibcus, 2013). För att kunna analysera hur mindre företag väljer K-regelverk anser vi därför beslutsteori nödvändig.

Beslutsteori ger en förståelse för hur beslut fattas. De besluten påverkas i sin tur av samhället som organisationen befinner sig i. Institutionell teori ger en förklaring av detta genom sin modell för hur samhällets formella och informella regler kommer påverka en organisations agerande (Eriksson-Zetterquist, 2009, s. 5). I den här studien syftar vi till att utvärdera huruvida institutionell teori fungerar att använda som förklaringsmodell för val av K-regelverk.

2.1 Beslutsteori

Ett beslut består av att välja mellan flera alternativa lösningar (Brunsson, 1982, s. 29). Att det är viktigt att förstå denna teori framgår av Soceas (2012, s. 48) beskrivning av beslutsfattande som en nödvändighet för ett företags utveckling och överlevnad. För att ett företag ska klara sig på marknaden gäller det att cheferna för företagen är kunniga och kan ta bra beslut (Socea, 2012, s. 49). Valet mellan K2 och K3 är ett exempel på ett val som kan ha en stor inverkan på hur företaget kommer klara sig på marknaden.

I enlighet med den normativa teorin kommer man alltid välja det mest rationella beslutet (Brunsson, 1982, s. 30). Det innebär bland annat att alla alternativ tas i beaktning vid beslutsfattandet (Brunsson, 1982, s. 84). Valet kommer sedan göras baserat på vilket beslut som maximerar vinsten, vilket definieras som residualen från inkomst och kostnader om man använder sig av den klassiska teorin om firman (Simon, 1972, s. 161).

I verkligheten kan man dock se att beslut ofta inte görs på ett rationellt sätt (Brunsson, 1982). Det finns forskning som visar att det gäller både stora och små bolags strategiska beslutsfattande (Brouthers, Andriessen & Nicolaes, 1998, s. 131-132). Deras olika karaktär påverkar dock hur de tar beslut. Enligt Brouthers et al. (1998, s. 136) leder det till att små företag tar mer irrationella beslut. Företagsledningen i mindre företag tycktes söka efter information på ett rationellt sätt, medan de förlitade sig mindre på deras analys och mer på sin egna intuition. Chefernas personlighet kunde även ses spela en stor roll i hur rationellt företaget valde sin strategi (Brouthers, Andriessen & Nicolaes, 1998, s. 136). Detta kan till viss del tänkas förklaras av att mindre företag tenderar att ledas av grundaren vars vision och personliga karaktär blir viktigare aspekter i små företag, vilket kan leda till mindre rationellt beteende (Brouthers et al, 1998, s. 132). Detta stärks även av Gustafssons (2009, s. 293) beskrivning av entreprenörer som mindre rationella.

Mintzberg (1976) beskriver beslutsprocessen bestående av tre faser: identifiering av problemet, utveckling av lösning och val av lösning. Det här ramverket över beslutsprocessen har haft stort inflytande, men denna rationella modell av beslutsfattande stämmer inte med hur beslut tas i mindre företag (Brouthers et al, 1998, s. 132; Curşeu, Jansen, Vermeulen, Geurts & Gibcus, 2013).

Eftersom vår studie syftar till att förklara mindre företags val av redovisningsmetod blir det relevant att ge en förklaringsmodell för irrationella beslut. Bunden rationalitet är en förklaring på varför irrationella beslut tas. Den beaktar människans begränsade förmåga att bearbeta information och betydelsen av detta vid beslutstagande (Simon, 1972). Simon (1997, återgiven i Curşeu et al, 2013) beskriver i sin bok '*Administrative Behavior: A Study of Decision-making Processes in Administrative Organizations*' att små företag har en mer begränsad förmåga att processa information, vilket förklarar varför mindre företags beslut är mer irrationella. Forskning inom bunden rationalitet har skapat empiriskt bevis för att människor inte agerar efter det antagandet som görs om agenter enligt den ekonomiska teorin. Inom denna forskning har man visat att beslut oftast inte sker rationellt utan istället görs med hjälp av enkla procedurer som är baserade på tidigare erfarenheter. Beslut av denna sort kallas heuristiska beslut och innehåller fördomar om verkligheten, vilket kan leda till irrationella beslut (Conlisk, 1996). Tidigare

erfarenhet har dock visats bidra till bättre heuristiska beslut då erfarenhet gör att man kan känna igen problemet bättre och hitta en intuitiv lösning (Simon, 1990). När man saknar en intuitiv lösning och måste söka efter information för att lösa ett problem sker en sådan sökning på ett högst selektivt sätt för att slippa söka efter alla möjliga alternativ (Newell & Simon (1972), återgiven i Simon, 1990, s. 9). När uppgiftens karaktär är av en strukturerad natur kan den lösas med en systematisk sökning. Om systematisk sökning inte är möjlig och vetskap saknas om hur en lösning kan hittas har erfarenhet visat sig vara viktig under en selektiv sökning. Vid en sådan selektiv sökning väljs oftast den första lösningen på problemet som anses tillfredsställande. En person med erfarenhet har vid dessa tillfällen visats vara bättre på att avgöra hur väl ett problem kan förväntas lösas och vad som bör ses som tillfredsställande (Simon, 1990). Den minskade rationaliteten i heuristiska beslut har inneburit att felaktiga beslut kan förekomma, bör det alltså tas i beaktning att de oftast leder till tillfredsställande beslut och är resurseffektiva (Conlisk, 1996; Simon, 1990).

2.2 Institutionell teori

Institutionell teori förklarar varför organisationer inom samma bransch har en stor tendens att efterlikna varandra (Deegan & Unerman, 2011, s. 360). Eriksson-Zetterquist (2009, s. 5) menar att organisationer kommer följa formella och informella regler istället för att handla rationellt. Enligt Meyer och Rowan (1977) fungerar reglerna som myter som organisationer agerar utefter vilket bland annat resulterar i legitimitet, större tillgång till resurser och ökad stabilitet. Oliver (1997) påstår att de organisationer som är mest framgångsrika är de som får stöd och erkänd legitimitet utav andra, detta tack vare att de lyckats anpassa sig till normer och sociala influenser. Ett viktigt forskningsbidrag till institutionell teori är DiMaggio och Powells (1983) artikel *The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields* som förklarar varför organisationer agerar som de gör och varför de tenderar att efterlikna varandra.

DiMaggio och Powell (1983) menar att det under ett tidigt stadie inom en bransch råder stora olikheter mellan organisationer. När en bransch blir mer etablerad kommer organisationerna dock bli mer lika varandra. Denna homogenisering kan bäst förklaras av isomorfism (DiMaggio & Powell, 1983). Amos Hawley (1968, återgiven i DiMaggio & Powell 1983) definierar isomorfism som en process i vilken en enhet ur en population imiterar andra enheter i

populationen, som existerar i samma omvärldsmiljö. Det finns två typer av isomorfism: dels konkurrenskraftig isomorfism, dels institutionell isomorfism (Meyer (1979) och Fenell (1980), återgiven i DiMaggio & Powell, 1983). Institutionell isomorfism, som vi ämnar redogöra för, kan delas in i tre typer enligt DiMaggio och Powell (1983): tvingande, härmande och normativ. Enligt DiMaggio och Powell (1983) är dessa ofta svåra att särskilja då flera isomorfismer kan påverka en organisation samtidigt.

Det finns dock forskning som försökt utvärdera vilka isomorfismer som påverkar organisationers redovisningsmetoder. Ett exempel är Carpenter och Feroz (2001) studie som undersökte hur fyra amerikanska delstaters beslutsprocess påverkades av institutionella påtryckningar för att använda eller inte använda GAAP, utifrån institutionell teori. Studien visade att åtminstone tvingande och normativ isomorfism påverkade deras beslut vid val av redovisningsprincip. Carpenter och Feroz (2001) utslöt inte att även härmande isomorfism kan ha påverkat delstaternas redovisningsval men att det inte gick att påvisa. De institutionella påtryckningarna i form av tvingande och normativ isomorfism skapades framför allt från den federala myndigheten, från professionella branschorganisationer inom redovisning samt av representanter från kreditmarknaden (Carpenter & Feroz, 2001).

2.2.1 Tvingande isomorfism

Tvingande isomorfism är de formella och informella påtryckningar organisationer möter, exempelvis i form av politiska krav och strävan efter legitimitet (DiMaggio & Powell, 1983). Det är en press från samhällets sida, såväl som från andra branschorganisationer om hur en organisation i en viss bransch bör vara. Carpenter och Feroz (2001) beskriver tvingande isomorfism som en resursberoendeteori. För att förstå beteende i en organisation bör man förstå de svårigheter som finns med att införskaffa finansiella resurser. Resursberoende leder till tvingande påtryckningar på organisationer och kan vara en viktig faktor för redovisningsval (Carpenter & Feroz, 2001).

2.2.2 Härmande isomorfism

Vidare identifierar DiMaggio och Powell (1983) härmande isomorfism vilket är sprunget ur osäkerhet. Det förklaras av att en organisation som möts av osäkerhet i form av ett svårlöst problem eller en osäker omvärldsmiljö tenderar att kopiera andra framgångsrika organisationer inom samma område. Vidare menar Palmer, Jennings och Zhou (1993) att det tillvägagångssätt som kopieras är det som anses legitimt av andra organisationer inom det specifika området, oavsett hur effektivt tillvägagångssättet är. Denna typ av kopiering betecknar DiMaggio och Powell (1983) som *modeling*, och de menar att detta kan ske både avsiktligt och oavsiktligt.

2.2.3 Normativ isomorfism

Normativ isomorfism grundar sig på de normativa påtryckningar som skapas av yrkesverksamma individers gemensamma definiering av en branschs villkor och metoder (DiMaggio & Powell, 1983). Hur stora dessa normativa påtryckningar är avgörs av graden professionalisering i branschen. Detta då professionalisering skapar en mer enhetlig acceptans av de normer en bransch har inom dess yrkeskår.

Två utgångspunkter är viktiga för professionalisering, dels högre utbildning, dels professionella nätverk. Det tydligaste exemplet på detta är hur vissa branscher och företag anställer individer från ett visst universitet eller en viss firma som de föredrar. DiMaggio och Powell (1983) argumenterar för att detta leder till att individer inom den professionen eller det företaget kommer ha ett enhetligt beteende samt tolka problem och fatta beslut på ett liknande sätt.

2.3 Hypoteser för institutionell teori

2.3.1 Hypotes: Immateriella tillgångar

Tvingande isomorfism uppstår genom formella och informella påtryckningar i form av bland annat politiska krav och viljan att upplevas som legitima (DiMaggio & Powell, 1983). I vår studie har vi avgränsat oss till mindre företag och därför är det inte intressant att se hur många företag som enligt lagkrav tvingas gå över till K3. Detta eftersom de definieras som större företag och faller utanför vår avgränsning. Den enda tvingande isomorfismen som mindre företag kan uppleva är därför informella påtryckningar. Carpenter och Feroz (2001) anger resursberoende som en grundläggande anledning till varför organisationer agerar utefter

tvingande påtryckningar. Eftersom K2-företag inte kan aktivera utvecklingsutgifter kommer de vara mer kapitalberoende än K3-företag då de måste bokföra utvecklingsutgifterna som en kostnad (Persson, 2017). K3-företag kan däremot aktivera utvecklingsutgifter som en tillgång, vilket gör dem mindre kapitalberoende (Persson, 2017).

Oliver (1991) menar att organisationer utvecklar strategiska responser på den institutionella pressen de utsätts för. Dessa responser är: följa, kompromissa, undvika, motstå och manipulera. Av dessa kan ett företags vilja att välja K3 härledas till dess vilja att undvika att kostnadsföra utvecklingsutgifter. Det då företag annars sannolikt skulle använda K2, eftersom det är enklare och mindre kostnadskrävande. De redovisningsfördelar K3 ger i form av bättre resultat leder också till en större tillgång till resurser eftersom den finansiella ställningen ser bättre ut (Yazdanfar & Öhman, 2015). Med detta sagt tror vi att företag med mycket immateriella tillgångar kommer tillämpa K3 i högre grad än företag med lite immateriella tillgångar, eftersom de upplever tvingande påtryckningar i form av minskat resursberoende och ökad tillgång till resurser. Vår hypotes är därför:

H1: Företag med mycket immateriella tillgångar kommer tillämpa K3 i större utsträckning än andra företag.

2.3.2 Hypotes: Materiella tillgångar

På samma sätt som immateriella tillgångar kan skapa informella påtryckningar på mindre företag är det rimligt att anta att K-regelverkens olika värderingsmetoder för materiella tillgångar påverkar hur företagen väljer. Detta eftersom K-regelverken kommer påverka företagens tillgängliga resurser olika (Carpenter & Feroz, 2001). Komponentavskrivningar är en sådan skillnad i värderingsmetod mellan K-regelverken som K3 i vissa fall kräver, något som inte görs i K2 (Marton, 2017). Detta påverkar framför allt fastighets- och industribranschen då man kan anta att de har en större mängd materiella tillgångar jämfört med andra branscher.

K3:s krav på komponentavskrivning på materiella tillgångar är dock något som endast krävs om en tillgång har väsentligt värde och komponenter med stora skillnader i nyttjandeperiod. Företag använder sig då av komponentavskrivning för att skriva av de olika delarna med olika nyttjandeperioder för att få en bättre bild av deras verkliga värde. Även om K3 ger en mer

representativ bild av företaget är det på bekostnad av det administrativa arbete som tillkommer när man måste bedöma varje enskild komponent. Komponentavskrivning finns inte i K2, där man istället alltid gör avskrivningar på en tillgång i sin helhet (Marton, 2017). För ett mindre företag vars materiella tillgångar kan anses ha ett relativt lågt värde kan de administrativa kostnaderna som K3 tillför således överstiga vad företaget skulle tjänat på att tillämpa komponentavskrivning. Företag med mycket materiella tillgångar kan av denna anledning uppleva ett informellt tvång att använda K2-regelverket. Eftersom fastigheter tenderar att ha en hög grad av komponenter med olika nyttjandeperioder är det vidare rimligt att anta att detta samband är kraftigare för byggnads- och marktillgångar än maskin- och inventarietillgångar (BFN, 2019b). Därav blir vår hypotes:

H2: *“Företag som har mycket materiella tillgångar med behov av komponentavskrivningar kommer välja K2 i större uträkning än andra företag”*

2.3.3 Hypotes: Företagsstorlek

Företag vars storlek börjar närma sig den övre gränsen för vad som klassas som ett mindre företag enligt ÅRL 3§ 1 kap (SFS 1995:1554) kommer med tiden att behöva börja tillämpa K3-regelverket, under förutsättning att de fortsätter växa. Även om ett företag inte måste gå över till K3 förrän efter de två år i rad överskridit två av kraven i ÅRL 3§ 1 kap (SFS 1995:1554) är det rimligt att anta att de vill göra detta innan det krävs, för att vara förberedda. Om ett företag växer snabbt kommer de snabbare börja närma sig gränsen för vad som klassas som ett större företag snabbare. Därför kan de företag som växer snabbare känna tvingande påtryckningar att gå över till K3 tidigare än de företag som inte växer lika fort, eftersom de kommer bli mer intressanta för samhället (Collin et al. 2009). Vidare menar Collin et al. (2009) att större företag kommer välja att gå över till det mer avancerade regelverket, eftersom de vill anses legitima. Ett företag som inte agerar legitimt kommer ha det svårare att få tillgång till ett flertal resurser. Detta beror på att företagen som har resurserna i besittning inte kommer vilja samarbeta med ett företag som inte är legitimt. Vår hypotes blir därför:

H3: *“Företag vars storlek närmar sig övre gränsen för mindre företag kommer använda K3 i större utsträckning”*

2.3.4 Hypotes: Bolagsstruktur

En skillnad mellan K-regelverken är användbarheten av redovisningsinformation. Den skillnaden påverkar företagsledningens förmåga att använda redovisning som en informationskälla för beslut (Socea, 2012, s. 48, 52). K2 bygger på försiktighetsprincipen medan K3 istället är mer baserad på väsentlighetsprincipen, vilket bidrar till att K3 ger en mer representativ bild av ett företags finansiella ställning (BFN, 2017; BFN, 2019b). Rimligtvis kan K3 därför antas ge bättre redovisningsinformation att basera sina beslut på.

Collin et al. (2009) argumenterade i sin studie för att kommunala bolag kommer vara tvingade att välja samma redovisningsstandard som kommunen använder. På ett liknande sätt menar vi att det är rimligt att anta att mindre företag i en koncern kommer bli tvingad att använda samma K-regelverk som koncernens moderbolag.

En koncern kan förväntas ha ett större behov av redovisningsinformation, då företagsledningen i en koncern kommer behöva övervaka ett flertal verksamheter. Det är således troligt att företag i en koncern kommer använda sig mer av K3 än ett fristående företag, eftersom de inte kräver lika omfattande redovisningsinformation. Vi utvecklar därmed följande hypotes:

H4: *“Företag som ingår i en koncern kommer tillämpa K3 i högre grad än fristående företag”.*

2.3.5 Hypotes: Bransch

DiMaggio och Powell (1983) menar att den härmande isomorfismen har sin bas i företagens osäkerhet. En sådan osäkerhet kan uppstå när ett företag stöter på ett svårlöst problem, inte känner till sin marknad eller när marknaden genomgått en förändring.

Carpenter och Feroz (2001) skriver att företag som ställs inför nya miljöer där de inte vet hur de ska agera tenderar att kolla på framgångsrika företag och kopiera deras taktik. Förutom att det ska vara ett företag som anses framgångsrikt samt legitimt ska de också vara verksamma inom samma område (Carpenter & Feroz 2001). Företag som blir målet för imitation vet inte alltid att de blir imiterade och vill nödvändigtvis inte bli imiterade (Carpenter & Feroz, 2001). Enligt Collin et al. (2009) kommer även mindre företag, vilka vi studerar, att imitera varandra.

Tidigare studie av Andersson och Backeström (2016) fann att företag inom fastighet- och industribranschen imiterade varandra mer vid val av K-regelverk än inom IT-branschen. Eftersom K-regelverken var relativt nya när studien av Andersson och Backeström (2016) genomfördes kan det ha förändrats sedan dess. DiMaggio & Powell (1983) menar att det i ett tidigt stadie inom en bransch råder stora skillnader mellan företag, men när branschen blir mer etablerad kommer företag bli mer lika varandra och göra liknande val. Idag är K-regelverken väl etablerade och företag inom samma bransch bör således ha hunnit känna av den härmande isomorfismen. Vår hypotes med avstamp i den härmande isomorfismen blir därför:

H5: *“Bransch kommer att påverka företags val av K-regelverk”*

2.3.6 Hypotes: Revisionsbyrå

DiMaggio och Powell (1983) menar att normativ isomorfism tar sin utgångspunkt i professionalism. Det betyder att yrkesverksamma individer gemensamt försöker definiera branschens villkor och metoder. Revisorer och revisionsbyråer påverkar i allra högsta grad hur redovisningens normgivning och regler ser ut (Touron, 2005). En viktig del i revisorns arbete är att ge rådgivning till klienten (Collin et al. 2009). Det är därför rimligt att tro att revisorn kan påverka klientens redovisningsval genom normativa påtryckningar.

Vidare kan man anta att dessa normativa påtryckningar kommer se olika ut beroende på vilken revisionsbyrå ett företag använder. Det kan tänkas förklaras av att revisionsbyråerna har skilda arbetsrutiner och normer (Pentland, 1993). Ett exempel på en sådan skillnad beskrivs i Inchausti (1997) artikel *‘The influence of company characteristics and accounting regulation on information disclosed by Spanish firms’* som fann att de sex största revisionsbyråerna avslöjade mer information för dess klienter än övriga revisionsbyråer. Inchausti (1997) menar att det kan bero på att de sex största revisionsbyråerna vill förbättra sitt rykte. I en annan studie av Anderson-Gough et al. (2000) visades hur trainees inom Big 5 (nuvarande Big 4) bland annat utvecklade förmågan att upplevas som professionella.

Den forskning som finns och är representerad ovan indikerar att stora revisionsbyråer har en tendens att försöka upplevas som professionella och väl ansedda. Vi argumenterar för att de stora revisionsbyråerna därför främst vill revidera bolag som använder det mer avancerade K3-

regelverket, eftersom det kräver mer professionell bedömning. På så sätt uppfattas de stora revisionsbyråerna som mer kunniga och mer professionella. Detta leder oss fram till vår hypotes:

H6: *“Företag som använder Big 4 kommer att använda K3 i högre grad än företag som använder andra revisionsbyråer”*.

2.3.7 Hypotes: Storstadsområden

I Sverige finns en lång historia av att redovisningsregelverk utvecklats i storstadsområdena Malmö, Göteborg och Stockholm (Bergevärn, Mellemvik & Olson, 1994). Det kan förklaras med att det finns en större professionell yrkeskår i större städer, vilket enligt Collin et al (2009) kommer skapa ett normativt tryck för tillämpandet av det mer komplicerade regelverket. DiMaggio & Powell (1983) beskriver professionalisering som kollektivt skapat från en gemensam arbetsprocess, något som kan skapas i möten mellan yrkeskår och organisationer (DiMaggio & Powell, 1983). Även detta argumenterar för att yrkeskårer i större städer har en högre grad av professionalisering eftersom fler sådana möten kan antas ske i storstadsområden. Därav hypotiserar vi att:

H7: *“Större städer kommer att applicera K3 i högre grad än små städer”*.

3. Metod

3.1 Forskningsmetod

Studien bygger på en kvantitativ forskningsmetod. Den kvantitativa forskningsmetoden fokuserar på teoriprövning vilket lämpar sig väl för vår uppsats. Detta då vi använder oss av den positiva teorin, institutionell teori (Bryman & Bell, 2017, s. 58). Kvantitativ forskningsmetod bygger på att man med hjälp av teori och data gör deduktiva slutsatser (Bryman & Bell, 2017, s. 58). Den använder en positiv kunskapsinriktning och bygger på ett objektiva synsätt. Positiv kunskapsinriktning brukar också benämnas positivism och är en kunskapsteoretisk inriktning som förklarar mänskligt beteende (Bryman & Bell, 2017, s. 49). Positivism motsätter sig normativ forskning (Bryman & Bell, 2017, s. 47). Istället för att förklara hur något bör göras fokuserar positivism på hur någonting faktiskt görs. Ett objektivistiskt synsätt innebär att det finns en extern synvinkel som kan användas vid observation (Bryman & Bell, 2017 s. 55). Den innebär alltså att fakta inte ska förvrängas av vad någon tycker eller för att gynna någon part.



Figur 1. Den deduktiva processen (Bryman & Bell, 2017, s. 43).

Vår studie har genomförts med en deduktiv undersökning enligt Bryman och Bells (2017, s. 43) sex steg. Det första steget i den deduktiva undersökningen innebär att man först samlar in teori som lämpar sig för området (Bryman & Bell, 2017, s. 42). Teorin används sedan för att ta fram relevanta hypoteser. Detta benämns även som att man deducerar en eller ett flertal hypoteser från teorin. De hypoteserna man deducerar ska sedan ställas inför en empirisk granskning. När hypoteserna skapats samlar man in relevant data för att kunna genomföra den empiriska granskningen. Med hjälp av den insamlade datan får man fram ett resultat, först då kan man se om hypoteserna kan förkastas eller inte. I det sista steget går man baklänges genom processen för att förklara resultatet av forskningen utifrån den valda teorin (Bryman & Bell, 2017, s. 43). Hela den deduktiva processen finns återgiven i figur 1 (Bryman & Bell, 2017).

3.2 Val av branscher

Vid val av branscher begränsade vi studien till tre branscher. Då K3-regelverket tillåter aktivering av egenupparbetade immateriella tillgångar valdes FoU-branschen. Detta då FoU-branschen har mycket immateriella tillgångar och mer specifikt egenupparbetade sådana, vilket gör branschen intressant. K3-regelverket erbjuder även möjligheter till komponentavskrivningar på materiella tillgångar. Detta är något som både fastighets- och industribranschen kan antas påverkas av då majoriteten av deras tillgångar kan antas vara materiella. Däremot skiljer sig dessa branscher åt då de har olika typer av materiella tillgångar. Fastighetsbranschen har mer byggnads- och marktillgångar vilka kan antas påverkas i högre grad av komponentavskrivningar på grund av dess höga värde och varierande nyttjandeperioder. Med detta i åtanke blir det intressant att se hur dessa två branschers val av K-regelverk kommer skilja sig åt, både från varandra men också från FoU-branschen.

När vi skulle hämta data för företagen inom de valda branscherna använde vi oss av databasen *Retriever Business* branschlista, i vilken branscherna *Utbildning, forskning & utveckling (FoU)*, *Tillverkning & industri* och *Fastighetsverksamhet* valdes. För enkelhets skull kommer vi framöver benämna *Tillverkning & industri* som industribranschen, *Fastighetsverksamhet* som fastighetsbranschen och *Utbildning, forskning & utveckling* som FoU-branschen. När vi hade bestämt branscher i *Retriever Business* valde vi sedan underkategorier inom varje bransch.

- I branschen *Utbildning, forskning & utveckling* valdes underkategorierna *Bioteknisk forskning & utveckling* och *Naturvetenskaplig och teknisk f&u*, eftersom dessa antogs bäst representera en grupp företag med höga utvecklingskostnader.
- I branschen *Tillverkning & industri* valdes underkategorierna *Byggmaterialtillverkning* och *Byggnadsmetallvaror, tillverkning*, eftersom dessa ansågs representativa för industribranschen.
- I branschen *Fastighetsverksamhet* valdes underkategorin *Uthyrning & förvaltning av fastigheter*, eftersom denna antas ha en stor andel fastighetstillgångar.

3.3 Urval av företag

Vid val av företag gjorde vi ett urval på 65 företag i samtliga branscher. Urvalet avgränsades till företag som tillhör kategorin *mindre företag* enligt ÅRL 3§ 1 kap (SFS 1995:1554). Det innebär en avgränsning till företag som har under 80 miljoner i nettoomsättning, maximalt 40 miljoner i balansomslutning och färre än 50 anställda. Då vi hoppas kunna hitta vilka faktorer utöver företagsstorlek som påverkar valet har vi även valt att utesluta företag som hade färre än 5 anställda, eftersom dessa företag har dåliga förutsättningar för att välja annat än K2. Att basera urvalet på 65 företag i varje bransch gjordes framför allt som ett resultat av den begränsade tid vi hade på oss och de begränsade resurser vi hade till förfogande, vilket är ett vanligt sätt att avgränsa sig vid forskningsprojekt (Bryman & Bell, 2017, s. 201). Även om den totala populationen skiljer sig åt i de olika branscherna är det den absoluta urvalsstorleken som avgör sannolikheten att stickprovet blir representativt för populationen (Bryman & Bell, 2017, s. 201). Eftersom vi vill att denna sannolikhet ska vara lika stor i samtliga branscher har vi valt att öka den absoluta storleken av företag per bransch, istället för att göra urvalet efter en lika stor relativ andel företag per bransch. Som illustreras i tabell 1 nedanför är den relativa frekvensen i vårt urval ganska hög relativ storlek. Detta även om urvalets relativa storlek varierar mellan branscherna. Genom att använda sig av ett större stickprov kan man testa hypotesen på en högre statistisk signifikansnivå, vilket betyder att resultaten är mer generaliserbara (Bryman & Bell, 2017, ss. 201, 344).

Bransch	Population (N)	Urval (n)	Relativ storlek (n/N)
FoU	127	65	51,2%
Byggindustri	275	65	23,6%
Fastighet	224	65	29,0%

Tabell 1. Urval av företag från respektive av de tre branscherna.

För att skapa ett representativt urval av företag i respektive bransch användes ett obundet slumpmässigt urval, OSU, vilket är en typ av sannolikhetsurval. Innebörden av det är att varje företag i populationen har lika stor sannolikhet att bli vald. Även om det inte garanterar att urvalsfel inte förekommer i form av en överrepresentation av en viss typ av företag, så ger denna metod oftast ett representativt urval och möjliggör testning av urvalets statistiska signifikans (Bryman & Bell, 2017, s. 192-193).

Retriever Business kategoriserade alla företagen i vårt intervall efter nettoomsättning där företag med högst nettoomsättning kom först och företag med minst nettoomsättning kom sist. Vi kunde sedan själva tilldela varje företag ett nummer efter det intervall på 20 företag varje sida hade på *Retriever Business* genom att räkna ner från det översta företaget. För att välja ut företagen som skulle ingå i urvalet använde vi sedan en nummargenerator som tog fram en lista med slumpmässiga siffror, där en siffra motsvarade ett företag i populationen. På denna lista med slumpmässiga siffror började vi sedan överst och räknade fram vilket företag detta motsvarade på *Retriever Business*. Vår process för insamling av företag stämmer således överens med hur Bryman och Bells (2017) beskrivning av hur ett OSU ska göras.

Trots våra filter på *Retriever Business* kom företag med i sökningen även om de inte föll inom vår urvalsram. I dessa fall fortsatte vi med nästa siffra tills vi hade 65 företag vi kunde använda. Den typ av företag som föll utanför vår urvalsram på *Retriever Business* var följande:

- Publika företag som var tvingade att använda K3. Det här förekom för tre stycken företag inom FoU-branschen.

- Företag som använt sig av IFRS istället för K2 eller K3. Det här förekom för ett företag inom FoU-branschen samt för två stycken företag inom fastighetsbranschen.
- Företag som gått i konkurs men ändå fanns kvar i databasen. Det fanns sex stycken sådana företag inom fastighetsbranschen.
- Företag som kom med i filtret då de levde upp till kriterierna 2019 även om de inte klarade av urvalskriterierna 2018. Det fanns tre stycken sådana företag inom fastighetsbranschen.

Bransch	Totala mängden observationer	Företag utanför urvalsram	Urval
FoU	69	4	65
Industri & tillverkning	65	0	65
Fastigheter	76	11	65

Tabell 2. Företag som föll utanför urvalsramen inom respektive bransch.

De företag som togs bort på grund av att de var utanför urvalsramen räknas inte som statistiska bortfall enligt Bryman och Bells (2017, s. 202) definition av statistiska bortfall. Om man utgår från Bryman och Bells (2017) definition av vad som är ett statistiskt bortfall har vi inga bortfall.

3.4 Mätning av hypoteser

Ett problem med att försöka mäta något abstrakt, som institutionell teori, är att det egentligen inte går att mäta (Körner & Wahlgren, 2012, s. 23). För att undkomma detta problem behöver man använda sig av operationalisering, vilket innebär att man försöker omvandla det abstrakta till något mätbart (Körner & Wahlgren, 2012, s. 23). Genom att använda variabler för våra hypoteser undkommer vi detta problem.

De hypoteser vi har tagit fram mäts med hjälp av flera oberoende variabler. Vår studie ämnar testa om det finns ett statistiskt signifikant samband mellan den beroende variabeln K-regelverk och de oberoende variablerna, för att kunna stärka eller förkasta våra hypoteser. Genom att använda sig av oberoende variabler kan man se om det finns ett samband till den beroende variabeln; K-regelverk (Bryman & Bell, 2017, s. 69). De variabler vi använt för varje hypotes presenteras nedan.

H1: Immateriella tillgångar.

- Immateriella tillgångar

H2: Materiella tillgångar.

- Byggnad och mark
- Maskin och inventarier

H3: Företagsstorlek.

- Nettoomsättning
- Balansomslutning
- Anställda

H4: Bolagsstruktur.

- Koncern/icke koncern

H5: Bransch.

- Bransch (FoU, Fastighet, Industri & tillverkning)

H6: Revisionsbyrå.

- Big 4/övriga revisionsbyråer

H7: Stad.

- Storstad/småstad

Som man kan notera är en del av variablerna fortfarande inte mätbara, som exempelvis revisionsbyrå. Detta förklarar vi hur vi löste under rubrik 3.5 Statistisk metod.

3.5 Statistisk metod

Från urvalet av företag samlades sekundärdata in från respektive företags bokslut och årsredovisning för år 2018, via databasen *Retriever Business*. År 2018 valdes eftersom vissa företag saknade årsredovisning för 2019 och för att ge alla företag samma förutsättningar. Vid de tillfällen ett företag hade brutet räkenskapsår kollade vi på den senast tillgängliga årsredovisningen, eftersom vi anser att den senare ger en mer aktuell bild. All information inhämtades från en bokslutsfil som *Retriever Business* genererade, förutom information om revisionsföretag, företagsäte och K-regelverk som enbart kunde hittas i årsredovisningen.

När all data var insamlad fördes den in i statistikprogrammet *IBM SPSS*, vilket användes för analys av datan. Vid användande av *SPSS* är det viktigt att använda rätt sorts skala till olika variabler. De variabler vi använde hade nominal- eller kvotskala. Nominalskala använder man sig av när man har variabler som är kategoriska (Körner & Wahlgren, 2012, s. 29). I vår studie inkluderar de variablerna: regelverk, revisionsbyrå, stad, bolagsstruktur och bransch. Detta skiljer sig från kvotskala som används när man har kvantitativa variabler, vilket innebär att variablerna består av numeriskt mätbara värden (Körner & Wahlgren, 2012, s. 28). Variablerna med kvotskala i den här studien är: nettoomsättning, immateriella tillgångar, byggnad & mark, maskin & inventarier, balansomslutning och anställda. Eftersom kvotskala har en absolut nollpunkt kan man räkna ut förhållandet mellan två värden (Körner & Wahlgren, 2012, s. 31). Det innebär att man med kvotskala kan säga att 2 är det dubbla av 1.

Innan vi kunde använda *SPSS* var vi tvungna att transformera de kategoriska variablerna i nominalskala till kvantitativa variabler, vilka är numeriskt mätbara (Körner & Wahlgren, 2012, s. 28). Det här gjordes genom att göra de kategoriska variablerna till dikotoma variabler, vilket är en variabel som bara kan anta två värden (Körner & Wahlgren, 2012, s. 29). Ett exempel på en dikotom variabel är K-regelverk; variabeln kan bara anta värdena K2 eller K3. För att kunna använda dikotoma variabler behöver de dock kodas om till numeriska värden.

Variabeln regelverk kodades om genom att ge K2 värdet 0 och K3 värdet 1. För variabeln revisionsbyrå klassificerade vi Big 4 som stor revisionsbyrå medan övriga revisionsbyråer fick klassificeringen liten revisionsbyrå. Vi kodade Big 4 som 1 och övriga revisionsbyråer som 0. Big 4 består utav företagen: PwC, EY, KPMG och Deloitte. För stad valde vi att klassificera Stor-Stockholm, Stor-Göteborg och Stor-Malmö som storstad medan övriga orter och städer fick klassificeringen småstad. Variabeln storstad kodade vi till 1 medan variabeln småstad fick värdet 0. Vid kategorisering av storstäderna använde vi oss av en storstadsområdestabell från SCB (u.å.) som visade vilka kommuner som ingick i storstadsområdena: Stockholm, Göteborg och Malmö (se bilaga 1). Den utgick vi från för att avgöra vilka närliggande kommuner och orter som skulle tillhöra klassificeringen storstad i vår studie. Vi kodade även om bolagsstruktur, där företag i koncerner fick värdet 1 och företag som inte ingick i några koncerner fick värdet 0. Kodningen av dikotoma variabler finns även sammanfattat i tabell 3.

Regelverk	Revisionsbyrå	Stad	Bolagsstruktur
K3 = 1	Big 4 = 1	Storstad = 1	Koncern = 1
K2 = 0	Övriga revisionsbyråer = 0	Småstad = 0	Icke-koncern = 0

Tabell 3. Kodning av dikotoma variabler.

Den sista kategoriska variabeln, bransch, behövde också kodas om. Den variabeln skiljde sig dock från de andra kategoriska variablerna, eftersom den har tre kategorier. För att koda om variabeln bransch användes därför det kategoriseringsverktyg *SPSS* erbjuder som hjälpmedel vid logistisk regression. Med hjälp av detta verktyg kodas de tre kategorierna FoU, fastighet och industri & tillverkning om till tre dikotoma variabler. Den kodningen går att se i tabell 4 undertill. Viktigt att notera är att industribranschen används som en referenskategori. Det innebär att den utesluts från dataanalysen och inte visas i den logistiska regressionen. Istället används den för att jämföras mot FoU-branschen och fastighetsbranschen.

Categorical Variables Codings

		Frequency	Parameter coding	
			(1)	(2)
Bransch1	1,00	65	1,000	,000
	2,00	65	,000	1,000
	3,00	65	,000	,000

Tabell 4. Kategorisk kodning av variabeln bransch. 1,00 = FoU, 2,00 = Fastighet och 3,00 = Referenskategori (Industri & tillverkning)

Då linjär regression lämpar sig dåligt när man har variabler i både kvotskala och nominalska valde vi att använda oss av logistisk regression. Logistisk regression är mer lämplig när den beroende variabeln är en kategorisk variabel som bara kan anta två värden (Körner & Wahlgren, 2015, s. 420). I vårt fall är K-regelverk den beroende variabeln och de två värdena som kan antas är K2 och K3. Tillika är logistisk regression lämplig när man har en mix av kategoriska och kontinuerliga oberoende variabler, vilket vår studie har (Pallant, 2016, s. 169).

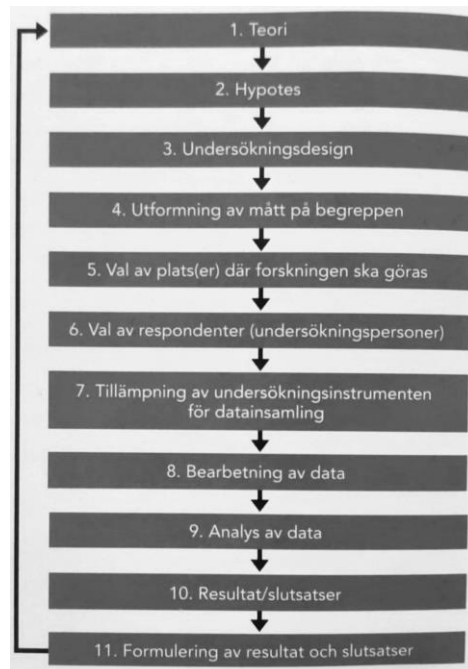
Logistisk regression beskriver hur bra de oberoende variablerna kan förklara den beroende variabeln (Pallant, 2016, s. 172). Vidare anger logistisk regression vilka av de oberoende variablerna som bäst kan förklara den beroende variabeln relativt till de andra oberoende variablerna (Pallant, 2016, s. 172).

I en regression med variabler som har värden av relativt olika storlek kan det vara fördelaktigt att standardisera variabler i kvotskala. Det innebär att variabeln alltid har medelvärdet noll (0) och standardavvikelsen ett (1) (Körner & Wahlgren, 2015, s. 124). Efter att ha testat att genomföra en logistisk regression där de variabler i kvotskala standardiserades fick dock regressionskoefficienterna och oddskvoten flera extremvärden. Av denna anledning gjordes valet att använda ostandardiserade värden i alla fall. Det får dock konsekvensen att resultatet från den logistiska regressionen kan ge en något skev bild av variablerna i kvotskala. Detta beror på att våra variabler i kvotskala med höga värden kommer få en relativt låg regressionskoefficient och oddskvot jämfört med de variablerna som har låga värden. En förändring av variabeln anställda med relativt låga värden kommer således skapa en större effekt vid förändringen av en (1) anställd jämfört med variabeln nettoomsättning med relativt höga värden där förändringen av 1

tkr ger en liten effekt. Det påverkar dock inte variablernas statistiska signifikans eller riktningen på sambandet, vilket är det viktigaste för vår studie.

3.6 Reliabilitet

Vid en kvantitativ undersökning är datans reliabilitet högst viktig för att kunna bekräfta studiens pålitlighet (Bryman & Bell, 2017, s. 68). När man kollar på reliabiliteten får man ta hänsyn till tre stycken faktorer: stabilitet, intern reliabilitet och interbedömarreliabilitet (Bryman & Bell, 2017, s. 174). Den första faktorn är stabilitet, vilket behandlar om testet är pålitligt nog att man hade fått samma resultat om man utförde samma test igen vid en senare tidpunkt. Vid utförandet av testet har vi försökt att följa Bryman och Bells (2017, s. 166) steg för den kvantitativa processen. Det är sällan man följer denna process till punkt och pricka men genom att använda denna process som grund så kan stabiliteten i studien öka (Bryman & Bell, 2017, s. 167). Vidare får man också en bättre inblick i hur studien har gjorts och vad som är de viktigaste delarna i ett arbete. Således bör framtida studier som ämnar att göra samma undersökning kunna uppnå ett liknande resultat, förutsatt att de använder en liknande metod. Hela den kvantitativa processen finns återgiven i figur 2.



Figur 2. Den kvantitativa processen (Bryman & Bell, 2017, s. 166).

Det andra måttet, intern reliabilitet, handlar om huruvida någon av våra oberoende variabler är relaterad till någon annan oberoende variabel (Bryman & Bell, 2017, s. 174-175). Vi gjorde ett korrelationstest med samtliga variabler i vår undersökning och om någon oberoende variabel hade en stark korrelation till någon annan oberoende variabel (>0.8) tog vi ut den ena variabeln.

Den sista faktorn inom reliabilitet, interbedömarreliabilitet, bör inte heller påverka reliabilitet då den handlar om subjektiva bedömningar av ett antal observatörer. Eftersom vår data är baserad på en bedömning från revisor ska den vara objektiv och kontrollerad av en oberoende part som ska agera utifrån god redovisningssed. När man tagit allt detta i åtanke kan det konstateras att reliabiliteten för undersökningen är hög. Däremot bör det noteras att reliabiliteten kan ifrågasättas ifall definitionerna som datan bygger på ändras över tid (Bryman & Bell, 2017, s. 322).

3.7 Validitet

Validitet indikerar hur väl slutsatserna av studien kan kopplas till varandra eller inte och kan mätas på flera olika sätt (Bryman & Bell, 2017, s. 69, 175). Vi kommer inte gå igenom samtliga sätt på hur man kan mäta validiteten då endast några är relevanta för vår studie.

Begreppsvaliditet är huvudsakligen relevant inom kvantitativ forskning och är därför relevant för denna studie (Bryman & Bell, 2017, s. 69). Begreppsvaliditet kollar på om man mäter det man verkligen ämnar att mäta (Bryman & Bell, 2017, s. 69). Eftersom vi inte kan kontrollera om de hypoteserna vi har formulerat verkligen mäter den institutionell teorins förklaringsförmåga för val av K-regelverk är begreppsvaliditeten svår att uttala sig om. Vi kan inte utesluta att våra mätbara variabler kan ha en inverkan på flera av isomorfismerna även om vi enbart motiverat en variabel med en typ av isomorfism. Det kommer vi reflektera över i slutsatsen. Vårt syfte är att testa institutionell teori och den indelning vi gör av isomorfismer behöver inte leda till att mätningen av institutionell teori blir sämre, enbart att mätningen av varje isomorfism kan ha brister. Argumenten för våra hypoteser grundar sig i forskning från vetenskapliga artiklar som blivit granskade och därför kan antas vara trovärdiga. Därför anser vi att vår begreppsvaliditet är relativt hög.

Utöver begreppsvaliditeten kollar man även på ett annat validitetsmått, extern validitet. Extern validitet har som fokus att beskriva ifall man kan ta resultaten och applicera dessa på en mer generell nivå (Bryman & Bell, 2017, s. 69). På grund av detta är urvalet för datan av högsta prioritet. Vår externa validitet bör ses som relativt hög, eftersom vi använt oss av OSU och våra hypoteser är på en generell nivå (Bryman & Bell, 2017, s. 69).

3.7.1 Generaliserbarhet

Hur generaliserbar en studie är beror på huruvida man kan applicera resultaten på andra grupper i hela populationen. (Bryman & Bell, 2017, s. 180) För att resultatet ska vara generaliserbart krävs ett representativt urval (Bryman & Bell, 2017, s. 180). Eftersom urvalets relativa storlek var ganska hög för samtliga branscher (se tabell 1), är urvalet i denna studie representativ för de valda branscherna. Generalisering för populationen “mindre företag” är inte lika god då vi inte har valt företag från alla branscher, på grund av resursbrist. Däremot är de variabler vi valt generaliserbara till andra branscher. Vissa av de variabler vi valt, exempelvis immateriella och materiella tillgångar, är specifika för de valda branscherna. Det gör att resultatet för dessa variabler blir mindre generaliserbart för mindre företag då resultatet kommer påverkas av vilka branscher man väljer att studera. Det ger dock en generaliserbar bild av mindre företag i de branscher vår studie valt att avgränsa oss till. Däremot kommer andra variabler vara mer generaliserbara till andra branscher, såsom revisionsbyrå och bolagsstruktur, eftersom de inte är unika för någon bransch.

3.7.2 Replikerbarhet

När det gäller studier, särskilt studier om den sociala verkligheten, finns en risk att forskare inte agerar objektivt (Bryman & Bell, 2017, s. 180). Därför är det viktigt att utförligt beskriva studiens tillvägagångssätt så att studien kan replikeras (Bryman & Bell, 2017, s. 180). Då denna metoddel är omfattande och studiens tillvägagångssätt är beskrivet på ett genomgående och detaljerat sätt går det att replikera studien. Det leder till att resultaten och den här studiens validitet stärks.

3.8 Val av teori

Vid val av teori har vi inriktat oss på beslutsteori och institutionell teori. Vi kom fram till dessa två teorier genom en grundlig genomgång av relevanta teorier som använts i tidigare studier av val av redovisningsregelverk. Andra teorier som tidigare använts var PAT, legitimitetsteorin och intressentteorin. Av dessa teorier var PAT den teori som mest frekvent användes som förklaringsmodell för mindre företags val av K-regelverk. Empiriska bevis visade dock att flera av hypoteserna PAT bygger på fungerar dåligt för mindre företag (Brouthers et al, 1998; Dhaliwal & Salamon, 1982; Fields, Lys & Vincent, 2001). Vidare har tidigare forskning kring mindre företags val av K-regelverk visat skilda resultat för PAT som förklaringsmodell (Afework och Ormeno, 2016; Andersson och Backeström, 2016). På grund av detta valdes PAT bort.

När vi läste forskning inom beslutsteori fann vi att denna tycktes ge en mer verklighetsbaserad beskrivning av hur företag tar beslut. Detta motiverade vårt val av beslutsteori då denna beskrivning ansågs viktig för att kunna utvärdera institutionell teori. Vidare hjälpte beslutsteori oss i vårt beslut att välja bort PAT som förklaringsmodell genom att förklara bristerna i PATs antagande om rationellt beslutsfattande (Simon, 1990). Institutionell teori stämmer bättre överens med beslutsteori, eftersom den inte gör samma antagande. Istället för att beskriva ett rationellt beslutsfattande förklarar institutionell teori hur organisationers agerande görs efter institutionella påtryckningar för att erhålla legitimitet och resurser (Meyer & Rowan, 1977). Eftersom det saknas studier för val av K-regelverk som enbart fokuserar på institutionell teori sågs ett behov av att skapa större förståelse för institutionell teori.

3.9 Litteratursökning

I jakten på lämplig litteratur började vi med att söka efter tidigare forskning med en frågeställning liknande vår. Med sökfraser som "K2 eller K3", "Val av K-regelverk", "Val av redovisningsmetod" och "Institutionell teori" hittade vi ett större antal kandidatuppsatser som behandlade ämnet. För att öka antalet träffar och mängden källor ytterligare gjordes majoriteten av sökningarna även på engelska.

Vid val av litteratur har vi avgränsat oss till vetenskapliga artiklar som blivit kollegialt granskade såväl som kurslitteratur och relevanta böcker. Vid användning av databaser kryssade vi för "Peer Reviewed" vilket gjorde att artiklar som inte blivit granskade filterades bort. Genom att göra detta visades endast de kollegialt granskade artiklarna. Vi prioriterade de vetenskapliga artiklar som förekommer mer frekvent och således ofta var välciterade av andra arbeten. Detta gjordes genom att söka upp artikeln via Google Scholar för att se hur många gånger den refererats till sedan den publicerades. Artiklar som inte var välciterade användes inte. Majoriteten av de böcker vi använde var kurslitteratur.

Utifrån de källorna vi använde oss av gjorde vi även ett snöbollsurval av deras referenser för att hitta mer relevant litteratur för vår studie. Användning av snöbollsurval innebär att man gör ett urval av relevanta källor att utgå ifrån vid jakt på andra relevanta källor (Bryman & Bell, 2017, s. 411).

Sökningen efter litteratur och vetenskapliga texter gjordes huvudsakligen via LUBsearch, men även via databaser såsom Google Scholar, Scopus, ScienceDirect, Bolagsverket och FAR Online. FAR Online och Bolagsverket användes huvudsakligen för att kolla upp ytterligare information kring vad de vetenskapliga artiklarna och rapporterna behandlade.

Kandidatuppsatserna har vi hittat genom DiVA, Uppsatser.se samt via LUP Student Papers.

3.10 Sekundärdata

Då vi endast använder oss av data från respektive företags årsredovisning och bokslut räknas all vår data som sekundärdata. Således har vi inte använt någon primärdata i studien.

Årsredovisningarna och bokslutet som har använts är hämtade från *Retrievers Business* databas. Eftersom sekundärdatan ofta är framtagen av olika organisationer kan den påverkas av egenintresse. Den sekundärdata vi använder oss av är granskad av oberoende revisorer. Den sekundära datans tillförlitlighet kan därför antas hög.

4. Empiri

4.1 Deskriptiv statistik

I tabell 5 nedanför presenteras deskriptiv statistik av hela urvalet med samtliga branscher för alla oberoende variabler förutom bransch. Motsvarande deskriptiv statistik finns dock även presenterad branschvis i bilaga 2. I tabell 6 nedanför finns även en sammanställning från bilaga 2 av hur variablernas medelvärden och fördelning ser ut, vilket ger en bild av skillnaderna mellan branscherna. Tillika ger det en bild över företagen i vårt urval. Som åskådliggörs i tabell 5 är populationen i samtliga variabler 195. Det finns alltså inga bortfall från vårt urval i någon variabel. I bilaga 2 kan man även se att inga bortfall finns i den branschspecifika datan. Värt att notera är att minimumvärdet inte kan bli negativt för någon variabel. Även om standardavvikelsen är större än medelvärdet kan variabeln inte anta ett värde under noll (0).

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Nettomsättning	195	,0	78894,0	19966,149	16874,8325
IM.tillgångar	195	,0	18940,0	827,277	2875,4040
Byggnad_Mark	195	,00	34493,00	1858,9538	5021,45919
Maskiner_Inventarier	195	,00	11761,00	944,3590	1596,58176
Balansomslutning	195	734,0	39504,0	14140,133	9868,4761
Anställda	195	6	46	12,84	8,047
Bolagsstruktur	195	0	1	,636	,482
Storstadsområden	195	,00	1,00	,415	,49406
Revisorsbyrå	195	,00	1,00	,395	,49008
Regelverk	195	0	1	,308	,463
Valid N (listwise)	195				

Tabell 5. Deskriptiv statistik för hela urvalet av alla oberoende variabler förutom bransch.

Medelvärden				
	FoU	Fastigheter	Industri	Hela urvalet
Nettoomsättning (tkr)	17,086	16,314	26,499	19,966
IM.Tillgångar (tkr)	2,297	126	59	827
Byggnad & Mark(tkr)	240	3,998	1,339	1,859
Maskiner & Inventarier (tkr)	763	949	1,121	944
Balansomslutning (tkr)	15,281	13,841	13,299	14,140
Anställda (st)	12.85	10.83	14.83	12.84
Bolagsstruktur (Koncern)	67.7%	66.2%	56.9%	63.6%
Storstadsområden (Storstad)	64.6%	41.5%	18.5%	41.5%
Revisorsbyrå (Big 4)	47.7%	43.1%	27.7%	39.5%
Regelverk (K3)	56.9%	20.0%	15.0%	30.8%

Tabell 6. Visar medelvärdet för respektive variabel för varje bransch tillsammans med ett generellt medelvärde för alla företag.

Nettoomsättningen har ett medelvärde på 19 966 tkr för hela urvalet och en standardavvikelse på 16 875 tkr (se tabell 5). Nettoomsättningens minimum- och maximumvärde är 0 tkr respektive 78 894 tkr. Värt att notera är att minimumvärdet inte kan understiga 0 medan maximumvärdet inte kan överstiga 80 miljoner, vilket är maximal nettoomsättning för ett mindre företag. Skillnaden mellan det maximala värdet och medelvärdet är alltså mycket större än skillnaden mellan det minsta värdet, 0, och medelvärdet. Därför kommer de värden som avviker mest vara från företag med en hög nettoomsättning, vilket reflekteras av nettoomsättningens maximumvärde. I tabell 6 kan man se att fastighet- och FoU-branschens nettoomsättning har ett medelvärde på 17 086 tkr respektive 16 314 tkr, vilket är ganska likt. Industribranschens nettoomsättning har dock ett högre medelvärde på 26 499 tkr.

Immateriella tillgångar har ett medelvärde på 827 tkr för hela urvalet och en standardavvikelse på 2 875 tkr (se tabell 5). Minimumvärdet är 0 tkr och maximumvärdet är 18 940 tkr. Även i den här variabeln är maximumvärdet relativt högt, vilket visar att företag med mycket immateriella tillgångar avviker och således utgör extremvärden. Dessa extremvärden leder också till att standardavvikelsen kommer vara hög. I tabell 6 kan man se att mängden immateriella tillgångar är lägre i både fastighets- och industribranschen med ett medelvärde på 126 tkr respektive 59 tkr. FoU-branschen har däremot en större mängd immateriella tillgångar med ett medelvärde på 2 297 tkr.

Byggnads- och marktillgångar har ett medelvärde på 1 859 tkr för hela urvalet, med en standardavvikelse på 5 021 tkr (se tabell 5). Byggnads- och marktillgångars minimumvärde är 0 tkr vilket indikerar att det finns företag med extremvärden som bidrar till den höga standardavvikelsen. Detta stämmer eftersom maximumvärdet är 34 493 tkr. I tabell 6 kan man se att medelvärdet för byggnads- och marktillgångar skiljer sig mycket mellan samtliga branscher. Med ett medelvärde på 240 tkr i FoU, 1 339 tkr i industribranschen och 3 998 tkr i fastighetsbranschen.

Maskin- och inventarietillgångar har ett medelvärde på 944 tkr för hela urvalet, med en standardavvikelse på 1597 tkr (se tabell 5). Med ett minimumvärde på 0 tkr och ett maximumvärde på 11 761 tkr kan man även här se indikation på att de mest avvikande värdena består av höga värden på maskiner och inventarier. Även här är extremvärdena den förklarande faktorn bakom varför standardavvikelsen är större än medelvärdet. I tabell 6 ser man att medelvärdet för maskin- och inventarietillgångar är lägst för FoU-branschen med ett medelvärde på 763 tkr följt av fastighetsbranschen med ett medelvärde på 949 tkr. Industribranschen har det högsta medelvärdet för maskin- och inventarietillgångar med ett värde på 1 121 tkr.

Balansomslutningen har ett medelvärde på 14 140 tkr och en standardavvikelse på 9 868 tkr för samtliga företag i vårt urval (se tabell 5). Minimumvärdet är 734 tkr och maximumvärdet är 39 504 tkr. Precis som för nettoomsättning har balansomslutning en gräns på maximumvärdet. I det här fallet ligger den gränsen på 40 000 tkr, vilket är gränsen för ett mindre företag. I tabell 6 ser

man att alla branscher har ett medelvärde som ligger nära medelvärdet för alla branscher på 14 149 tkr.

Mängden anställda har ett medelvärde på 12,84 stycken anställda i hela urvalet och en standardavvikelse på ca 8 anställda. Urvalets minimumvärde är 6 anställda och maximumvärdet är 43 anställda. Värt att notera är att vi i urvalsramen har ett minimikrav på 5 anställda i vårt filter. Vidare ser man i tabell 6 att medelantalet anställda för de olika branscherna är lika varandra och ligger inom intervallet 10,83 till 14,83.

Bolagsstrukturen är en dikotom variabel vilket gör att standardavvikelse och minimum- respektive maximumvärde är irrelevant. I tabell 6 kan man se att medelvärdet var 63,6 % för hela urvalet, vilket innebär att 63,6 % av företagen var en del av en koncern. Vidare ser man att företagen i FoU-branschen och fastighetsbranschen var en del av en koncern i 67,7 % respektive 66,2 % av fallen. Detta skiljde sig något från företagen i industribranschen som var en del av en koncern endast i runt 56,9 % av fallen.

Storstadsområden är en dikotom variabel och i tabell 6 kan man utläsa att andelen företag i hela urvalet som hade sin verksamhet i ett storstadsområde utgjorde 41,5 %. I tabell 6 kan man se att 64,6 % av FoU-bolagen var belägna i ett storstadsområde, vilket är den högsta andelen av alla branscher. Det kan jämföras med fastighetsbranschen som hade 41,5 % av företagen i storstadsområde och industribranschen med endast 18,5 % av företagen i storstadsområden.

Revisorsbyrå är en dikotom variabel och i tabell 5 kan man utläsa att 39,5 % av alla företag i vårt urval använde sig av en av de stora revisionsbyråerna inom *Big 4*. I tabell 6 kan man se att FoU- och fastighetsbranschen använder *Big 4* till 47,7 % respektive 43,1 % vilket skiljer sig från industribranschen som endast använder sig av *Big 4* i 27,7 % av fallen.

Regelverk är en dikotom variabel och i tabell 6 åskådliggörs att 30,8 % av alla företag i vårt urval använder sig av K3-regelverket. Vidare ser man att val av regelverk skiljer sig mycket mellan FoU-branschen och de andra branscherna. I FoU-branschen använder sig mest företag av K3-

regelverket med 56,9 %. Det kan jämföras med industri- samt fastighetsbranschen där 15 % respektive 20,0 % av företagen tillämpar K3.

4.2 Logistisk regression

4.2.1 Multikollinearitet

Ett problem som kan uppstå när man undersöker flera oberoende variabler är multikollinearitet (Bryman & Cramer, 2011, s. 298). Det uppstår när två oberoende variabler är högt korrelerade till varandra. Bryman & Cramer (2011, s. 298) nämner att om de oberoende variablerna har en starkare korrelation än 0.8 till varandra förekommer multikollinearitet. Multikollinearitet är ett problem för om två oberoende variabler har hög korrelation till varandra finns det ingen poäng att inkludera båda två i dataanalysen (Bryman & Cramer, 2011, s. 298). Om man trots allt väljer att inkludera två oberoende variabler som har hög korrelation till varandra kommer det mest sannolikt resultera i stora variationer mellan olika urval från samma population (Bryman & Cramer, 2011, s. 298). I bilaga 4 åskådliggörs en korrelationsmatris där man kan se att det inte finns några oberoende variabler som har en högre korrelation än 0.8 till varandra. Därmed behöver vi inte oroa oss för multikollinearitet och vi väljer därför att ha kvar samtliga variabler i vår dataanalys.

4.2.2 Omnibus test

		Chi-square	df	Sig.
Step 1	Step	118,868	11	,000
	Block	118,868	11	,000
	Model	118,868	11	,000

Tabell 7. Omnibus test på variablerna

Omnibus test används för att ge en generell uppfattning om testet i block 1 är väl utformat, i SPSS (Pallant, 2016, s. 176). Det gör Omnibus testet med hjälp av hypotes, H0, som säger att ingen av våra variabler kommer vara signifikanta (Geyer, 2008). Mothypotesen till detta är hypotes H1, som säger att minst en av våra variabler kommer vara signifikanta. Genom att kolla på 'Sig' i tabell 7 ser vi att värdet är 0,000. Detta värde är lägre än 0,05 vilket innebär att H0 kan

förkastas medan H1 inte kan förkastas. Det betyder att minst en variabel i vårt test kommer vara statistiskt signifikant (Pallant, 2016, s. 176). Testet visar dock inte vilka variabler som är signifikanta eller hur många av dem som är det. Om Omnibus testet istället skulle visa att H0 inte kan förkastas skulle det innebära att testet misslyckas och att den insamlade datan är oanvändbar (Geyer, 2008).

4.2.3 R square

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	121,856 ^a	,456	,644

a. Estimation terminated at iteration number 9 because parameter estimates changed by less than ,001.

Tabell 8. Sammanfattning av vår skapade modell

Cox & Snell R square samt Nagelkerke R square visar hur mycket av variationen i den beroende variabeln som kan förklaras av modellen (Pallant, 2016, s. 177). Till skillnad från linjär regressionsanalys där R square bygger på minsta kvadratmetoden kallas denna metod “pseudo R square” och bygger på maximal sannolikhet istället (Shafrin, 2016). Därför ges inte bara ett mått för R square utan Cox & Snell och Nagelkerke använder två olika uträkningar och därtill finns ännu fler mått för att räkna ut “pseudo R square”. Cox & Snell R square säger att vår modell kan förklara 45,6% av val av K-regelverk med de oberoende variablerna. För Nagelkerkes R square är samma siffra högre vilket innebär att vår modell är bättre med detta mått. Nagelkerke R square kan förklara 64,4% av val av K-regelverk med de oberoende variablerna.

4.2.4 Hosmer and Lemeshow test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	7,260	8	,509

Tabell 9. Hosmer and Lemeshow Goodness of Fit Test.

Hosmer och Lemeshows Goodness of Fit Test fungerar endast om responsvariabeln är en dikotom variabel, vilket är fallet i den här studien då K-regelverk är en dikotom variabel.

Hosmer och Lemeshows test används precis som Omnibus test för att beskriva om modellen man använder sig av är representativ för datan (Pallant, 2016, s. 176). Till skillnad från Omnibus test fungerar Hosmer och Lemeshows test annorlunda men är klassat som *SPSS* mest trovärdiga test enligt *SPSS* själva (Pallant, 2016, s. 176). Detta test är viktigt eftersom användning av felaktiga modeller kan bli missvisande för det faktiska resultatet för studien. Det väsentliga att kolla på är signifikansen 'Sig'. Hosmer och Lemeshows test fungerar inte på samma sätt som Omnibus test då det kräver att signifikansen ska vara högre än signifikansnivån istället för lägre, för att testet ska vara signifikant. I tabell 9 ser man att vårt värde på 'Sig', signifikansen, är 0,509. Det är ett väsentligt högre värde än 0,05 som är den signifikansnivå vi använder. Det innebär att vår modell är statistiskt signifikant, vilket betyder att testet är bättre än slumpen (Bjerling & Ohlsson, 2010).

4.2.5 Klassifikationstabell

Classification Table^{a,b}

Observed		Predicted		Percentage Correct	
		Regelverk K2	K3		
Step 0	Regelverk	K2	135	0	100,0
		K3	60	0	,0
Overall Percentage					69,2

a. Constant is included in the model.

b. The cut value is ,500

Tabell 10. Klassifikationstabell - Block 0 (utan oberoende variabler)

I tabell 10 presenteras klassifikationstabell för Block 0 vilket visar modellens förmåga att förutse val av regelverk utan hjälp av de oberoende variablerna (Pallant, 2016, s. 176). I kolumnen “Percentage Correct” presenteras andel företag som modellen förutspår för val av K-regelverk med enbart den beroende variabeln (K-regelverk). Eftersom en majoritet av de företag i vår totala urvalsram tillämpade K2 kommer SPSS alltid gissa på K2, därav att den har 100% rätt när företag väljer K2 och 0% rätt när företag väljer K3. Den totala andelen rätt är 69,2%, vilket enbart representerar vårt urval. 69,2% tillämpade K2 och 30,8% tillämpade K3.

Classification Table^a

Observed		Predicted		Percentage Correct	
		Regelverk K2	K3		
Step 1	Regelverk	K2	128	7	94,8
		K3	18	42	70,0
Overall Percentage					87,2

a. The cut value is ,500

Tabell 11. Klassifikationstabell - Block 1 (med oberoende variabler)

I tabell 11 presenteras klassifikationstabell för Block 1 vilket visar modellens förmåga att förutse val av regelverk med hjälp av de oberoende variablerna (Pallant, 2016, s. 176). Modellen gissade rätt för 94,8% av företagen som hade K2, alltså kunde den förutse 128 av totalt 135 företag när

den tog hjälp av de oberoende variablerna. För företag som hade K3 kunde modellen förutse 70% av fallen, vilket innebär att av de 60 företag som hade K3 så gissade modellen rätt för 42 företag. Den totala andelen rätt med de oberoende variablerna är 87,2%, vilket kan jämföras med 69,2% som var resultatet när modellen inte inkluderade de oberoende variablerna.

4.2.6 Variabler i ekvationen

		Variables in the Equation							
		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)	95% C.I. for EXP(B)	
								Lower	Upper
Step 1 ^a	Bolagsstruktur	1,581016	,669	5,585	1	,018	4,859889	1,310	18,034
	Revisorsbyrå	1,696957	,498	11,613	1	,001	5,457316	2,056	14,483
	Storstadområden	,309215	,517	,358	1	,550	1,362355	,494	3,753
	Nettomsättning	-,000029	,000	2,000	1	,157	,999971	1,000	1,000
	IM.tillgångar	,004708	,002	8,104	1	,004	1,004720	1,001	1,008
	Byggnad_Mark	-,000016	,000	,113	1	,737	,999984	1,000	1,000
	Maskiner_Inventarier	,000130	,000	,940	1	,332	1,000130	1,000	1,000
	Balansomslutning	,000077	,000	5,845	1	,016	1,000077	1,000	1,000
	Anställda	,086266	,037	5,323	1	,021	1,090096	1,013	1,173
	Bransch1			3,688	2	,158			
	Bransch1(1)	1,029886	,671	2,353	1	,125	2,800747	,751	10,441
	Bransch1(2)	,030384	,702	,002	1	,965	1,030851	,260	4,080
	Constant	-5,800275	1,030	31,702	1	,000	,003027		

a. Variable(s) entered on step 1: Bolagsstruktur, Revisorsbyrå, Storstadområden, Nettomsättning, IM.tillgångar, Byggnad_Mark, Maskiner_Inventarier, Balansomslutning, Anställda, Bransch1.

Tabell 12. Variabler i ekvationen där Bransch1=Bransch, Bransch1(1)=FoU, Bransch1(2)=Fastighet

Tabell 12 visar hur de oberoende variablerna i ekvationen påverkar valet av K-regelverk. Kolumnen 'B' är regressionskoefficienten och anger riktningen på sambandet (Pallant, 2016, s. 178). Ett positivt B-värde ökar alltså sannolikheten att välja K3, medan ett negativt B-värde minskar sannolikheten att välja K3. Anledningen till att vissa B-värden är små beror på att en del variabler innehar höga värden, medan de dikotoma variablerna bara kan anta värdena 0 och 1.

Vårt test är utfört med Walds test, som är ett typ av signifikantest för att avgöra vilka variabler som är statistiskt signifikanta och kan förklara valet av K-regelverk (Pallant, 2016, s. 178). Walds test fungerar ungefär likadant som ett z-test (Bjerling & Ohlsson, 2010). De värden på Walds test som är över det kritiska värdet 3,84 är statistiskt signifikanta med en signifikansnivå satt till 5% (Bjerling & Ohlsson, 2010). Kvadratroten ur 3,84 ger 1,96 vilket är det kritiska z-

värdet för signifikansnivån 5%, alltså ger Walds test samma resultat som ett z-test (Bjerling & Ohlsson, 2010). För att avgöra vilka variabler som är statistiskt signifikanta kan man dock även kolla direkt på kolumnen "Sig." (Pallant, 2016, s. 178). "Sig." är signifikansnivån och den är normalt satt till 0.05, vilket även vi använder oss av (Pallant, 2016, s. 178). De variabler som innehar ett värde under 0.05 kan alltså med statistisk signifikans förklara valet av K-regelverk. Genom att avläsa tabell 12 kan vi konstatera att de variabler som kan förklara valet av K-regelverk med statistisk signifikans för samtliga branscher är: bolagsstruktur, revisionsbyrå, immateriella tillgångar, balansomslutning och antal anställda. Den mest statistiskt signifikanta variabeln var revisionsbyrå med en signifikansnivå på 0,001. Resterande variabelers samband med K-regelverk är ej statistiskt signifikanta.

Samtliga variabler som är statistiskt signifikanta har ett positivt B-värde, vilket alltså ökar sannolikheten att välja K3. För immateriella tillgångar betyder det att en ökning i den posten kommer öka sannolikheten att företaget kommer att tillämpa K3. Ett positivt B-värde för revisionsbyrå och bolagsstruktur innebär att ifall revisionen utförs av Big 4 eller om företaget ingår i en koncern ökar också detta sannolikheten att redovisa enligt K3. Samma tolkning görs för de sista två variablerna som var statistiskt signifikanta. En högre balansomslutning och ett högre antal anställda ökar sannolikheten att använda K3 som regelverk. Det som tolkas lite annorlunda är branschvariablerna eftersom vi har tre kategorier. Bransch1 i tabell 12 visar att det inte finns något statistiskt signifikant samband mellan val av bransch och K-regelverk. Vår referenskategori (*Industri & Tillverkning*) har inget utskrivet B-värde eftersom den branschen inte är inkluderad då den fungerar som referenskategori. Det innebär att FoU- respektive fastighetsbranschen jämförs mot industribranschen, vilken har ett nollvärde (0). Bransch1(1), FoU, har ett B-värde på 1,03 vilket tolkas som att de har fler företag med K3 än industribranschen. Sista branschen: Bransch1(2), Fastighet, har ett B-värde på 0,03 vilket innebär att de också har fler företag med K3 än industribranschen men väldigt lite fler vilket det låga B-värdet förklarar.

I kolumnen 'Exp(B)' presenteras oddskvot, vilket förklarar sannolikheten att välja K2 eller K3 när en oberoende variabel ökar med en enhet, allt annat lika (Tabachnick & Fidell (2013), återgiven i Pallant, 2016, s. 178). Allt annat lika i detta fall innebär att alla andra oberoende variabler är konstanta. En oddskvot på exakt 1 indikerar att sannolikheten att välja K2 och K3 är

lika stor när en oberoende variabel ökar med en enhet, allt annat lika (Pallant, 2016). När oddskvoten är över 1 förklarar det sannolikheten att välja K3 när en oberoende variabel ökar med en enhet, allt annat lika (Pallant, 2016). I tabell 12 kan vi bland annat utläsa att det är 5,46 gånger mer sannolikt att välja K3 vid användande av Big 4 som revisionsbyrå. Likaså är det 4,86 gånger mer sannolikt att välja K3 om företaget ingår i en koncern. När det kommer till variabler med kvotskala som exempelvis de statistiskt signifikanta variablerna immateriella tillgångar och balansomslutning betyder oddskvoten, 1,0047 respektive 1,000077 att när immateriella tillgångar och balansomslutning ökar med 1 tkr är det 1,0047 respektive 1,000077 mer sannolikt att välja K3 än K2. Oddskvoten för anställda tolkas som att företag som utökar personalen med ytterligare en anställd är 1,09 gånger mer sannolikt att tillämpa K3. Värt att beakta när det kommer till dessa variabler i kvotskala är att oddskvoten inte tar den relativa storleken av en förändring i beaktning. En ökning med 1 enhet får således en mycket mindre effekt på nettoomsättningens oddskvot, 'Exp(B)', då dess värden är väldigt höga jämfört med till exempel antalet anställda.

En oddskvot under 1 visar att sannolikheten att välja K3 är lägre när den oberoende variabeln ökar med en enhet, allt annat lika (Pallant, 2016). Ingen av de oberoende variablerna nettoomsättning och byggnad & mark, vilka var de enda variablerna med en oddskvot under 1, var dock signifikanta. Värt att notera vad gäller branschvariablerna är att de ska tolkas lite annorlunda då oddskvoterna är relativa till referenskategori *Industri & Tillverkning* som antar oddskvoten 1 automatiskt. Bransch1(1), *FoU*, har en oddskvot på 2,8 vilket innebär chansen att välja K3 är 2,8 gånger högre om man tillhör FoU-branschen jämfört med industribranschen. Likaså är det 1,03 gånger mer sannolikt att välja K3 för företag som tillhör fastighetsbranschen jämfört med industribranschen.

5. Analys

5.1 Hypotes: Immateriella tillgångar

H1: Företag med mycket immateriella tillgångar kommer tillämpa K3 i större utsträckning än andra företag.

Eftersom endast K3-regelverket tillåter aktivering av utvecklingsutgifter kan företag i FoU-branschen känna sig tvingade att applicera K3-regelverket. Detta på grund av att dessa företag kommer ha svårigheter att redovisa ett bra resultat utan K3, eftersom de inte kan aktivera utvecklingsutgifter som en tillgång (Persson, 2017). Carpenter och Feröz (2001) tar upp resursberoende som en anledning till varför företag agerar utifrån tvingande påtryckningar. Eftersom utvecklingsutgifter inte får aktiveras i K2, kommer FoU-företagen som applicerar detta regelverk ha ett större behov av resurser i form av kapital för att klara sig. Den tvingande isomorfismen kan då antas tvinga FoU-företagen att applicera K3, eftersom de då kan ta upp deras utgifter som en tillgång istället för att kostnadsföra dessa.

I tabell 12 ser man att signifikansen, 'Sig', för immateriella tillgångar är 0,004. Signifikansvärdet på 0,004 utgör ett lägre värde än 0,05 vilket innebär att testet har statistisk signifikans. I tabell 12 kan man även se regressionskoefficienten, 'B', för immateriella tillgångar, vilken är 0,004708. Att det här värdet är positivt innebär att immateriella tillgångar ökar sannolikheten att ett företag kommer redovisa enligt K3-regelverket. Det signifikanta värdet och riktningen på sambandet innebär att H1 inte kan förkastas. I tabell 6 kan man vidare se att FoU-branschens immateriella tillgångar är mycket större än de andra branschernas. Medelvärdet för immateriella tillgångar var 2 297 tkr för FoU-branschen medan fastighets- samt industribranschen enbart hade 126 tkr respektive 59 tkr immateriella tillgångar. På den understa raden i tabell 6 kan man även utläsa att 56,9% av FoU-företagen tillämpar K3 medan fastighets- och industriföretag endast tillämpar K3 till 20% respektive 15% vardera. Detta indikerar att en stor mängd immateriella tillgångar leder till att man väljer K3, vilket stämmer överens med resultatet från den logistiska regressionen.

5.2 Hypotes: Materiella tillgångar

H2: *“Företag som har mycket materiella tillgångar med behov av komponentavskrivningar kommer välja K2 i större uträkning än andra företag”*

Företag med mycket materiella tillgångar som använder K3-regelverket behöver använda sig av komponentavskrivningar när en materiell tillgång består av komponenter med olika nyttjandeperioder. Detta skapar mer administrativa kostnader då varje enskild komponent måste redovisas. På grund av de resursbegränsningar ett mindre företag har kan detta leda till att de känner sig tvingade att applicera K2-regelverket. I enlighet med Carpenter och Feroz (2001) beskrivning av tvingande påtryckningar så är det denna typ av tvång från resursberoende som definierar den tvingande isomorfismen. Användningen av K3 kan ge en mer representativ bild av de materiella tillgångarna i ett företag, och därför är det ändå rimligt att anta att företag med mycket materiella tillgångar applicerar K2.

Genom att kolla tabell 12 ser man att regressionskoefficienten, ‘B’, för byggnad och mark är -0,000016, vilket innebär att sannolikheten att välja K3 minskar med en ökad mängd byggnader och mark. Regressionskoefficienten för maskiner och inventarier är däremot 0,000130 vilket innebär att det finns ett positivt samband. Således är ett företag med mer maskiner och inventarier mer sannolikt att välja K3-regelverket. Signifikansen, ‘Sig’, för byggnader och mark är 0,737 och 0,332 för maskiner och inventarier (se tabell 12). Eftersom ingen av dessa värden understiger 0,05 så innebär det att ingen av testerna är signifikanta. Därmed förkastas hypotesen.

Fastigheter tenderar att ha ett stort behov för komponentavskrivningar (BFN, 2019b). Detta reflekteras delvis i vårt resultat då man kan se att byggnads- och marktillgångar ökar chanserna att välja K2. Dock förväntades maskiner och inventarietillgångar också ha ett negativt samband som ökar chanserna för val av K2-regelverket, vilket det inte hade.

I tabell 6 kan man utläsa att andelen företag som använder K3-regelverket bland fastighetsföretagen är 20% och 15% bland industriföretagen. Vidare kan man se att medelvärde för maskin- och inventarietillgångar är jämt mellan branscherna. Desto större skillnad är det mellan branscherna i byggnads- och marktillgångar. Fastighetsbranschens medelvärde för byggnads- och marktillgångar sticker ut med 3 998 tkr, vilket borde betyda att de tillämpar K2

mer än industribranschen som hade 1 339 tkr i byggnad och mark eftersom riktningen på sambandet var positivt. Dock var detta bara en förklaringsvariabel bland många och den var dessutom inte signifikant. Detta kan tänkas förklara varför industribranschen har fler företag med K2 än fastighetsbranschen. Medelvärdet för FoU-företag är 240 tkr för byggnader och mark vilket innebär att de inte har många tillgångar som påverkas av komponentavskrivningar.

5.3 Hypotes: Företagsstorlek

H3: *“Företag vars storlek närmar sig övre gränsen för mindre företag kommer använda K3 i större utsträckning”*

Företag som växer och närmar sig gränsen för vad som definieras som ett stort företag kommer till slut behöva gå över till K3 om de överskrider gränsen. Collin et al. (2009) menar att företag som växer sig större kommer bli mer intressanta för samhället och erkännas mer legitimitet. Vidare menar Collin et al. (2009) att legitimitet resulterar i applicerande av det mer avancerade regelverket och att man ges större tillgång till resurser. Därför kan företag känna ett tvång genom den tvingande isomorfismen att gå över till K3 när de växer sig större.

Vi hade tre variabler för företagsstorlek: nettoomsättning, balansomslutning och antal anställda. Vårt resultat visade att variablerna balansomslutning och antal anställda var statistiskt signifikanta med ett värde på 0,016 respektive 0,021. Båda hade ett positivt samband med val av K-regelverk vilket innebär att högre balansomslutning och fler anställda resulterade i större chans att använda K3. Den tredje variabeln, nettoomsättning, hade en signifikans på 0,157. Därmed var den variabeln inte signifikant. Sambandet var även negativt för nettoomsättning vilket betyder att företag var mindre sannolika att använda K3 vid högre nettoomsättning. Variabeln för nettoomsättning stämmer således inte överens med vår hypotes. Trots detta argumenterar vi för att hypotesen inte kan förkastas. Detta då man i tabell 6 kan se att medelvärdet för nettoomsättning inom industribranschen var 26 499 tkr medan fastighetsbranschen och FoU-branschen hade 16 314 tkr respektive 17 086 tkr som medelvärde. Industribranschen har således ett relativt högt medelvärde för nettoomsättningen i relation till de andra två branscherna. Från detta är det rimligt att industribranschen således påverkar sambandet för nettoomsättning i högre grad. Detta ger argument för att variabeln ger en något missvisande bild, eftersom 85% av industriföretagen tillämpar K2. Medelvärden för balansomslutning och

antalet anställda var jämnare mellan branscherna och kan därför ses som mer trovärdiga indikatorer för hypotesen. Av den anledningen förkastas inte hypotesen.

5.4 Hypotes: Bolagsstruktur

H4: *“Företag som ingår i en koncern kommer tillämpa K3 i högre grad än fristående företag”.*

I en koncern är det rimligt att anta att företagsledningen kommer att ha svårare att ta sina beslut utifrån den operativa verksamheten då de har flera företag att ta i beaktning. Det är då rimligt att anta att redovisningsinformation blir ett viktigare beslutsunderlag. Vi argumenterar för att detta bör leda till att företag i koncerner bör tillämpa K3 i högre grad då detta regelverk är baserat på väsentlighetsprincipen i högre grad och således kan antas ge en mer representativ bild av företaget. Det möjliggör bättre underlag för beslutsfattande vid sämre översikt av den operativa verksamheten. Då denna översikt är nödvändig för koncernens överlevnad är det således troligt att mindre företag i en koncern kommer känna av tvingande påtryckningar från moderbolaget att använda K3.

I tabell 12 kan man se att vårt resultat visar ett positivt samband mellan bolagsstruktur och val av K-regelverk. Detta betyder att företag i koncerner oftare väljer K3 än fristående företag.

Signifikansen var 0,018 och därmed under det kritiska värdet 0,05. Sambandet har därmed statistisk signifikans vilket innebär att hypotesen inte förkastas. Vidare visar resultatet att det var 4,86 gånger mer sannolikt för ett företag att välja K3 över K2 om det ingick i en koncern. I tabell 6 kan man även se tecken på att detta sambands tycks gälla samtliga branscher då en liknande andel företag, mellan 56,9% och 67,7% av urvalet, ingick i en koncern i samtliga branscher.

Att företag i en koncern oftare väljer K3 kan vara ett resultat av bunden rationalitet. Detta eftersom beslutsfattare kan antas ha svårt att processa informationen för alla företag inom koncernen. Detta är något som gör att en mer utförlig redovisningsmetod som sätter mindre krav på beslutsfattarens förmåga att processa information från den operativa verksamheten av alla företag blir nödvändig. Detta kan förklara varför K3 kan tänkas vara viktigare för en koncern utifrån ett beslutsteoretiskt perspektiv.

5.5 Hypotes: Bransch

H5: *“Bransch kommer att påverka företags val av K-regelverk”*

Enligt institutionell teori så härmar företag ofta andra framgångsrika företag som är aktiva i samma område som dem, när de befinner sig i en ny miljö (Carpenter & Feroz, 2001). Ett resultat av vad DiMaggio och Powell (1983) beskriver som den härmande isomorfismen.

I vårt urval av företag kan man i tabell 6 se att det finns belägg för hypotes H5 då det finns klara skillnader mellan branscherna när det kommer till andel företag som valt K3-regelverket. I FoU-branschen ser man att de använder K3 i 56,9% av företagen, fastighetsbranschen endast i 20% och industribranschen i 15%. I tabell 12 kan man se att FoU-branschen har en större positiv regressionskoefficient, ‘B’, än fastighetsbranschens med industribranschen som referenskategori. Detta samband indikerar likt den deskriptiva statistiken att FoU-branschen är mest benägna att använda K3-regelverket följt av fastighetsbranschen och att industribranschen är minst troliga att använda K3. Signifikansen, ‘Sig’, för branschvariabeln är dock 0,158 vilket ligger utanför vårt krav för statistisk signifikans på 0,05 vilket gör att hypotesen förkastas.

Medan hypotesen måste förkastas visar dock datan indikation på att bransch spelar roll i val av regelverk. Analyserar man datan från ett beslutsteoretiskt perspektiv kan detta tänkas förklaras av att en tillfredsställande lösning ofta kan skapas från att härma ett annat framgångsrikt företag, vilket är målet vid en selektiv sökning över en lösning (Conlisk, 1996, s. 671; Simon, 1990). Utgår man från detta kan det faktum att sambandet inte var statistiskt signifikant vidare ses som ett resultat av att beslutet över regelverk kan göras mer resurseffektivt och med en mer selektiv sökning genom en annan metod än att härma andra företag. Något som kan tänkas vara ett resultat av att företaget kommer behöva använda det K-regelverk de väljer under en lång tid framöver. Det faktum att andra företag i samma bransch väljer regelverket räcker således inte för beslutet. Detta då en tillfredsställande lösning kommer kräva att man har goda möjligheter att implementera regelverket i företaget, något som företagets tillgängliga resurser avgör. Andra variabler som talar till den mer långsiktiga implementeringen av det valet av K-regelverket blir således viktigare.

5.6 Hypotes: Revisionsbyrå

H6: *“Företag som använder Big 4 kommer att använda K3 i högre grad än företag som använder andra revisionsbyråer”.*

Enligt DiMaggio & Powell (1983) kommer professionella yrkesverksamma individer i en bransch påverka dess villkor och metoder. Tidigare forskning visar att detta även gäller revisorer (Touron, 2005). En viktig del i revisorns arbete är att ge rådgivning till klienten (Collin et al. 2009). Det är därför rimligt att tro att revisorn kan påverka klientens redovisningsval genom normativa påtryckningar.

I tabell 12 kan man se att variabeln revisionsbyrå har en signifikans på 0,001. Det betyder att sambandet mellan val av en *Big 4* revisionsbyrå och val av K-regelverk är den mest statistiskt signifikanta variabeln i studien. Vidare visar regressionskoefficienten, ‘B’, att sambandet är positivt vilket betyder att företag med en *Big 4* revisionsbyrå använder K3-regelverket i högre grad. Därmed kan hypotesen inte förkastas. Värt att notera är att oddskvoten, ‘Exp(B)’, är 5,46 vilket innebär att ett företag som använder en *Big 4* revisionsbyrå är 5,46 gånger mer sannolik att använda K3 än ett företag som använder en annan revisionsbyrå.

I tabell 6 kan man även se att andelen företag som använder en *Big 4* revisionsbyrå skiljer sig mellan branscherna. FoU-branschen använder en *Big 4* revisionsbyrå i 47,7% av fallen och fastighetsbranschen i 43,1% av fallen. Detta skiljer sig mycket från industribranschen där företagen endast använder en *Big 4* revisionsbyrå i 27,7% av fallen. En möjlig förklaring för dessa branschskillnader ges i nästa hypotes.

5.7 Hypotes: Storstadsområden

H7: *“Större städer kommer att applicera K3 i högre grad än små städer”.*

DiMaggio & Powells (1983) beskriver professionalisering som kollektivt skapat från en gemensam arbetsprocess. En högre grad av professionalisering härleds vidare till skapandet av normativa påtryckningar (DiMaggio & Powell, 1983). Då professionalisering delvis skapas i möten mellan yrkeskår och organisationer är det rimligt att anta att fler sådana möten kan förväntas ske i storstadsområden där det finns en större grupp professionella revisorer samlade.

Det här är något som kan förväntas skapa kraftigare normativa påtryckningar för användandet av ett mer komplicerat regelverk i dessa storstadsområden.

Tabell 12 visar att det finns ett positivt samband mellan att vara i ett storstadsområde och användandet av K3-regelverket. Med en signifikans på 0,550 är dock detta samband inte statistiskt signifikant. Av denna anledning förkastas hypotesen.

Den deskriptiva statistiken i tabell 6 visar att andelen företag i storstadsområden skiljer sig mycket mellan branscherna. I FoU-branschen hade 64,6% av företagen sitt säte i storstadsområdena, i fastighetsbranschen 41,5% av företagen och i industribranschen endast 18,5% av företagen. Detta är intressant från ett beslutsteoretiskt perspektiv då det tyder på ett visst samband mellan hypotes 6 och 7. Enligt beslutsteori så sker nämligen lösningen av ett problem med hjälp av selektiv sökning vilket kortfattat innebär att man väljer den första lösningen som anses tillfredsställande (Simon, 1990, s. 9-10). I en storstad skulle således en *Big 4* revisionsbyrå oftare kunna antas vara en tillfredsställande lösning då dessa är väletablerade i storstadsområdena och väl kända. Ett argument som stärks av att FoU-branschen har högst andel företag belägna i storstadsområden och använder en *Big 4* revisionsbyrå.

6. Slutsats

Syftet med denna uppsats är att utvärdera om institutionell teori kan användas för att förklara mindre företags val av K-regelverk. Med hjälp av våra uppställda hypoteser kan vi dra slutsatsen att institutionell teori delvis kan förklara mindre företags val av K-regelverk.

Hypotes	Variabel	Samband
H1: Immateriella tillgångar	IM.tillgångar	Signifikant
H2: Materiella tillgångar	Byggnad_Mark	Ej signifikant
	Maskiner_Inventarier	Ej signifikant
H3: Företagsstorlek	Nettomsättning	Ej signifikant
	Balansomslutning	Signifikant
	Anställda	Signifikant
H4: Bolagsstruktur	Bolagsstruktur	Signifikant
H5: Bransch	Bransch1	Ej signifikant
	Bransch1(1)	Ej signifikant
	Bransch1(2)	Ej signifikant
H6: Revisionbyrå	Revisorsbyrå	Signifikant
H7: Stad	Storstadområden	Ej signifikant

Tabell 13. Visar vilka variabler som var statistiskt signifikanta.

Som kan ses i tabell 13 så visar studien ett signifikant samband till 5 av de variabler som valdes för att testa vår hypotesbildning utifrån institutionell teori. För att ge en bättre bild över hur institutionell teori fungerar som förklaringsmodell för val av K-regelverk kan det vidare vara värt att utvärdera teorin utifrån dess tre isomorfier.

Av de uppställda hypoteserna framkom det att den tvingande och normativa isomorfismen från institutionell teori kan förklara valet av K-regelverk för mindre företag. Hypoteserna för *immateriella tillgångar*, *företagsstorlek* och *bolagsstruktur* vars effekt på val av K-regelverk motiverades med den tvingande isomorfismen var statistiskt signifikanta. Däremot kunde inte *materiella tillgångar*, som även den motiverades genom tvingande isomorfism, förklara val av

K-regelverk. Det faktum att tre av fyra hypoteser skapade utifrån den tvingande isomorfismen inte kan förkastas ger stöd för att denna kan användas för att förklara mindre företags val av K-regelverk. Den normativa isomorfismen användes för att motivera hypoteserna *revisionsbyrå* och *stad*. Hypotesen *stad* förkastades då variabeln inte var statistiskt signifikant. Variabeln gällande *revisionsbyrå* visade dock den högsta statistiska signifikansen av alla variabler för val av K-regelverk. Detta ger stöd för att den normativa isomorfismen kan användas för att förklara mindre företags val av K-regelverk. Den enda hypotesen baserat på härmande isomorfism var *bransch*. Från den deskriptiva statistiken kunde vi utläsa att i industribranschen tillämpade 15% av företagen K3, i fastighetsbranschen tillämpade 20% K3 och i FoU-branschen tillämpade 56,9% K3. Detta ger viss indikation på att den härmande isomorfismen påverkar företags val av K-regelverk. I den logistiska regressionen visade dock variabeln *bransch* inte någon statistisk signifikans, varav hypotesen förkastades. Resultatet visar således att den härmande isomorfismen inte fungerar för att förklara val av K-regelverk.

Studiens resultat överensstämmer med Carpenter & Feroz (2001) studie som precis som vi endast kunde förklara valet av redovisningsstandard utifrån den normativa och tvingande isomorfismen. Det är värt att beakta att det är svårt att särskilja på isomorfismerna och att de påverkas av varandra (DiMaggio & Powell, 1983). Därför kan de variabler vi valt påverkas genom att flera isomorfismer är aktiva samtidigt. Således kan fler än just den isomorfismen som vi baserat respektive hypotes på också vara aktiv. Därav kan det tänkas att även härmande isomorfism kan förklara valet av K-regelverk för mindre företag även om det inte var något vi kunde påvisa.

6.1 Metoddiskussion

Eftersom vår dataanalys baserades på logistisk regression av hela urvalet och inte efter bransch går det i efterhand att konstatera att uppdelning av urvalet efter bransch kan ha gjort resultatet mindre trovärdigt. Detta då de variablerna med ett branschspecifikt samband såsom immateriella tillgångar och materiella tillgångar på grund av indelningen i bransch kan bli mindre representativt för mindre företag. Eftersom sambandet som ges av dessa variabler kommer påverkas av valet av branscher studien använder sig av i stor grad. Det blir således svårare att avgöra om immateriella tillgångar faktiskt kan sägas påverka valet av K-regelverk eller om detta beror på valet av K-regelverk företag i FoU-branschen gör. Skulle studien istället gjort urvalet

med ett slumpmässigt urval baserat på alla mindre företag skulle dessa variablers samband kunna ge ett mer trovärdigt resultat av hur sambandet till dessa variabler påverkar mindre företag.

En avgränsning vi gjorde i vårt urval var att utesluta företag med mindre än 5 anställda. Detta gjorde vi för att vi ville se hur val av K-regelverk gjordes utöver storlek. Företag med mindre än 5 anställda hade på förhand sämre förutsättningar att välja annat än K2 eftersom det är minst avancerat. Denna avgränsning resulterade i att vi uteslöt företag som klassificeras som mindre företag, vilket vi undersökte. Vi inser att man hade kunnat inkludera företag med mindre än 5 anställda för att få ett bättre representativt urval. Vi gjorde dock denna avgränsning medvetet och argumenterar fortfarande för att den var nödvändig för att utvärdera om institutionell teori kunde användas för att förklara mindre företags val av K-regelverk. En ytterligare avgränsning vi gjorde angående storlek var att exkludera företag som hade över 80 miljoner i nettoomsättning, över 40 miljoner i balansomsättning och över 50 anställda. Då företag fortfarande definieras som mindre företag om de överskrider gränserna i endast ett år i rad innebär det att även dessa mindre företag exkluderades. Vidare kan företag överskrida en av gränserna för större företag men ändå definieras som mindre företag. Vi var medvetna om dessa mindre företag utanför vår urvalsram men ansåg att det var för resurskrävande samt ökar risken för urvalsfel genom att försöka inkludera mindre företag som överskrider någon av gränserna för större företag. Tillika argumenterar vi för att dessa företag inte hade påverkat resultatet av den här studien.

6.2 Förslag på fortsatt forskning

Vår studie avgränsade sig till tre branscher: FoU, fastighet och industri. Vid fortsatt forskning hade det varit intressant att replikera vår studie utan att välja någon specifik bransch för att se om resultaten hade blivit likadana. Då hade man fått ett helt slumpmässigt urval från kategorin mindre företag vilket hade varit en mer representativ studie för mindre företag, jämfört med vår studie.

Vidare hade det varit intressant att jämföra hur olika variabler skiljer sig mellan branscher. På så sätt får man mer insikt i hur olika branscher påverkas av olika variabler. Genom att göra detta skulle man kunna jämföra hur signifikansen av olika variabler skiljer sig mellan branscher. Detta

skulle kunna göras genom att genomföra de logistiska regressionerna branschvis, något som skulle ge utökad kunskap.

Det skulle även kunna vara intressant att utvärdera om andra variabler kan förklara val av K-regelverk. En sådan variabel skulle kunna vara tillväxt. Detta eftersom ett företag som växer snabbt kan känna sig tvingade att byta till K3-regelverket tidigare än andra företag. Det man skulle kunna göra är att kolla på flera års finansiella mått för att se om tillväxt resulterar i användandet av K3 eller om det inte påverkar alls. Då hade man även fått kunskap i huruvida något tillväxtmått är viktigare för att gå över till K3.

En annan variabel som hade varit intressant att forska mer om är bolagsstruktur. I den här studien kunde ett positivt samband visas mellan att vara i en koncern och val av K3-regelverk vilket ingen tidigare studie tycks utvärdera. Detta samband skulle vara intressant att jämföra mellan moderföretag i mindre koncern, dotterbolag i mindre koncern och dotterbolag i större koncern etcetera. Det skulle tillföra kunskap om hur bolagsstruktur påverkar val av K-regelverk.

Källförteckning

SFS 1995:1554. Årsredovisningslagen. Stockholm: Justitiedepartementet L1.

Afework, A., & Ormeno, M. (2016). Val av K-regelverk, hur kan detta förklaras?

Kandidatuppsats, Södertörns högskola Stockholm. Tillgänglig via : Diva-portal.

<https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:1066345/FULLTEXT01.pdf> [Hämtade 2020-04-06]

Anderson-Gough, F., Grey, C., & Robson, K. (2000). In the name of the client: The service ethic in two professional services firms. *Human relations*, vol. 53 no. 9, ss. 1151-1174. Tillgänglig

via: LUBsearch. [https://journals-sagepub-](https://journals-sagepub-com.ludwig.lub.lu.se/doi/pdf/10.1177/0018726700539003)

[com.ludwig.lub.lu.se/doi/pdf/10.1177/0018726700539003](https://journals-sagepub-com.ludwig.lub.lu.se/doi/pdf/10.1177/0018726700539003) [Hämtad 2020-04-21]

Andersson, K., & Backeström, L. (2016). Mindre företags val av K-regelverk - Hur valde företag mellan K2 och K3? Kandidatuppsats, Umeå Universitet. Tillgänglig via: Diva-portal:

<http://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:902386/FULLTEXT01.pdf> [Hämtad 2020-04-18]

Bergevärn, L.E., Mellempvik, F., & Olson, O. (1995). Institutionalization of Municipal

Accounting - A comparative study between Sweden and Norway. *Scandinavian Journal of*

Management. Vol. 11 (1). S.25-41. Tillgänglig via: LUBsearch. [https://www-sciencedirect-](https://www-sciencedirect-com.ludwig.lub.lu.se/science/article/pii/095652219400024C?via%3Dihub)

[com.ludwig.lub.lu.se/science/article/pii/095652219400024C?via%3Dihub](https://www-sciencedirect-com.ludwig.lub.lu.se/science/article/pii/095652219400024C?via%3Dihub) [Hämtad 2020-05-13]

Bjerling, J. Ohlsson, J. (2010) En introduktion till logistisk regressionsanalys. Arbetsrapport nr 62, Göteborgs Universitet. Tillgänglig via: Google Scholar.

https://jmg.gu.se/digitalAssets/1307/1307026_Nr_62_Logistisk_regression.pdf [Hämtad 2020-04-28]

Bokföringsnämnden (BFN). 2017. Kategori 2. Tillgänglig via: BFN.

<http://www.bfn.se/sv/om-bokforingsnamnden/k-projektet/kategori-1> [[Hämtad 2020-05-11]

Bokföringsnämnden (BFN). 2019a. Årsredovisning i mindre företag (K2). Tillgänglig via: BFN. <http://www.bfn.se/upload/sv/redovisningsregler/vagledning/k-regelverk/VL16-10-K2AR-kons.pdf> [Hämtad 2020-03-31]

Bokföringsnämnden (BFN). 2019b. Årsredovisning och koncernredovisning (K3). Tillgänglig via: BFN. <http://www.bfn.se/upload/sv/redovisningsregler/vagledning/k-regelverk/VL12-1-K3-kons.pdf>
[Hämtad 2020-04-01]

Brunsson, N. (1982). The irrationality of actions and action rationality: Decisions, ideologies and organizational actions. *Journal of Management Studies*, 19 (1), 29-44. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://onlinelibrary-wiley-com.ludwig.lub.lu.se/doi/epdf/10.1111/j.1467-6486.1982.tb00058.x> [Hämtad 2020-04-02]

Bryman A. & Bell E. (2017). *Företagsekonomiska Forskningsmetoder*. Upplaga 3. Malmö: Liber.

Bryman A & Cramer D. (2011). *Quantitative Data Analysis with IBM SPSS 17, 18 & 19: A Guide for Social Scientists*. East Sussex: Routledge/Taylor & Francis Group

Bäckbom, A., Sköld, R., & Vaggö, V. (2018). Vilka motiv förklarar beslutstagande i valet mellan K2 och K3? Kandidatuppsats, Ekonomihögskolan vid Lunds Universitet Tillgänglig via: LUBsearch.
<http://lup.lub.lu.se/luur/download?func=downloadFile&recordId=8963124&fileId=8963125>
[Hämtad 2020-04-17]

Carpenter, V. L., & Feroz, E. H. (2001). Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments' decisions to adopt generally accepted accounting principles. *Accounting, organizations and society*, 26(7-8), 565-596. Tillgänglig via: LUBSearch. <https://www-sciencedirect-com.ludwig.lub.lu.se/science/article/pii/S0361368200000386?via%3Dihub> [Hämtad 2020-04-20]

Collin, S. O. Y., Tagesson, T., Andersson, A., Cato, J., & Hansson, K. (2009). Explaining the choice of accounting standards in municipal corporations: Positive accounting theory and institutional theory as competitive or concurrent theories. *Critical perspectives on Accounting*, vol. 20, no. 2, ss. 141-174. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://www-sciencedirect-com.ludwig.lub.lu.se/science/article/pii/S1045235408001214?via%3Dihub> [Hämtad 2020-04-21]

Deegan, C., & Unerman, J. (2011). *Financial accounting theory*. 2 European ed. Maidenhead: McGraw-Hill Education

Dhaliwal, D.S. & Salamon, G.L. (1982) The effect of owner versus management control on the choice of accounting methods. *Journal of Accounting and Economics*, vol. 4, no. 1, pp. 41-53
Tillgänglig via: LUBsearch. <https://www-sciencedirect-com.ludwig.lub.lu.se/science/article/pii/0165410182900052?via%3Dihub> [Hämtad 2020-04-13]

DiMaggio, P. & Powell, W. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, vol. 48, no. 2, ss. 147-160. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://eds-a-ebSCOhost-com.ludwig.lub.lu.se/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=2&sid=33dd6da4-dd12-48a1-befa-e0891c7e1dd1%40sessionmgr4006> [Hämtad 2020-04-02]

Eriksson, C. (2012). *Specifika skillnader mellan K2 och K3*. Konsulten. Tillgänglig via: Tidningskonsulten. <https://www.tidningenkonsulten.se/artiklar/specifika-skillnader-k2-k3/> [Hämtad 2020-04-22]

Eriksson-Zetterquist, U. (2009). Institutionell teori: idéer, moden, förändring. Malmö: Liber AB

Fields, T.D., Lys, T.Z., & Vincent, L. (2001). Empirical research on accounting choice. *Journal of Accounting and Economics*, 31, 255-307. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://www-sciencedirect-com.ludwig.lub.lu.se/science/article/pii/S0165410101000283?via%3Dihub> [Hämtad 2020-05-02]

Geyer, C. J. (2008). Aster Short Course (Summer 2008) Examples: Linear Models. Minnesota University Tillgänglig via: stat.umn.edu. <http://www.stat.umn.edu/geyer/aster/short/examp/reg.html> [Hämtad 2020-05-18]

Inchausti, B. G. (1997). The influence of company characteristics and accounting regulation on information disclosed by Spanish firms. *European accounting review*, vol. 6 no. 1, ss. 45-68. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://eds-a-ebSCOhost-com.ludwig.lub.lu.se/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=2&sid=9bdbd7dc-573e-4a0f-ac01-4f79dfbf435e%40pdc-v-sessmgr04> [Hämtad 2020-04-03]

Jansen, R.J.G., Curşeu, P.L., Vermeulen, P.A.M., Geurts, J.L.A., & Gibcus, P. (2013). "Information processing and strategic decision-making in small and medium-sized enterprises: The role of human and social capital in attaining decision effectiveness." *International small business journal*, vol 31, no. 2 : 192-216. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://journals-sagepub-com.ludwig.lub.lu.se/doi/10.1177/0266242611406762> [Hämtad 2020-04-28]

Körner, S. Wahlgren, L. (2012) Praktisk statistik. Fjärde upplagan. Lund: Studentlitteratur

Körner, S. Wahlgren, L. (2015) Statistisk dataanalys. Femte upplagan. Lund: Studentlitteratur

Marton, J. (2017). Är världen delbar?. *Tidningen Balans*. Vol 3. S. 27. Tillgänglig via: Tidningen Balans. https://www.faronline.se/filer/Dokument/Balans/2017/Balans_nr_3_2017.pdf [Hämtade 2020-05-07]

Meyer, J. W. & Rowan, B. (1977) Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*, vol. 83, no. 2, ss. 340-363. Tillgänglig via: LUBsearch <https://www-jstor-org.ludwig.lub.lu.se/stable/2778293> [Hämtad 2020-04-03]

Oliver, C. (1991). Strategic responses to institutional processes. *Academy of management review*, vol. 16, no. 1, ss 145-179. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://eds-a-ebSCOhost-com.ludwig.lub.lu.se/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=2&sid=d962d4b4-8401-4ef6-921f-f1ae966ff907%40sdc-v-sessmgr02> [Hämtad 2020-04-22]

Oliver, C. (1997) Sustainable Competitive Advantage: Combining Institutional and Resource-Based Views. *Strategic Management Journal*, vol. 18, no. 9, ss. 697-713. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://www-jstor-org.ludwig.lub.lu.se/stable/3088134> [Hämtad 2020-04-03]

Pallant, J. (2016) SPSS Survival Manual. 6th ed. Maidenhead: McGraw-Hill Education

Palmer, D.A., Jennings, P.D., & Zhou, X. (1993). Late adoption of the multidivisional form by large US corporations: Institutional, political, and economic accounts. *Administrative science quarterly*, vol 38, no 1, ss.100-131. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://eds.a-ebSCOhost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=10&sid=590a74a0-b635-42a0-a31b-2c9d7b203ffc%40sdc-v-sessmgr03> [Hämtad 2020-05-24]

Pentland, B.T., 1993. Getting comfortable with the numbers: Auditing and the micro-production of macro-order. *Accounting, Organizations and Society*, 18(7-8), pp.605-620. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://www-sciencedirect-com.ludwig.lub.lu.se/science/article/pii/0361368293900458?via%3Dihub> [Hämtad 2020-05-21]

Persson, Jan-Erik W. (2017). K1, K2 och K3 - välj rätt regelverk till företaget. Tillgänglig via: Vismaspcs. <https://vismaspcs.se/ditt-foretagande/nyheter/foretagarnyheter/sa-vet-du-om-du-ska-valja-k1-k2-eller-k3> [Hämtad 2020-04-22]

PwC. (2016) K2 eller K3? Så väljer du rätt regelverk! Tillgänglig via: PWC
<https://blogg.pwc.se/foretagarbloggen/k2-eller-k3-sa-valjer-du-ratt-regelverk> [Hämtade 2020-04-22]

SCB, u.å. Tabell 18.1 Storstadsområden med ingående kommuner i alfabetisk ordning.
Tillgänglig via: SCB.
<https://www.scb.se/contentassets/c4b8142033a9440ca53725ca32321a74/storstadsomr.pdf>
[Hämtad 2020-05-06]

Shafrin, J. (2016) What is a Pseudo R-squared? Tillgänglig via: Healthcare-economist
<https://www.healthcare-economist.com/2016/12/28/what-is-a-pseudo-r-squared/> [Hämtad 2020-05-18]

Socea, A-D. (2012) Managerial decision-making and financial accounting information. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Volume 58, 12 October 2012, 47–55. Tillgänglig via: ScienceDirect. <https://www.sciencedirect.com/> [Hämtad 2020-04-01]

Touron, P. (2005). The adoption of US GAAP by French firms before the creation of the International Accounting Standard Committee: an institutional explanation. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(6), 851-873. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://www-sciencedirect-com.ludwig.lub.lu.se/science/article/pii/S1045235404000577?via%3Dihub> [Hämtad 2020-05-21]

Watts, R.L., & Zimmerman, J.L. (1978). Towards a positive theory of the determination of accounting standards. *The Accounting Review*, 53 (1), 112-134. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://eds-b-ebshost-com.ludwig.lub.lu.se/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=2&sid=68adc1bd-f46e-4947-9f59-4cc63683c70b%40pdc-v-sessmgr03> [Hämtad 2020-05-12]

Watts, R.L., & Zimmerman, J.L. (1990). Positive accounting theory: A ten year perspective. *The Accounting Review*, 65 (1), 131-156. Tillgänglig via: LUBsearch. <https://eds-b-ebshost-com.ludwig.lub.lu.se/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=2&sid=a929c144-b1bf-44b4-961e-9690dbd6b4b2%40pdc-v-sessmgr04> [Hämtad 2020-04-19]

Yazdanfar, D., & Öhman, P. (2015). Lönsamhet och tillväxt i små och medelstora företag. *Rapport: Centrum för forskning om ekonomiska relationer*. Rapport 2015:5. Tillgänglig via: Diva-portal. <http://miun.diva-portal.org/smash/get/diva2:923164/FULLTEXT01.pdf> [Hämtad 2020-05-04]

Bilagor

Bilaga 1 - Storstadsområden med ingående kommuner i alfabetisk ordning

Tabell 18.1 Storstadsområden med ingående kommuner i alfabetisk ordning

Koden är tvåsiffrig

Storstadsområde Kommun	Storstadsområde Kommun	Storstadsområde Kommun
10 Stor-Stockholm	0187 Vaxholm	1262 Lomma
0127 Botkyrka	0120 Värmdö	1281 Lund
0162 Danderyd	0117 Österåker	1280 Malmö
0125 Ekerö		1264 Skurup
0136 Haninge	20 Stor-Göteborg	1230 Staffanstorp
0126 Huddinge	1440 Ale	1263 Svedala
0123 Järfälla	1489 Alingsås	1287 Trelleborg
0186 Lidingö	1480 Göteborg	1233 Vellinge
0182 Nacka	1401 Härryda	
0188 Norrtälje	1384 Kungsbacka	
0140 Nykvarn	1482 Kungälv	
0192 Nynäshamn	1441 Lerum	
0128 Salem	1462 Lilla Edet	
0191 Sigtuna	1481 Mölndal	
0163 Sollentuna	1402 Partille	
0184 Solna	1415 Stenungsund	
0180 Stockholm	1419 Tjöm	
0183 Sundbyberg	1407 Öckerö	
0181 Södertälje		
0138 Tyresö	30 Stor-Malmö	
0160 Täby	1231 Burlöv	
0114 Upplands Väsby	1285 Eslöv	
0139 Upplands-Bro	1267 Höör	
0115 Vallentuna	1261 Kävlinge	

Observera!

SCB:s avgränsning av storstadsområden, som fastställdes 1970, har nu reviderats.

- Stor-Stockholm har utökats med Norrtälje, Nykvarn, Nynäshamn och Södertälje och sammanfaller därmed med Stockholms län.

- Stor-Göteborg har utökats med kommunerna Alingsås och Lilla Edet.

- Stor-Malmö har utökats med kommunerna Eslöv, Höör och Skurup.

Den nya indelningen tillämpas fr.o.m. 2005-01-01.

Bilaga 2 - Deskriptiv statistik

Deskriptiv statistik

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Nettomsättning	195	,0	78894,0	19966,149	16874,8325
IM.tillgångar	195	,0	18940,0	827,277	2875,4040
Byggnad_Mark	195	,00	34493,00	1858,9538	5021,45919
Maskiner_Inventarier	195	,00	11761,00	944,3590	1596,58176
Balansomslutning	195	734,0	39504,0	14140,133	9868,4761
Anställda	195	6	46	12,84	8,047
Bolagsstruktur	195	0	1	,636	,482
Storstadsområden	195	,00	1,00	,415	,49406
Revisorsbyrå	195	,00	1,00	,395	,49008
Regelverk	195	0	1	,308	,463
Valid N (listwise)	195				

Descriptive Statistics - FoU

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Nettomsättning	65	,0	48760,0	17086,169	12146,9329
IM.tillgångar	65	,0	18940,0	2297,123	4546,7957
Byggnad_Mark	65	,00	12934,00	240,4000	1632,28997
Maskiner_Inventarier	65	,00	11761,00	763,4923	1601,56287
Balansomslutning	65	2254,0	34033,0	15280,631	8708,5722
Anställda	65	6	43	12,85	7,334
Bolagsstruktur	65	0	1	,68	,471
Storstadsområden	65	,00	1,00	,6462	,48188
Revisorsbyrå	65	,00	1,00	,4769	,50335
Regelverk	65	0	1	,57	,499
Valid N (listwise)	65				

Descriptive Statistics - Industri & Tillverkning

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Nettomsättning	65	5753,0	78894,0	26498,754	19878,4043
IM.tillgångar	65	,0	1925,0	58,738	260,1142
Byggnad_Mark	65	,00	17198,00	1338,7692	3016,93142
Maskiner_Inventarier	65	,00	6317,00	1120,9538	1562,34678
Balansomslutning	65	2126,0	39116,0	13298,585	9892,6938
Anställda	65	6	46	14,83	9,310
Bolagsstruktur	65	0	1	,57	,499
Storstadsområden	65	,00	1,00	,1846	,39100
Revisorsbyrå	65	,00	1,00	,2769	,45096
Regelverk	65	0	1	,15	,364
Valid N (listwise)	65				

Descriptive Statistics - Fastigheter

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Nettomsättning	65	571,0	75911,0	16313,523	15973,8530
IM.tillgångar	65	,0	8173,0	125,969	1013,7085
Byggnad_Mark	65	,00	34493,00	3997,6923	7555,51044
Maskiner_Inventarier	65	,00	9341,00	948,6308	1629,73370
Balansomslutning	65	734,0	39504,0	13841,185	10925,5702
Anställda	65	6	38	10,83	6,907
Bolagsstruktur	65	0	1	,66	,477
Storstadsområden	65	,00	1,00	,4154	,49662
Revisorsbyrå	65	,00	1,00	,4308	,49904
Regelverk	65	0	1	,20	,403
Valid N (listwise)	65				

Bilaga 3 - Logistisk regression

Logistisk regression - Intro

Case Processing Summary

Unweighted Cases ^a		N	Percent
Selected Cases	Included in Analysis	195	100,0
	Missing Cases	0	,0
	Total	195	100,0
Unselected Cases		0	,0
Total		195	100,0

a. If weight is in effect, see classification table for the total number of cases.

Dependent Variable Encoding

Original Value	Internal Value
K2	0
K3	1

Categorical Variables Codings

			Parameter coding	
			(1)	(2)
		Frequency		
Bransch1	1,00	65	1,000	,000
	2,00	65	,000	1,000
	3,00	65	,000	,000

Logistisk regression - Block 0

Classification Table^{a,b}

Observed		Predicted		Percentage Correct	
		Regelverk K2	K3		
Step 0	Regelverk	K2	135	0	100,0
		K3	60	0	,0
Overall Percentage					69,2

a. Constant is included in the model.

b. The cut value is ,500

Variables in the Equation

		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 0	Constant	-,811	,155	27,316	1	,000	,444

Variables not in the Equation^a

			Score	df	Sig.
Step 0	Variables	Bolagsstruktur	6,401	1	,011
		Revisorsbyrå	17,842	1	,000
		Storstadsområden	4,965	1	,026
		Nettomättning	,743	1	,389
		IM.tillgångar	35,487	1	,000
		Byggnad_Mark	,017	1	,895
		Maskiner_Inventarier	2,013	1	,156
		Balansomslutning	29,883	1	,000
		Anställda	6,998	1	,008
		Bransch1	31,633	2	,000
		Bransch1(1)	31,308	1	,000
		Bransch1(2)	5,308	1	,021

a. Residual Chi-Squares are not computed because of redundancies.

Logistisk regression - Block 1

Omnibus Tests of Model Coefficients

		Chi-square	df	Sig.
Step 1	Step	118,868	11	,000
	Block	118,868	11	,000
	Model	118,868	11	,000

Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	121,856 ^a	,456	,644

a. Estimation terminated at iteration number 9 because parameter estimates changed by less than ,001.

Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	7,260	8	,509

Contingency Table for Hosmer and Lemeshow Test

		Regelverk = K2		Regelverk = K3		Total
		Observed	Expected	Observed	Expected	
Step 1	1	20	19,851	0	,149	20
	2	19	19,564	1	,436	20
	3	20	19,203	0	,797	20
	4	17	18,685	3	1,315	20
	5	18	17,508	2	2,492	20
	6	15	16,261	5	3,739	20
	7	14	12,671	6	7,329	20
	8	11	8,677	9	11,323	20
	9	1	2,582	19	17,418	20
	10	0	,000	15	15,000	15

Classification Table^a

	Observed	Predicted		Percentage Correct	
		Regelverk			
		K2	K3		
Step 1	Regelverk	K2	128	7	94,8
		K3	18	42	70,0
Overall Percentage				87,2	

a. The cut value is ,500

Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)	95% C.I. for EXP(B)	
							Lower	Upper
Step 1 ^a								
Bolagsstruktur	1,581016	,669	5,585	1	,018	4,859889	1,310	18,034
Revisorsbyrå	1,696957	,498	11,613	1	,001	5,457316	2,056	14,483
Storstadsområden	,309215	,517	,358	1	,550	1,362355	,494	3,753
Nettomsättning	-,000029	,000	2,000	1	,157	,999971	1,000	1,000
IM.tillgångar	,004708	,002	8,104	1	,004	1,004720	1,001	1,008
Byggnad_Mark	-,000016	,000	,113	1	,737	,999984	1,000	1,000
Maskiner_Inventarier	,000130	,000	,940	1	,332	1,000130	1,000	1,000
Balansomslutning	,000077	,000	5,845	1	,016	1,000077	1,000	1,000
Anställda	,086266	,037	5,323	1	,021	1,090096	1,013	1,173
Bransch1			3,688	2	,158			
Bransch1(1)	1,029886	,671	2,353	1	,125	2,800747	,751	10,441
Bransch1(2)	,030384	,702	,002	1	,965	1,030851	,260	4,080
Constant	-5,800275	1,030	31,702	1	,000	,003027		

a. Variable(s) entered on step 1: Bolagsstruktur, Revisorsbyrå, Storstadsområden, Nettomsättning, IM.tillgångar, Byggnad_Mark, Maskiner_Inventarier, Balansomslutning, Anställda, Bransch1.

Bilaga 4 - Korrelationsmatrix

Correlation Matrix

Step 1	Constant	Bolagsstrukturu r	Revisorsbyrå	Storstadsområ den	Netomsättn g	IM tillgångar	Byggnad_Mar k	Maskiner_hv entier	Balansomslut ning	Anställda	Bransch1(1)	Bransch1(2)
Constant	1,000	-.600	-.335	-.135	.058	-.231	.030	-.187	-.224	-.436	-.328	-.254
Bolagsstruktur	-.600	1,000	.121	.059	-.261	.087	-.048	.311	.033	.282	-.104	-.189
Revisorsbyrå	-.335	.121	1,000	.168	-.089	.196	-.002	.144	.077	.050	-.153	-.244
Storstadsområden	-.135	.059	.168	1,000	-.055	.090	.181	.126	-.182	.098	-.345	-.225
Netomsättning	.058	-.261	-.089	-.055	1,000	-.153	.326	-.077	-.365	-.618	.303	.271
IM tillgångar	-.231	.087	.196	.090	-.153	1,000	-.018	.029	.048	.162	-.052	.072
Byggnad_Mark	.030	-.048	-.002	.181	.326	-.018	1,000	.142	-.605	-.061	.111	-.115
Maskiner_Inventarier	-.187	.311	.144	.126	-.077	.029	.142	1,000	-.305	-.003	-.024	-.095
Balansomslutning	-.224	.033	.077	-.182	-.365	.048	-.605	-.305	1,000	.034	-.048	-.053
Anställda	-.436	.282	.050	.098	-.618	.162	-.061	-.003	.034	1,000	-.046	.003
Bransch1(1)	-.328	-.104	-.153	-.345	.303	-.052	.111	-.024	-.048	-.046	1,000	.619
Bransch1(2)	-.254	-.189	-.244	-.225	.271	.072	-.115	-.095	-.053	.003	.619	1,000