



Examensarbete, 15 hp, för
Kandidatexamen i företagsekonomi: Redovisning och
Revision VT 2018

Väsentlighet

– Vilka kvalitativa faktorer påverkar
revisorers bedömning?

Rebecca Benc och Michaela Lind

Fakulteten för ekonomi

Författare

Rebecca Benc
Michaela Lind

Titel

Väsentlighet – Vilka kvalitativa faktorer påverkar revisorns bedömning?

Engelsk titel

Materiality – which qualitative factors affect the auditors judgment?

Handledare

Caroline Pontoppidan

Examinator

Marina Jogmark

Medbedömare

Eva Gustavsson

Sammanfattning

Väsentlighet utgör en viktig hörnsten i revisorns bedömning och styr hur omfattande en granskning ska vara och i vilken riktning granskningen ska gå. Syftet med uppsatsen är att undersöka vilka kvalitativa faktorer anses ha en påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning. Kvalitativa faktorer som valts att fokusera på är revisorns erfarenhet, byråtillhörighet, revisionsklientens företagsspecifika karaktär samt klientförhållandet.

En kvantitativ metod med en deduktiv ansats har använts för att undersöka studiens syfte. En modell konstruerats för att illustrera hur väsentlighetsbedömningen påverkas av de kvalitativa faktorerna. Modellen har utformats utifrån tidigare vetenskapliga artiklar som behandlar ämnet väsentlighet. Vidare har empiri insamlats genom en enkätundersökning som skickades ut till samtliga godkända och auktoriserade revisorer i Sverige varav 154 respondenter gav fullständiga svar.

Resultatet visar att signifikanta skillnader i hur väsentlighetsnivån fastställs beroende på hur länge revisorn hade arbetat och även på om revisorn arbetade på en av de större byråerna. Det framkom även att skillnader fanns när hänsyn togs till positiva och negativa faktorer hänförliga till om klienten var börsnoterat eller inte, verksam i en riskfyllt eller stabil bransch samt hur så tog revisorerna även hänsyn till huruvida de arbetade med en ny klient eller en klient de haft erfarenhet av. Vår undersökning indikerar även att revisorer tenderat att reagera starkare på negativa faktorer. Med en godare förståelse för vilka faktorer som påverkar revisorns bedömning föreslår vi framtida studier som undersöker klientförhållandet och dess inverkan på väsentlighetsbedömningen då detta området gav en signifikant skillnad men är i tidigare forskning utforskat.

Ämnesord

Revision, väsentlighet, professionell bedömning, kvalitativa faktorer, revisionsbyrå

Author

Rebecca Benc
Michaela Lind

Title

Materiality – which qualitative factors affect the auditors judgment?

Supervisor

Caroline Pontoppidan

Examiner

Marina Jogmark

Co – examiner

Eva Gustavsson

Abstract

Materiality is an important cornerstone of the auditor's assessment that governs how extensive an audit should be and which direction the audit should go. The purpose of this paper is to investigate which qualitative factors are considered to have an impact on the auditor's materiality assessment. Qualitative factors such as focus the auditor's experience, audit firm, the audit client's company-specific character and the auditor-client relationship.

A quantitative method with a deductive approach has been used where a model was designed to illustrate how materiality assessment is influenced by the qualitative factors. The model has been designed based on previous scientific articles dealing with materiality. In addition, empirical evidence has been collected through a survey sent to all authorized auditors in Sweden, of which 154 respondents gave complete answers.

The results shows differences in the level of materiality are determined depending on the auditor's experience and whether the auditor worked at one of the larger agencies. There were also differences when considering positive and negative factors related to whether the client was listed or not, active in a risky or stable industry, and the auditor's consideration to whether they were working with a new client. Auditors tend to react more strongly to negative factors. With a better understanding of which factors affect the auditor's assessment, we propose future studies on the client relationship and its impact on materiality judgement, as this area gave a significant difference, but has been not explored that much in earlier research.

Keywords

Materiality assessment, auditor, accounting, audit firm, professional judgement, qualitative factors

Förord

Vi vill rikta ett stort tack till vår handledare Caroline Pontopiddan för engagemang och värdefull feedback. Även ett stort tack till alla våra kurskamrater som gett oss tips på förbättringar och även samtliga respondenter som möjliggjort denna studie genom att svara på vår enkät. Vi tar med oss fina minnen och lärorika erfarenheter från skrivprocessen.

Kristianstad, 25 maj 2018

Rebecca Benc

Michaela Lind

Innehållsförteckning

Förord	3
1. Inledning	1
1.1 Problembakgrund	1
1.2 Problematisering	4
1.3 Problemformulering	9
1.4 Syfte	9
1.5 Definitioner	9
1.6 Avgränsningar	11
2. Metodik	12
2.1 Metodval	12
2.2 Kvantitativ metod	12
2.3 Deduktiv ansats	13
2.4 Källkritik och metodvalets begränsningar	13
3. Väsentlighet	14
3.1 Definition av väsentlighet	14
3.2 Väsentlighet i praktiken	15
3.3 Reglering av väsentlighet	16
3.4 Revisionsrisk och dess förhållande till väsentlighetsbedömning	16
4. Modellutveckling och teoretisk referensram	18
4.1 Agentteori	18
4.2 Bedömning- och beslutsteori	18
4.3 Modellutveckling	20
4.4 Hypotesformulering och frågeställningar	22
4.4.1 Hypotes 1	22
4.4.2 Hypotes 2	23
4.4.3 Frågeställning 1	24
4.4.4 Frågeställning 2	24
5. Empirisk metod	26
5.1 Datainsamling och undersökningsdesign	26
5.2 Urval av respondenter	26
5.3 Enkätens utformning	26
5.4 Operationalisering	27

5.4.1	Bakgrundsfrågor.....	27
5.4.2	Beroende variabel.....	28
5.4.3	Oberoende variabel.....	28
5.4.4	Erfarenhet.....	28
5.4.5	Byråstorlek.....	29
5.4.6	Längden på klientförhållandet.....	30
5.4.7	Företagsspecifika karaktärer.....	30
5.4.8	Kontrollfråga.....	32
5.4.9	Kontrollvariabler.....	32
5.5	Analysmetoder.....	32
5.6	Reliabilitet.....	33
5.7	Validitet.....	33
5.8	Etiska aspekter.....	34
6.	Empirisk analys.....	35
6.1	Bortfallsanalys.....	35
6.2	Beskrivande statistik.....	36
6.2.1	Övergripande statistik.....	36
6.2.2	Klientförhållandet.....	40
6.2.3	Klientens företagsspecifika karaktär.....	41
6.3	Korstabellsanalys.....	45
6.4	Korrelationstest.....	49
6.5	Multinomial logistisk regression.....	49
6.5.1	Multinomial logistisk regression för variabeln erfarenhet.....	50
6.5.2	Multinomial logistisk regression för variabeln byråstorlek.....	52
7.	Resultat och slutsats.....	54
7.1	Resultat.....	54
7.1.1	Klientförhållandet.....	54
7.1.2	Klientens företagsspecifika karaktär.....	54
7.1.3	Revisorns erfarenhet.....	57
7.1.4	Byråstorlek.....	57
7.2	Slutsatser.....	57
7.3	Framtida forskning och studiens generaliserbarhet.....	59
	Litteraturlista.....	61

Bilaga 1: Multinomial logistisk regression för erfarenhet (positiva)	64
Bilaga 2: Multinomial logistisk regression för erfarenhet (negativa)	66
Bilaga 3: Multinomial logistisk regression för byråstorlek (positiva)	68
Bilaga 4: Multinomial logistisk regression för byråstorlek (negativa).....	70
Bilaga 5: Följebrev till revisorer	72
Bilaga 6: Enkät	73
Bilaga 7: Korrelationsmatris	83
Bilaga 8: Bortfallsanalys	85

Tabellförteckning

Tabell 6.1	Fördelning av godkända och auktoriserade revisorer
Tabell 6.2	Könsfördelning mellan respondenterna
Tabell 6.3	Respondenternas erfarenhetsnivå i femårsintervall
Tabell 6.4	Respondenternas erfarenhet
Tabell 6.5	Byråttillhörighet uppdelat i Big-four och icke Big-four
Tabell 6.6	Förändring av revisorers syn på väsentlighetsbedömning
Tabell 6.7	Fördelning över fasta formler och detaljerade riktlinjer vid kvantitativa faktorer
Tabell 6.8	Revisorernas professionella bedömning framför byråns riktlinjer
Tabell 6.9	Nytt klientförhållande
Tabell 6.10	Företagsledningen är öppna och samarbetsvilliga
Tabell 6.11	Företagsledningen är inte öppna och inte samarbetsvilliga
Tabell 6.12	Klienten är ägarledd
Tabell 6.13	Expansiv bransch
Tabell 6.14	Ett gott internt kontrollsystem
Tabell 6.15	Erfarenhet från samma bransch
Tabell 6.16	Börsnoterat företag med flera små ägare
Tabell 6.17	Avtagande bransch
Tabell 6.18	Bristande intern kontroll och materiella svagheter
Tabell 6.19	Revisorn saknar erfarenhet av branschen som klientens företag befinner sig i
Tabell 6.20	Erfarenhet och bransch
Tabell 6.21	Internt kontrollsystem är god och en öppen företagsledning
Tabell 6.22	Bristande internt kontrollsystem och sluten företagsledning
Tabell 6.23	Expansiv och avtagande bransch
Tabell 6.24	Ägarstruktur
Tabell 6.25	Börsnoterade bolag mot byråstorlek

1. Inledning

I det här avsnittet presenteras bakgrunden om ämnet som studien behandlar, problemformuleringen, syftet samt definitioner, och slutligen presenteras uppsatsens disposition.

1.1 Problembakgrund

Revision är den granskning som genomförs i efterhand av ett företags eller annan organisations redovisning och förvaltning. Revisionens syfte är att upplysa om huruvida redovisningen är tillförlitlig och om hur ledningen förvaltar organisationen (Carrington, 2016). Det finns i huvudsak två olika typer av revision, den externa revisionen som genomförs av en utomstående revisor och den interna revisionen som genomförs av tjänstemän inom organisationen (Nationalencyklopedin, 2018).

Revisionens syfte anses vara att ge komfort, försäkran och förbättran för den reviderades företagsintressenter. Revidering av ett företags räkenskaper är särskilt viktigt när ägaren är skild från ledningen vilket medför ett behov av en oberoende granskning av aktieägarna. Det är dock inte bara aktieägarna som efterfrågar en oberoende granskning av ett företags finansiella rapportering utan även andra intressenter såsom banker, leverantörer och myndigheter kan ha nytta av att en revision utförs i syfte att säkerställa den finansiella informationens kvalitet och riktighet (Carrington, 2016).

Efter flertal företagsskandaler som drabbade USA år 2001–2002 har det så kallade Sarbanes-Oxley Act (SOX) införts i amerikanskt rätt. Enron, Worldcom och Tyco är några kända företag vars redovisning visade sig vara missvisande. SOX bidrog till en förändring för det sättet revisorerna arbetar på (Rockness & Rockness, 2005). Granskning av klientens interna kontroller skulle ske samt så infördes en förbudslista där vissa tjänster var förbjudet för revisorn att utföra hos revisionsklienten (Carrington, 2016).

Efter dessa skandaler har revisionsyrket blivit ifrågasatt och allmänhetens förtroende för yrket har fått sig en törn (Cullinan, 2004; Rockness & Rockness, 2005). Andra viktiga förändringar i revisionsyrket är den digitaliseringen som pågår och den hårda konkurrensen mellan revisionsbyråerna som sätter stor press på revisorerna att leverera kostnadseffektiva

revisioner (Carrington, 2016). Den teknologiska utvecklingen och fokus på kostnadsminskningar innebär en allt större risk för revisionen som utförs då dessa kostnadsminskningar ofta innebär att revisorn ska granska så lite som möjligt och därmed inte behöva ta ut en alltför hög arvode (Knechel & Vanstraelen, 2007).

Över hela världen förs det en diskussion om metoder för att förbättra revisionens kvalitet och bedömningar som görs i samband med en revision (Emil, Ancuta, & Timea, 2010; Baldauf, Steller, & Steckel, 2015). Väsentlighet som bedöms av revisorn i samband med en revisionsplanering har länge varit och är fortfarande ett aktuellt ämne bland standardsättare och forskare. Väsentlighetsbegreppet definieras enligt revisionsstandarder som *‘fel eller utelämnanden som enskilt eller tillsammans rimligen kan förväntas påverka de ekonomiska beslut som investerare som grupp fattar med grund i de finansiella rapporterna’* (Herolf, 2013).

Carrington (2014) beskriver att en revisor inte kan granska samtliga konton och transaktioner utan behöver göra ett urval av det som anses väsentligt. Alltså en bedömning av vad och hur mycket som ska granskas behöver revisorn själv avgöra. Vad och hur mycket som ska granskas är inte reglerad i någon lag och där finns endast några riktlinjer som ger vaga beskrivningar kring hur revisorn ska göra en väsentlighetsbedömning (Blokdijk, Driehuisen, Simunic, & Stein, 2003). Vidare finns det två typer av väsentlighetstal som kan fastställas övergripande väsentlighetsnivå eller *overall materiality* som det benämns på engelska och är den väsentlighetsnivå som fastställs med utgångspunkt i årsredovisningen (ISA 320). Arbetsväsentlighet eller engelskans *performance materiality* som är den väsentlighetsnivå som fastställs med utgångspunkt i enskilda transaktioner eller konton och är alltså bedömd på basis av revisionsklientens interna kontrollprocesser och risker förknippade med företaget. Arbetsväsentlighet bestäms utifrån den övergripande väsentlighetstalet och är exempelvis 25–50% av den övergripande väsentlighetstal (Rogers & Steer, 2015).

International Standard of Auditing (ISA) 320 Materiality in planning and performing an audit definierar arbetsväsentlighet som:

I ISA innebär arbetsväsentlighet det eller de belopp under väsentlighetsnivån för de finansiella rapporterna som helhet som revisorn bestämmer i syfte att till en lämpligt låg nivå minska sannolikheten för att summan av icke rättade och oupptäckta felaktigheter ska överstiga väsentligheten för de finansiella rapporterna som helhet. Om så är tillämpligt, avser

arbetsväsentlighet också det eller de belopp under väsentlighetsnivån eller väsentlighetsnivåerna för särskilda transaktionsslag, konton eller upplysningar som revisorn bestämmer.

Om målet endast är att upptäcka de enskilda väsentliga felaktigheter som kan finnas i de finansiella rapporterna vid planering av revisionen, förbiser man det faktum att ett flertal oväsentliga felaktigheter tillsammans kan leda till väsentliga felaktigheter i de finansiella rapporterna. Förbiser man detta faktum finns risken att det inte finns det något utrymme för eventuella oupptäckta felaktigheter. För att undvika denna problematik ska arbetsväsentligheten sättas till en sådan nivå att sannolikheten för att, summeringen av de icke rättade och oupptäckta felaktigheter i de finansiella rapporterna överstiger väsentlighetsnivån för de finansiella rapporterna som helhet, minskas till en lämpligt låg nivå. Fastställandet av arbetsväsentligheten kräver professionellt omdöme av revisorn eftersom det inte är en enkel mekanisk beräkning. Revisorns förståelse av företaget påverkar bedömningen vilken uppdateras under riskbedömningen. Även karaktären på och omfattningen av felaktigheter som under tidigare revisioner identifierats påverkar bedömningen av arbetsväsentlighet (ISA 320).

En revision där revisorn granskar samtliga poster anses orimligt då detta skulle bli alltför tidskrävande och innebära onödigt stora kostnader för revisionsklienten. Det verktyg som revisorn har för att begränsa kostnaden för klienten samt effektivisera revisionen är att fastställa en väsentlighetsnivå, som avgör omfånget och precisionen av granskningen samt blir vägledande för revisorn. En lågt satt väsentlighetsnivå innebär att revisorn har en lägre tröskelnivå av de fel som accepteras och innebär alltså en mer omfattande granskning i jämförelse med en högt satt väsentlighetsnivå (Carrington, 2016).

Varför är det då intressant att undersöka om det förekommer variationer i revisorer väsentlighetsbedömning och om dessa skillnader kan bero på kvalitativa faktorer? En intressant anledning är att ett flertal studier har kunnat påvisa att signifikanta variationer i bedömd väsentlighet förekommer (Martinov & Roebuck, 1998; Emby & Pecchiari, 2013; Messier, Martinov-Bennie, & Eilifsen, 2005). En av dessa studier av Emby och Pecciari (2013) är särskilt intressant då forskarna funnit stora variationer i bedömd väsentlighetsnivå av 92 kanadensiska revisorer vid en enkätundersökning. Ytterligare anledning som gör det intressant att studera väsentlighet är för att tidigare forskning har visat på att qualité anses

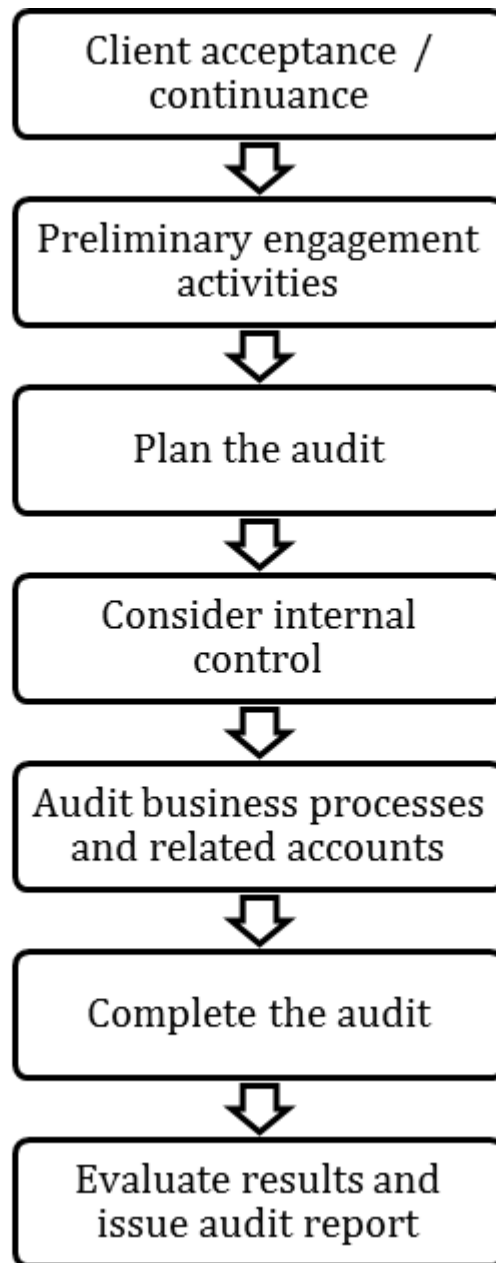
vara påverkad av två faktorer: befintliga revisionsstandarder och revisorns subjektiva bedömning (Baldauf et al. 2015). Forskarna menar på att studiens resultat indikerar att ISA 320 skulle behöva ge tydligare riktlinjer kring hur revisorer ska gå tillväga vid bedömning av väsentlighet. Således är det av intresse och relevans att med denna uppsats undersöka om kvalitativa faktorer påverkar revisorers bedömning av väsentlighet i en svensk kontext.

1.2 Problematisering

Flertalet tidigare forskning har visat på att kvalitativa faktorer har en påverkan på revisorers väsentlighetsbedömning (Krogstad, Ettenson, & Shanteau, 1984; Steinbart, 1987; Iskandar, 1996; Emby et al. 2013).

De regelverk och den vägledning som finns för väsentlighetsbedömningar är få och där saknas tydliga riktlinjer som revisorn kan förhålla sig till (McKee & Eilifsen, 2000). Detta innebär att det finns gott om utrymme för revisorns egna subjektiva bedömning. Vidare menar andra forskare att detta är problematiskt eftersom det medför inkonsekventa bedömningar av väsentlighetsnivån beroende på revisorns personliga egenskaper såsom erfarenhet och ålder (Emil et al. 2010).

Revisionsprocessen



Figur 1.1 Övergripande faser i revisionen (Eilifsen A. , Messier, Glover, & Prawitt, 2013).

Det första steget i revisionsprocessen börjar med *client acceptance/continuance*, vilket innebär att revisorn ska ta ställning till om revisionsuppdraget ska accepteras för en befintlig eller ny kund. Nästa steg är *preliminary engagement activities* som består av tre olika steg. Det första steget är att bestämma vilka medlemmar revisionsteamet ska bestå av, andra steget är att försäkra sig om att revisionsbyrå och revisionsteamet inte går emot etiska riktlinjer för uppdraget. Det sista steget består av att skapa en överenskommelse med klienten angående

vilka tjänster som ska utföras och villkor för uppdraget. *Plan the audit* är planering av revisionsuppdraget som är viktigt för att säkerställa att revisionen utförs på ett effektivt sätt. Det är även i denna fasen som klientens riskbedömning görs och väsentlighetsnivån först fastställs. *Consider internal control* som är nästa steg i revisionsprocessen och innebär att företagsledningen tillhandahåller företagets interna kontroll som säkerställer att företagets finansiella rapportering är trovärdig, att verksamheten drivs effektivt och att de följer lagar och regelverk. Kvaliteten på den interna kontrollen är relevant för revisorn då det ger en indikation på var felaktigheter möjligtvis finns. *Audit business processes and related accounts* innebär att revisorn organiserar revisionen genom att grupper relevanta konton för finansiella rapporter utifrån verksamhetsprocesser som primärt påverkar dessa konton. *Complete the audit* är där revisorn utför själva revisionen och samlar in revisionsbevis i syfte att styrka de finansiella rapporterna. *Evaluate results and issue audit report* är det sista steget i revisionsprocessen där revisorn utvärderar det slutliga resultatet av revisionen och uttalar sig om den finansiella rapporten, det vill säga avger revisionsberättelsen (Eilifsen, et al., 2013).

Vid fastställandet av den accepterade väsentlighetsnivå i revisionen måste revisorn göra en professionell bedömning av. Revisorn måste där ta hänsyn till att vara så kostnadseffektiva som möjligt men samtidigt inte sätta väsentlighetsnivån så hög att risken för att släppa igenom fel blir för stor (Carrington, 2016). *International Standards of Auditing* (ISA) definierar professionell bedömning som tillämpningen av relevant utbildning, kunskap och erfarenhet inom den ram som utgörs av revisions- och redovisningsstandarder samt yrkesetiska regler, när initierade beslut fattas om åtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna för revisionsuppdraget (ISA 200). Vilken väsentlighetsnivå som används ska bestämmas individuellt för varje enskilt företag och är direkt kopplat till vilket risk ett företag har. För ett nystartat bolag kan det vara lämpligt att sätta en lägre väsentlighetsnivå jämfört med bolag som har levererat stabila vinster under en längre tid tillbaka. Väsentlighetsnivån kan även påverkas av hur väl alla delägare av bolagen har insyn i verksamheten, där börsbolag lämpligen har en lägre väsentlighetsnivå än exempelvis ett handelsbolag där alla delägare har insyn i verksamheten. Revisorn bör ta hänsyn till dessa olika faktorer och därmed blir bestämmandet av väsentlighetsnivån en bedömningsfråga (Carrington, 2016).

Sedan början av 2000-talet har olika internationella organisationer såsom *Security and Exchange Commission*, *American Institute of Certified Public Accountants*, *International Federation of Accountants* och *International Standards on Auditing*, påvisat en stark oro över

hur felaktigt användande av väsentlighet försämrar de finansiella rapporterna som företag publicerar. De reagerade med att ge mer fullständiga och mer tydligare riktlinjer för att vägleda revisorer vid bedömningen av väsentlighet, till exempel ISA 320 och ISA 450 som infördes år 2009 (Emil, et al., 2010).

Väsentlighetsbedömningar genomförs genom hela revisionsprocessen och bygger på både kvantitativa och kvalitativa faktorer. Tidigare forskning tydde på att revisorer traditionellt använde sig av kvantitativa regler vid väsentlighetsbedömning, där den mest använda faktorn för att bedöma väsentlighetsnivån var fem procent av nettoinkomsten vilken blev kallat för "tumregeln" inom litteraturen. Emellertid, att endast använda sig av den metoden kan resultera i att revisorn inte tar hänsyn till betydelsefulla kvalitativa faktorer och därmed försämras kvaliteten på revisionen (Emil, et al., 2010).

Konceptet väsentlighet har varit föremål för många studier som har resulterat i ett stort antal nummer av detaljerad forskning och empiriska studier på området började genomföras redan på 1950-talet. Emil et al (2010) undersökte tidigare forskning på väsentlighetsbedömning där fokus låg på främst kvalitativa faktorer och de artiklarna som granskades i deras studie var; Holstrum och Messier (1982), Iskandar och Iselin (1999), Messier, Bennie och Eilifsen (2005) och Montoya, Martinez och Fernandez (2008).

Holstrum och Messier (1982) kategoriserade sina studier utefter de olika forskningsmetoderna arkivstudier, frågeformulär, enkäter och bedömningsexperiment för att analysera väsentlighet utifrån olika vinklar och omständigheter. Resultaten grupperades efter studieobjektets art, beslutmodellens struktur, den relativa betydelsen av olika faktorer som påverkade bedömningen av väsentlighet och väsentlighetsnivån. Iskandar och Iselin (1999) undersökte olika kategorier av kvalitativa faktorer: den procentuella effekten av en faktor på nettoinkomsten, effekten av andra finansiella och icke-finansiella variabler, effekten av personliga karaktärsdrag och effekten av revisionsbyråns struktur. Messier, Bennie och Eilifsen (2005) reviderade undersökningen gjord av Holstrum och Messier (1982) och använde sig av samma klassificering som användes då för att belysa de förändringar som skett eller inte skett de senaste två årtionde. Montoya, Martinez och Fernandez (2008) kriterier för sin studie var finansiella faktorer, karaktärsdragen hos de reviderade företagen (klienterna), karaktärsdragen hos revisionsbyrån och de individuella karaktärsdragen för revisorn (Emil, et al., 2010).

Tidigare studier om väsentlighetsbedömning och revisorer har påvisat att det finns signifikanta skillnader i hur revisorer fastställer väsentlighetsnivån. Messier (1983) undersökte om det fanns ett samband mellan revisorns erfarenhet och bedömd väsentlighetsnivå och fann i sin studie att erfarna revisorer tenderar att fastställa ett högre väsentlighetsbelopp än sina mindre erfarna kollegor. I en annan studie av Martinov et al. (1998) visar i sin undersökning att vissa faktorer hade en påverkan på hur revisorer bedömer väsentligheten. Dessa faktorer var bland annat revisorns erfarenhet men även vilken byrå revisorn arbetade på då arbetsstället på byråerna kunde skilja sig åt markant. Enligt forskarna berodde detta på att i vissa byråer använde revisorn sig av särskilda vägledningar tillhandahållna av arbetsgivaren som gav revisorn en god beskrivning av hur den skulle bedöma väsentlighetsnivån, medan andra byråer inte hade några arbetsbeskrivningar alls och använde sitt professionella omdöme i högre grad (Martinov, et al., 1998). Kristensen (2015) visar i sin studie att *Big-four* byråer fastställer en lägre väsentlighetsnivå jämfört med icke *Big-four*, där finns dock en motsägelse i tidigare studier som visade på motsatsen. Däremot bygger de nyare studierna på bevis från verkliga väsentlighetsbedömningar till skillnad från de äldre studierna som byggdes på experiment, vilket tyder på en högre validitet i de nyare studierna. Denna förändringen i *Big-four* byråernas väsentlighetsbedömning kan vara ett resultat av den finansiella krisen som har medfört att *Big-four* byråerna blivit mer försiktiga i sina bedömningar.

Forskning av Kristensen (2015) visar på att längden på klientförhållandet har en påverkan på den revisionen som utförs. Ett längre klientförhållande medför att revisorn känner till det granskade företaget bättre och har en godare förståelse för exempelvis varför fluktuationer uppstår mellan år till år. Studien fokuserar på hur klientförhållandet påverkar revisionskvaliteten i en positiv riktning då revisorn har mer kunskap om företaget vilket leder till en bättre revision eftersom revisorn vet vad som ska granskas extra noggrant. Studien kan tolkas som att revisorn fastställer ett högre väsentlighetstal i samband med en revision för en välbekant klient än för nya klienter.

I en studie av Emby et al. (2013) undersöktes sambandet mellan revisorers väsentlighetsbedömning och kvalitativa faktorer som berörde klientens företagsspecifika risker. Bland annat klientens storlek och komplexitet, typ av bransch klienten befann sig i och kvalitén på klientens interna kontrollprocesser. Resultatet av studien visar på att revisorer tar

hänsyn till kvalitativa faktorer och bedömde exempelvis ett högre väsentlighetstal för klienter som var börsnoterade.

Sammanfattningsvis verkar tidigare forskning vara hyfsat eniga om att väsentlighetsbedömningen som görs av revisorer kan skilja sig åt beroende på erfarenhet, vilken typ av byrå de arbetar på och klientens företagsspecifika risker. Andra forskare har också visat på att relationen mellan revisorn och det granskade företaget påverkar revisorns väsentlighetsbedömning men att området är relativt utforskat (Kristensen, 2015). Eftersom flertalet studier som undersökt väsentlighetsbedömningar har undersökts i utlandet finner vi det intressant att göra en liknande studie i svensk kontext för att undersöka om dessa variationer i bedömd väsentlighet skiljer sig åt även bland svenska yrkesverksamma revisorer. Utöver det så ger som ovan nämnts standardsättare inte mycket vägledning och riktlinjer kring hur revisorn ska bedöma väsentlighetsnivån och det är därmed intressant att undersöka vilka kvalitativa faktorer som revisorn själv anser påverkar deras bedömning.

1.3 Problemformulering

- *Har kvalitativa faktorer en inverkan på revisorers väsentlighetsbedömning i samband med revisionsplaneringen? Och iså fall vilka faktorer är dessa?*

1.4 Syfte

Vårt syfte med det här examensarbetet är att undersöka om det råder ett samband mellan revisorers väsentlighetsbedömningar och kvalitativa faktorer i planeringen av en revision.

1.5 Definitioner

Väsentlighet

Begreppet väsentlighet används i flertalet studier och i den här uppsatsen avses väsentlighet som revisorn bedömer i samband med en revisionsplanering (Carrington, 2016).

Risk

Med begreppet risk syftar vi på den risken som revisorn själv tar när den bedömer väsentlighetsnivån. Risken är att revisorn sätter ett för lågt väsentlighetstal som leder till en

ineffektiv revision eller ett för högt bedömt väsentlighetstal vilket leder till att intressenterna får bristfällig information om det reviderade företaget (Carrington, 2016).

Kvantitativa faktorer

I den här studien betraktar vi kvantitativa faktorer såsom totala tillgångar, omsättning och totala intäkter exempelvis som påverkar revisorns bedömning. Eftersom dessa regleras i ISA 320, är dessa inte av intresse att studera.

Kvalitativa faktorer

Kvalitativa faktorer innebär faktorer såsom revisorns erfarenhet, klientens bransch, relationen mellan revisorn och klienten samt vilken byrå revisorn arbetar på är exempel på kvalitativa faktorer (Emby, et al., 2013). Det är dessa faktorer som är i fokus för vår uppsats, då det är just kvalitativa faktorer som inte regleras i ISA 320 och är därför av intresse.

Stor revisionsbyrå och liten revisionsbyrå

I den här studien definieras stor revisionsbyrå som en av *Big-Four* byråerna: Ernest & Young, PricewaterhouseCoopers, Deloitte och KPMG och liten revisionsbyrå som alla andra byråer som inte tillhör *Big-four* (Carrington, 2016).

1.6 Avgränsningar

Vid en revisionsplanering omfattas oftast flera olika revisionsmedarbetare där grupp sammansättningen kan bestå av revisorassistenter, juniora auktoriserade revisorer och seniora auktoriserade revisorer exempelvis. I den här uppsatsen har vi valt att endast beröra auktoriserade revisorer/godkända revisorer som respondenter då det oftast är dem som gör en bedömning av materialiteten i samband med en revisionsplanering och inte exempelvis revisorassistenten.

2. Metodik

I det här avsnittet diskuteras den vetenskapliga metoden som använts i den här studien. Först presenteras metodval, följt av en djupare analys av den valda metoden. Vidare presenteras undersökningsdesignen och sedan avslutas avsnittet med de fördelar och nackdelar som finns med den valda metoden.

2.1 Metodval

I syfte att kunna genomföra vår studie har vi valt det angreppssätt som anses mest lämpligt för den typen av frågeställning som vi har. Detta är en kvantitativ metod och en deduktiv ansats av förklarande karaktär. Syftet med vår studie är att testa om diverse kvalitativa faktorer har ett samband med olika variabler och för att kunna genomföra en sådan sambandsanalys behövs ganska omfattande information för att kunna identifiera mönster, således passar en kvantitativ metod väl. Vidare är syftet att utveckla och förbättra befintliga teorier med hjälp av insamlad empiri. Det här valet motiveras av att det redan gjorts flera studier om ämnet och det finns därmed även flera erkända teorier inom området vilket minskar risken att tolka datamaterialet på fel sätt (Bryman & Bell, 2017).

2.2 Kvantitativ metod

Det som kännetecknar den kvantitativa undersökningen är dess storskaliga omfattning och inbegriper vissa utmärkande beståndsdelar såsom att mäta, förklara kausalitet, generalisera resultat och replikation. Det finns olika sätt att arbeta vidare och analysera kvantitativa data. Med hjälp av statistiken kan man analysera data på två olika sätt, dessa är beskrivande statistik samt hypotesprövning. Den första innebär att man med hjälp av olika dataanalyser såsom univariat analys, bivariat analys och multivariat analys analyserar och beskriver olika samband man identifierat från den empiriska datan som samlats in (Bryman & Bell, 2017). Hypotesprövning innebär att man utifrån befintlig teori formulerar hypoteser för att sedan testa dessa ute i verkligheten. Resultatet leder till att man beroende på vilka samband man funnit i det insamlade datamaterialet, antingen förkastar eller accepterar en hypotes (Körner & Wahlgren, 2015). Anledningen till att vi valt hypotesprövning och beskrivande statistik är att vi försöker finna samband mellan olika variabler och eftersom det redan finns en del teori att utgå ifrån anses detta mest lämpat för att uppfylla vårt syfte.

2.3 Deduktiv ansats

Det finns två dominerande angreppssätt och dessa är det induktiva och deduktiva angreppssättet. Det som skiljer sig mellan dessa två ansatser är förhållandet mellan teori och empiri, där den induktiva ansatsen kännetecknas av att forskaren utgår ifrån empiri för att sedan generera sin teori. Det deduktiva angreppssättet innebär istället att forskaren utifrån befintlig teori utvecklar hypoteser för att sedan testa dessa empiriskt (Bryman & Bell, 2017). Däremot är det deduktiva synsättets styrka att studien tar till vara på tidigare kunskap inom forskningsämnet. En annan fördel är att studiens objektivitet är hög när man utgår ifrån befintliga teorier till skillnad från en induktiv ansats där egna tolkningar och uppfattningar skulle kunna påverka forskningsprocessen. Genom att använda oss av en deduktiv ansats medför det att vi får ett objektivt förhållningssätt till studieobjekten då vi utgår från befintlig forskning och inte vår egna subjektiva bedömning av vad som anses relevant (Bryman & Bell, 2017).

2.4 Källkritik och metodvalets begränsningar

Nackdelen med att utföra en studie med kvantitativ ansats är att det inte går att lyfta fram djupare aspekter av fenomenet och man skrapar således endast på ytan. Vi är även välmedvetna om de begränsningar som ett deduktivt angreppssätt medför, dessa är att om man utgår från en befintlig teori så är risken att man missar ny och relevant information då studien redan är inriktad på de aspekter som redan är känt och att empirin färgas av tidigare forskning och skulle kunna leda till att ny kunskap förbises (Bryman & Bell, 2017).

3. Väsentlighet

I det här avsnittet vill vi ge läsaren en grundläggande förståelse för begreppet väsentlighet och dess användning. Först diskuteras den teoretiska definitionen av väsentlighet, följt av hur begreppet väsentlighet används i praktiken och lagar och regelverk beträffande väsentlighet. Slutligen förklaras begreppet revisionsrisk och dess samband med väsentlighetsbedömning.

3.1 Definition av väsentlighet

Väsentlighet är ett grundläggande begrepp inom revision och revisorer är skyldiga att tillämpa begreppet väsentlighet vid planering och genomförande av en revision (ISA 320). Vidare är väsentlighetsbegreppet ett viktigt verktyg för revisorn i sin planering av revisionen. Som tidigare nämnt är syftet med en revision att säkerställa att ett företags finansiella information inte innehåller några väsentliga felaktigheter och är således tillförlitlig och ger en rättvisande bild av det reviderade företaget. Vad som avses med väsentliga felaktigheter är oklart och beror på revisorns professionella bedömning (Carrington, 2016). Den allmänna definitionen lyder:

Ett belopp i en årsredovisning är väsentligt fel om det faktum att ett felaktigt belopp står i årsredovisningen i stället för det korrekta beloppet, får en användare av årsredovisningen att fatta ett annat ekonomiskt beslut än det han eller hon skulle fattat, om det korrekta beloppet varit med i årsredovisningen (Herolf, 2013).

Det revisorn behöver ta i beaktanden när väsentlighetstalet fastställs är alltså vilka som är den allmänna läsaren för årsredovisningen och vilka faktorer som kan komma att påverka läsarens beslut (Herolf, 2013). Blokdijsk et al. (2003) beskriver att vad som anses väsentligt beror på det enskilda företaget och är något unikt som revisorn behöver ta ställning till fall för fall inför varje revision och således kan några tumregler eller referensvärden inte följas blint. Herolf (2013) stödjer det här tankesättet beträffande att väsentlighetsnivån behöver fastställas med omsorg då ett referensvärde för ett visst företag kanske inte är lämpligt för andra typer av företag. Vidare betonar ISA 320 att vad som anses väsentligt inte behöver vara av kvantitativ karaktär utan hänsyn behöver också tas till kvalitativa faktorer såsom postens natur. Ett exempel är att om upptäckta felaktigheter enskilt eller sammantaget inte överstiger väsentlighetsbeloppet så betyder detta inte att revisorn kan bortse från dessa "öväsentliga" belopp på grund av postens storlek utan hänsyn behöver också tas till postens natur. Ett klassiskt exempel är arvoden till VD och ledningsgruppen i ett stort börsnoterat företag.

Beloppet behöver inte rent kvantitativt anses vara av betydande karaktär men kvalitativt anses arvoden väsentligt just för att aktieägarna i det börsnoterade företaget har rimligen en lägre tolerans och känslighet vad gäller ersättning till VD och ledningsgruppen (Herolf, 2013).

ISA 320 ger som ovan nämnt viss vägledning för hur revisorn ska fastställa planerad väsentlighetsnivå men ger endast en vag och övergripande vägledning då de riktlinjer som finns i ISA bygger på just att det är revisorn själv som ska bedöma väsentlighetsnivån och förlita sig på sin professionella bedömning. Vidare kan man ur ISA 320 och ISA 450 utläsa att det finns tre typer av väsentlighetsnivåer som revisorn vid planeringen av revisionen behöver fastställa. Dessa är övergripande väsentlighetsnivå, arbetsväsentlighet samt väsentlighet för särskilda poster, transaktionstyper eller upplysningar där det sistnämnda beskrivs i ISA 450 och benämns som "uppenbart betydelselösa fel".

3.2 Väsentlighet i praktiken

Det är också viktigt att revisorn får en god förståelse för klientföretaget och dess omgivning vilket framgår av ISA 315. Enligt standarden ska revisorn "identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter genom att förstå företaget och dess miljö". Detta innebär att revisorn behöver förstå sig på externa faktorer som kan komma att påverka det granskade företaget såsom företagets bransch och kontrollmiljön.

I praktiken skall revisorn tillämpa begreppet väsentlighet i sin planering och utförande av en revision (ISA 320). Det är inte praktiskt genomförbart att granska alla avvikelser och vartenda transaktionsslag således behöver revisorn göra ett urval av vad som ska granskas närmare och vad som ska granskas mera översiktligt (Carrington, 2016). I planeringsstadiet (se figur 1.1) gör revisorn en bedömning av vilka felaktigheter som kan tänkas vara väsentliga och planerar sedan sin revision utifrån det (Messier, et al., 2005). Forskarna beskriver att det är den övergripande väsentlighetsnivån som bestäms först och som sedan ger grunden för fastställandet av arbetsväsentligheten samt eventuella uppenbart betydelselösa felaktigheter på särskilda poster, transaktionsslag och upplysningar. Arbetsväsentligheten är alltid lägre än den övergripande väsentligheten och en vanlig procentsats är mellan 60–85% av den övergripande väsentlighetsnivån (Herolf, 2013). Carrington (2016) beskriver de vanligaste baser eller *benchmarks* som revisorn kan utgå ifrån vid fastställandet av väsentlighetsnivån. Dessa är 5% av resultat före skatt, 1 % av omsättningen och 1% av totala tillgångar. Vilken sorts bas som väljs är en bedömningsfråga och beror på klienten som revideras (Messier et al. 2005;

Carrington 2016; Herolf 2013). Andra forskare som stödjer det här resonemanget är Blokdijk et al. (2003) som anser att revisorn behöver beakta kvalitativa faktorer i fastställandet av väsentlighetsnivån och hänsyn behöver tas till exempelvis till klientföretagets storlek, där det i större företag rimligen fastställs ett lägre väsentlighetstal.

3.3 Reglering av väsentlighet

En revisor har viss vägledning att utgå ifrån vid väsentlighetsbedömningen så som:

- **ISA 200 Den oberoende revisorns övergripande mål samt utförandet av en revision enligt International Standards on Auditing.** ISA 200 anger riktlinjer kring hur revisorn ska utföra själva revisionen.
- **ISA 315 Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter genom att förstå företaget och dess miljö.** ISA 315 ger vissa riktlinjer för hur revisorn ska ta ställning till klientens riskområden det vill säga där det är störst sannolikhet att finna väsentliga felaktigheter.
- **ISA 320 Väsentlighet vid planering och utförande av en revision.** ISA 320 vägleder genom att ge riktlinjer för hur väsentlighetsbedömningen ska göras i samband med revisionsplanering. Det är främst denna riktlinje som används vid väsentlighetsbedömningen.

Utöver dessa revisionsstandarder som finns så är det främst revisorns professionella bedömning samt erfarenhet som avgör den fastställda väsentlighetsnivån.

3.4 Revisionsrisk och dess förhållande till väsentlighetsbedömning

Risk är ett begrepp som är nära förknippat med väsentlighet. Riskbedömning och väsentlighetsbedömning som görs i planeringsstadiet i en revision är två koncept som överlappar varandra och kan ses som varandras spegelbild (Carrington, 2016). Enligt ISA 200 behöver revisorn bedöma revisionsrisken i början av varje klientuppdrag (planeringsstadiet) som är risken att revisorn gör ett felaktigt uttalande när det egentligen föreligger väsentliga felaktigheter i de finansiella rapporterna (ISA 200). Begreppet risk består av tre koncept enligt Carrington (2016): Inneboende risk, kontrollrisk samt upptäcktsrisk, det är dessa tre risker som utgör den så kallade revisionsrisken. Den inneboende risken är risker som redan finns hos klienten innan några kontroller utförs och avser exempelvis om klienten är verksam i en komplex miljö eller använder sig av avancerade IT-system. Kontrollrisk är den risk som är kopplad till klientens interna kontrollsystem och huruvida systemen lyckas fånga upp

materiella felaktigheter. Upptäcktsrisk avser risk som är kopplade till revisorns förmåga att identifiera felaktigheter genom sin granskning (Carrington, 2016). Vidare definierar ISA 200 revisionsrisk som:

Revisionsrisk – risken för att revisorn lämnar ett oriktigt uttalande i revisors rapport när de finansiella rapporterna innehåller väsentliga felaktigheter. Revisionsrisk är en funktion av riskerna för väsentliga felaktigheter och upptäcktsrisk.

4. Modellutveckling och teoretisk referensram

Nedan presenteras de teoretiska utgångspunkter som använts för att härleda vilka faktorer som potentiellt kan ha en påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning. Först presenteras det allmänna och mest klassiska teorierna (Agentteori och bedömnings- och beslutsteori) för att sedan introducera modellutvecklingen. Därefter avslutas kapitlet med den vetenskapliga litteratur som undersökt revisorns väsentlighetsbedömningar.

4.1 Agentteori

Agentteori som ursprungligen härstammar från organisationsteori används för att förklara de olika problem som kan uppstå när ägaren är skild från företagsledningen. När ägarna i ett företag (principalen) anlitar en annan person för att sköta företagets angelägenheter (agenten) uppstår där en informationsasymmetri. Detta innebär att agenten exempelvis styrelsen har ett övertag vilket medför risker för att agenten kan ha incitament till att bete sig på ett sätt som gynnar de själva och inte ägarna. Genom att anlita en tredje oberoende part som granskar företagsledningens förvaltning och trovärdigheten i den finansiella informationen kan informationsasymmetrin minskas (Eisenhardt, 1989).

4.2 Bedömning- och beslutsteori

Även om bedömning och beslut lätt blandas ihop i vardagligt tal så finns det en tydlig skillnad mellan begreppen, bedömning handlar om att uppskatta eller bedöma olika förhållanden eller situationer, medan beslut är avsikten att genomdriva ett valt handlingsalternativ. Kopplingen mellan de olika begreppen är att våra beslut vi väljer att genomföra bygger på våra bedömningar som vi tidigare gjort (Hardman, 2016).

Den sociala bedömningsteorins ansats är att ta reda på vilken typ av information individer använder sig av när de gör bedömningar och i vilken grad den informationen påverkar bedömningen. Teorin är särskilt tillämpbar på bedömningar i professionella sammanhang som genomförs regelbundet, exempelvis psykiatriska diagnoser, kreditvärderingar, utvärdering av arbetssökande osv. Det är en utmaning att identifiera de relevanta faktorer som påverkar individens bedömning, men genom att använda sig av statistiska analyser kan man ta reda på hur olika faktorer påverkar en viss typ av bedömningar (Hardman, 2016).

Professionell bedömning är en hörnsten inom redovisning och revision. Inom redovisning och revision uppmärksammas alltmer bedömnings- och beslutsteori som mycket viktigt inom professionen eftersom individer som chefer, revisorer, finansieringsanalytiker, redovisningsekonomer och normgivare gör mycket viktiga bedömningar och beslut (Mala & Chand, 2015).

Väsentlighetsbedömning anses vara en "svart box" eftersom det fortfarande är oklart hur väsentlighet specifikt bedöms av revisorn. Revisionsteori, specifikt bedömnings- och beslutsteori konstaterar att revisionsbedömningar består av tre funktioner som är viktiga; revisionsuppgiften, revisorn själv och interaktionen mellan revisorer och mellan revisorn och intressenter. Förvånansvärt har tidigare forskning på fastställande av väsentlighetsnivån främst behandlat väsentlighetsbedömning som en revisionsuppgift istället för att tolka det som en bedömning som både innehåller en arbetsuppgift, en person och interpersonella interaktioner. Revisorn utför olika arbetsuppgifter för att utföra ett översiktligt revisionsutlåtande vilket bygger på revisorns olika personliga egenskaper, vilka har en påverkan på resultatet. I processen interagerar revisorn med andra revisorer, klienter och andra deltagare i processen med att ta fram finansiella rapporter. Tidigare granskning av väsentlighet har konstaterat kvantitativa faktorer som mest betydelsefulla, nämligen "tumregeln" som är en procentuell del av resultat före skatt. I motsägelse till det kvantitativa tillvägagångssättet kan det konstateras att det finns en tydlig skillnad mellan olika grupper vilket inte skulle vara möjligt om det endast är ett mått som mäter väsentlighetsnivån. Dessa skillnader mellan olika grupper stödjer antagandet att bedömningen av väsentlighetsnivån inte bara är en arbetsuppgift, utan även inkluderar revisorns karaktär och interpersonella interaktioner (Kristensen, 2015).

Förutom att väsentlighet är påverkat av revisorns professionella bedömning är väsentlighet en av många olika bedömningar inom revision där resultatet av beslutet är oklart och där olika revisorer kan göra individuella bedömningar som skiljer sig åt trots samma förutsättningar för bedömningen. Det övergripande målet för forskning inom revisionsbedömning är därmed att förstå och förbättra revisionsbeslut (Kristensen, 2015). Definitionen av bedömnings- och beslutsforskning är: forskning som använder en psykologisk lins för att förstå, utreda, och förbättra bedömningar, beslut, eller val inom revision (Nelson & Hun-Tong, 2005).

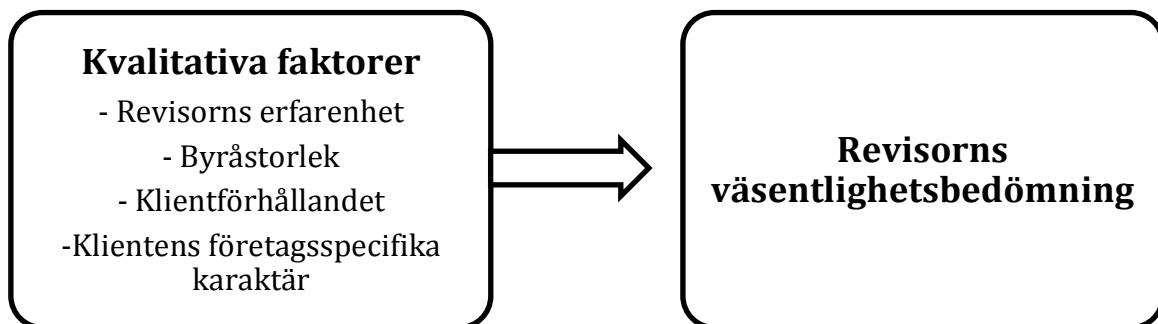
Kristensen (2015) har genom att granska tidigare vetenskapliga artiklar identifierat olika komponenter som kopplats till de tre olika funktionerna i revisionsbedömnings- och

beslutsteori. Väsentlighetsbedömningen som en revisionsuppgift, bygger främst på kvantitativa mått och kvalitativa karaktärsdrag hos klienten. Av de granskade artiklarna tog 52% upp kvantitativa mått för väsentlighet vilket indikerar på att det är relevant att ta upp de faktiska kontona under revisionen för övervägning vid bestämmande av lämplig väsentlighetsnivå. Även kvalitativa karaktärsdrag hos klienten påverkar väsentlighetsbedömningen där en ökning i klientens eller branschens komplexitet borde resultera i en lägre väsentlighetsnivå och där en ökad kvalitet i klientens interna kontrollmiljö borde ge en ökning i väsentlighetsnivån. Revisorns karaktär berör främst revisorns erfarenhet, konsensus mellan olika revisorer samt effekten av den byråstorlek som finns där revisorn är anställd. Erfarenhet kan både kan vara antal år som yrkesverksam revisor, tidigare erfarenhet med klienten eller tidigare erfarenhet av regleringen som är aktuell i den specifika situationen. Tidigare studier kring konsensus bland revisorer visar att det finns stora skillnader i revisorns individuella beslutsmodell och att det finns en avsaknad av samstämmighet i väsentlighetsbedömning inom revisionsprofessionen. Tidigare forskning kring revisorns byråtillhörighet har främst delat upp byråer och jämfört utifrån tillhörighet av *Big-four*. Forskningen har visat på olika slutsatser där de i tidigare studier ansåg att revisorer som arbetade på *Big-four* byråer bedömde en högre väsentlighetsnivå, vilket i nyare studier har visat på motsatsen. Denna förändring kan förklaras dels av olika forskningsstrategier men det kan även antas vara på grund av mer försiktighet efter en rad uppmärksammade företagsskandaler. Interaktionen mellan revisorer, revisorer och dess klienter och revisorer och övriga deltagare i framtagandet av finansiella rapporter är ett relativt outforskat område.

4.3 Modellutveckling

Nedan presenteras den modell som utvecklats och som används för att förklara relationen mellan kvalitativa faktorer och revisorns väsentlighetsbedömning. Vidare argumenterar vi för valda faktorer i vår modell utifrån tidigare forskning inom ämnet och teorier. För att undersöka vilka kvalitativa faktorer som påverkar revisorns bedömda väsentlighetsnivå har vi utformat en modell. Modellen utgörs totalt av fyra faktorer som består av: Erfarenhet, byråstorlek, klientförhållandet samt klientens företagsspecifika karaktär (Se modell 4.1). Utifrån vår modell vill vi förtydliga vilka kvalitativa faktorer vi undersöker samt påvisa sambandet mellan faktorerna och den bedömda väsentlighetsnivån. Eftersom flertalet studier har kunnat påvisa att det finns signifikanta skillnader i väsentlighetsbedömning som är beroende av de ovan nämnda faktorerna ansåg vi det relevant att inkludera just dessa fyra

faktorerna. Vi har alltså genom att resonera deduktivt funnit ett potentiellt samband mellan bedömd väsentlighet och faktorerna erfarenhet, byråstorlek, klientförhållandet samt klientens företagsspecifika karaktär.



Modell 4.1 Kvalitativa faktorer som kan antas påverka revisorns väsentlighetsbedömning.

Flertal tidigare forskning har visat att kvalitativa faktorer har en påverkan på revisorers väsentlighetsbedömning i planeringsfasen av en revision (Krogstad et al., 1984; Steinbart et al., 1987; Takiah et al., 1996).

Modellen som tagits fram bygger på att ägarstrukturen har en påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning och härleds från agentteorin. Enligt agentteorin uppstår en informationsasymmetri när ägarna är skild från företagsledningen. För att säkerställa så att företagsledningen agerar i ägarnas bästa intresse behöver en tredje oberoende part anlitas (Eisenhardt, 1989). Utifrån teorin kan vi anta att ägarstrukturen hos klienten skulle kunna påverka revisorns väsentlighetsbedömning. Det torde rimligt att revisorn bedömer ett lägre väsentlighetsnivå för klienter som är börsnoterade än för klienter vars ägare har god insyn i verksamheten (Emby & Pecchiari, 2013). Revisionsklienter som befinner sig i en riskfylld bransch eller är börsnoterade medför att revisorer fastställer en lägre väsentlighetsnivå då detta anses kunna påverka intressenternas beslut utefter den information som de finansiella rapporterna ger (Takiah et al., 1996; Emby & Pecchiari, 2013). Vidare har studier av Emby och Pecchiari (2013) visat att företagsledningen hos klientens samarbetsvillighet och öppenhet anses ha en påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning. Undersökningen visar att revisorer som upplever att företagsledningen är öppna tenderar att bedöma en högre väsentlighetsnivå. Samma studie visar även att revisorer som bedömer att klientens interna kontrollsystem som upplevs som god bedömer en högre väsentlighetsnivå (Emby & Pecchiari, 2013).

Revisorns erfarenhet har visat sig i tidigare studier vara en kvalitativ faktor som har en påverkan på revisorers väsentlighetsbedömning (Martinov, et al., 1998). De revisorer med längre erfarenhet tenderar att fastställa ett högre väsentlighetsbelopp jämfört med de revisorer som har mindre erfarenhet (Messier, 1983).

Byråstorlekens påverkan på väsentlighetsbedömning har diskuterats i besluts- och bedömningsteorin där det har visat sig ha en påverkan på väsentlighetsbedömningen då *Big-four* byråer tenderar att bedöma en lägre väsentlighetsnivå jämfört med icke *Big-four* byråer (Kristensen, 2015).

Nelson et al (2005) beskriver att revisorns interaktion med klienter påverkar bedömningen av väsentlighet. Forskning har visat att ett långt klientförhållande leder till en högre revisionskvalitet (Sundgren & Svanström, 2014). Kristensen (2015) som forskat om väsentlighetsbedömning med koppling till besluts- och bedömningsteorin nämner att interaktionen mellan revisorer och dess klienter är ett utforskat område och är aktuellt för framtida forskning.

4.4 Hypotesformulering och frågeställningar

4.4.1 Hypotes 1

En kvalitativ faktor som kan förklara förekomsten av variationer i väsentlighetsbedömningen är erfarenhet enligt studier som gjorts av flertalet forskare (Estes & Reames, 1988; Messier, 1983; Krogstad et al., 1984). Krogstad et al. (1984) undersökte i sin studie två grupper bestående av revisorer med liten erfarenhet samt en annan grupp med "seniora" revisorer som arbetat under en längre period. Resultatet visade sig att där fanns signifikanta skillnader mellan grupperna där det fanns en större variation i väsentlighetsbedömning inom gruppen med mindre erfarna revisorer än bland de seniora.

Messier (1983) har i sin studie kommit fram till att erfarenhet är den faktorn som har störst påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning. Studiens resultat visar även på att erfarna revisorer tenderar att bedöma en högre väsentlighetsnivå än mindre erfarna revisorer, detta antas bero på att revisorer med längre erfarenhet har en godare förståelse för revisionsprocessen och känner sig därmed mer bekväm med att "släppa igenom" fler fel. En

annan studie som visar på ett helt annat resultat revisorer med längre erfarenhet tenderar att bedöma en lägre väsentlighetsnivå än mindre erfarna revisorer (Carpenter, Dirsmith, & Gupta, 1994). Även om den sistnämnda studien tyder på ett annat resultat är merparten av studierna eniga om att väsentlighetsnivån ökar i takt med revisorns erfarenhet. Med anledning av ovanstående resonemang presenteras hypotesen:

H1: Revisorer med lång erfarenhet bedömer en högre väsentlighetsnivå än revisorer med kort erfarenhet.

4.4.2 Hypotes 2

Tidigare studier som undersökt relationen mellan bedömt väsentlighetstal samt revisionsbyråernas storlek är flera och resultatet av studierna varierar, men merparten tycks kunna påvisa att det föreligger en skillnad av bedömningar som görs på större byråer i jämförelse med mindre byråer (Holstrum et al., 1982; Messier et al., 2005). Messier et al (2005) åvisar i sin studie att inom *Big-four* byråerna råder det en större samstämmighet mellan de individuella bedömningarna gjorda av revisorerna jämfört med byråer som inte tillhör *Big-four*. Detta tyder på att det verkar finnas en skillnad vad gäller hur konsekvent revisorn är gällande bedömt väsentlighetstal. Detta anses problematiskt eftersom inkonsekventa väsentlighets bedömningar och alltför stora variationer i materialitet mellan byråerna skadar förtroendet för revisionsbranschen (Carrington, 2016). Vidare visar även resultatet i ovan nämnda studien av Messier et al. (2005) att det föreligger skillnader i hur revisorerna beräknar väsentlighets nivån beroende genom att använda sig av olika baser. Detta ger oss ytterligare anledning att anta att det kan finnas skillnader mellan olika byråstorlekar vid väsentlighetsberäkningar.

I en annan studie av Martinov et al. (1998) som undersökte hur olika byråer gick tillväga för att bedöma väsentlighetsnivån fann man att det skiljde sig signifikant, där de stora byråerna som generellt sett har fler resurser använde sig av diverse arbetsverktyg såsom "checklistor" och nyttjade vägledningar tillhandahållna av arbetsplatsen jämfört med mindre byråer som förlitade sig till större grad på enbart sin professionella bedömning. Eftersom större byråer har råd att göra en mer omfattande granskning och är mindre beroende av sina klienter än en mindre byrå kan man anta att större byråer bedömer ett lägre väsentlighetstal (Carrington, 2016), vilket innebär att man gör en mer genomgripande granskning. Utifrån studien torde det

därför vara rimligt att göra antagandet att byråstorlek påverkar bedömningen av väsentlighetstalet och leder oss till nedanstående hypotes:

H2: Revisorer som arbetar på en av *Big-four* bedömer en lägre väsentlighetsnivå än revisorer som arbetar på icke *Big-four*.

4.4.3 Frågeställning 1

I en studie av Kristensen (2015) och Nelson et al (2005) fann forskarna att längden på förhållandet mellan revisionsklienten och revisorn hade en påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning. Forskaren menar dock på att ämnet är utforskat och behöver undersökas vidare på (Kristensen, 2015). Vidare i en annan studie av Svanström & Sundgren (2016) fann forskarna att ett långt klientförhållande medför en högre kvalitet på revisionen. Att kvalitén höjs kan rimligen antas bero på att revisorn hunnit skapa sig en god bild av klientföretaget och även blivit mer bekant med dennes bransch. Utifrån det här resonemanget torde det vara så att revisorer som haft ett långt förhållande med klienten bedömer en högre väsentlighetsnivå då revisorn känner sig mer säker på klienten vilket medför att revisorn inte behöver utföra en lika omfattande granskning. Med anledning av det här resonemanget kan den första frågeställningen ställas enligt följande:

“Vilken påverkan har längden på klientförhållandet på revisorns väsentlighetsbedömning?”

4.4.4 Frågeställning 2

Enligt Emby et al. (2013) genomfördes en undersökning där revisorer i Kanada skulle bedöma väsentlighetsnivå i samband med att de fick ta del av positiv samt negativ information. Syftet med studien var att försöka finna samband mellan kvalitativa faktorer och bedömd materialitet. Resultatet visade att revisorer tar hänsyn till kvalitativa faktorer i sin bedömning av väsentlighetstal. Exempelvis hade majoriteten av revisorerna som deltog i studien bedömt en lägre materialitet när klienten befann sig i en ”riskfylld” bransch. Med riskfylld bransch menas att där är en nedåtgående trend i försäljningen bland företagen i en viss bransch. Studien visar även att beroende på om klienten är ett börsnoterat företag med många små aktieägare som primära intressenter tenderar revisorerna att bedöma en lägre väsentlighetsnivå då detta uppfattas som en mer riskfylld bransch (Emby, et al., 2013). Med anledning av det här resonemanget kan den andra frågeställningen formuleras enligt nedan:

‘Vilken påverkan har klientens företagsspecifika karaktär på revisorns väsentlighetsbedömning?’

5. Empirisk metod

Först presenteras designen av undersökning och hur vi insamlat vår data till empirin. Urval av respondenter, enkätens utformning, operationalisering och kodning av de olika variablerna diskuteras. Slutligen, redogörs validitet och reliabilitet för studien samt för etiska aspekter.

5.1 Datainsamling och undersökningsdesign

För att kunna besvara uppsatsens syfte behöver man samla in information. Det finns två typer av data som kan användas vid en undersökning och dessa är primärdata och sekundärdata. Datamaterialet som använts i denna studie är primärdata, vilket är data som samlats in på egen hand till skillnad från sekundärdata som är information som redan finns tillgängligt via exempelvis hemsidor och liknande. I denna studie har primärdata samlats in genom enkätundersökningar. Fördelar med att använda sig av primärdata är att informationen är aktuell och anpassad efter studiens syfte och frågeställningar (Bryman & Bell, 2017).

5.2 Urval av respondenter

Respondenterna som valdes till denna undersökningen är samtliga godkända och auktoriserade revisorer i Sverige. Anledningen till att vi har valt endast godkända och auktoriserade revisorer är att tidigare forskning visar på att de med erfarenhet använder sig i större utsträckning av kvalitativa faktorer jämfört med juniora revisorer (Emil et al., 2013), därmed ger vår avgränsning mer enhetliga svar. Till enkätundersökningen bjöds 3595 revisorer till att delta varav 184 svarade och av dessa var det 154 fullständiga svar och det är dessa som ligger till grund för vår analys. Enkäten ansågs vara slutförd när respondenten besvarat samtliga 20 frågor. Enkätinbjudningarna skickades via mailadresser som tillhandahölls av revisorinspektionen. Enkäten skickades ut och var öppen mellan den 8 maj till och med den 16 maj 2018 där en påminnelse skickades ut den 14 maj 2018.

5.3 Enkätens utformning

Enkäten och medföljande följebrev (se bilaga 5 och 6) utformades distribuerades genom tjänsten *SurveyMonkey* vilken erbjuder enkätundersökningar online. I följebrevet presenterades uppsatsens syfte och kontext där vi presenterade oss själva. Vidare upplyste vi uppskattad tidsåtgång och att deras svar behandlas konfidentiellt. Enkäten inleds med

bakgrundsfrågor såsom kön, ålder, yrkesbefattning, erfarenhet och byråttillhörighet. Vidare ställdes frågor kring revisorernas syn på väsentlighet och även om byråns riktlinjer och rutiner för väsentlighetsbedömning. Sedan får revisorerna ta ställning till hur de bedömde väsentlighetsnivån utifrån olika scenarion som är härledda från studien av Emby et al. (2013). Slutligen ställdes en kontrollfråga om hur en förändrad väsentlighetsnivå påverkar acceptabla fel. Syftet med en kontrollfråga är att säkerställa validiteten i undersökning (Bryman & Bell, 2017), och därför valde vi att ha med en kontrollfråga om revisorernas förståelse för förändring i väsentlighetsnivån för att säkerställa en korrekt tolkning av svaren. Vi har använt en testpilot för enkäten i syfte att säkerställa tidsåtgången samt förståelse av frågorna där en skatterevisor fick ta del av enkäten och lämnade kommentarer kring enkäten. Tidsåtgången har även kunnat säkerställas genom *SurveyMonkey* som har en inbyggd funktion som automatiskt beräknar uppskattad tidsåtgång för enkäten. Uppskattad tidsåtgång beräknades till 4 minuter men vi valde att skriva 5 minuter på följebrevet för att ha en säkerhetsmarginal. Efter att testpiloten genomfört enkätundersökningen har vi dock reviderat enkätfrågorna till viss del för att vissa av frågorna ansågs svårförståeliga.

5.4 Operationalisering

I syfte att kunna utföra en empirisk undersökning av ett abstrakt fenomen som i vår studie är konceptet professionell bedömning och potentiella kvalitativa faktorer som påverkar denna, behöver dessa koncept operationaliseras eller översättas till något mer konkret och mätbart. Detta kan göras med hjälp av indikatorer vilket innebär att man skapar ett indirekt eller direkt mått på ett visst begrepp. På så sätt kan vi sedan kvantifiera och statistisk bearbeta materialet (Bryman & Bell, 2017).

5.4.1 Bakgrundsfrågor

Kön har kodats till en kategorivariabel så kallad dummy-variabel där kvinna har fått värdet 0 och man värdet 1 (Pallant, 2016). Ålder har delats in i grupper om 5-årsintervaller. Yrkesbefattning har gjorts mätbart utifrån att revisorn svarat om de antingen är godkända, auktoriserade revisorer eller annat. Dessa har kodats som dummy-variabel enligt följande: godkända revisorer (0), auktoriserade revisorer (1) samt annat som vi valt att stryka bort på grund av att inga av respondenterna valt detta svarsalternativ.

5.4.2 Beroende variabel

Den beroende variabeln är väsentlighetsnivån som revisorn bedömer i samband med en revisionsplanering. I enkäten ställdes 11 frågor bestående av olika situationer som revisorn fick bedöma väsentlighetsnivån för. Svartalternativen bestod av och kodades enligt: lägre väsentlighetsnivå (1), högre väsentlighetsnivå (2), varken högre eller lägre (3) och vet ej (4). Frågor som respondenterna svarat "Vet ej" ströks bort genom att kodas om till Vet ej (MISSING) då detta inte tillför studien något och således har vi endast tre beroende variabler.

5.4.3 Oberoende variabel

De oberoende variablerna består av faktorerna erfarenhet, byråstorlek, klientförhållandet samt klientens företagsspecifika karaktär. I nedanstående avsnitt presenteras enkätfrågorna samt dess förankring i tidigare forskning och studier. Frågorna i enkäten är inte strukturerade så att de följer ordningen efter faktorerna som nämns ovan utan ordningen på frågorna är blandad.

5.4.4 Erfarenhet

Messier (1983) som undersökt vilken påverkan erfarenhet har på revisorns väsentlighetsbedömning kom fram till att erfarenhet är en av de faktorerna som påverkar väsentlighetsbedömningen mest. Studien baserades på ett antal case med finansiella variabler som respondenterna fick ta ställning till. I Messiers (1983) studie undersöktes erfarenhet genom de antalen år revisorer hade arbetet som partners. Erfarenhet delades upp i olika årsintervall där 15 år eller mindre ansågs vara de som hade lägst erfarenhet, 16-21 år hade medel erfarenhet och 21 år eller mer var de som hade mest erfarenhet. Istället för att undersöka erfarenhet endast för revisorer som är partners på revisionsbyråer har vi undersökt erfarenhet för samtliga revisorer som är godkända/auktoriserade. Trots att vi valt att inte göra en studie som endast jämför partners erfarenhet, har mycket inspiration hämtats från Messiers (1983) studie för att utforma enkätfrågorna. Eftersom tidigare (Krogstad, Ettenson, & Shanteau, 1984) har kommit fram till att väsentlighetsbedömningen påverkas av erfarenhet valde vi att ha med en fråga där respondenterna fick svara på om deras syn på väsentlighetsbedömning ändrats under deras tid som revisor och även hur länge de arbetat som godkänd/auktoriserad revisor (se fråga 4 och 6 nedan).

Erfarenhet har mätts utifrån de antal år som revisorn varit godkänd eller auktoriserad. Spannet låg mellan 1 - 40 års erfarenhet och dessa har delats in i grupper i ett 5-årsintervall. Erfarenhetsnivåerna är avrundade uppåt till heltal år eftersom det rör sig om öppna frågor där respondenternas svar inte varierar alltför markant anser vi att detta inte har någon påverkan på

vår analys. I andra fall när målet är att fånga upp så mycket information som möjligt kan detaljgraden ha betydelse (Wenemark, 2017). När vi testat våra hypotesprövningar har vi delat in erfarenhet i en dummy-variabel där 1–10 års erfarenhet kodats till 0 och 11–40 års erfarenhet kodats till 1. Denna indelning har gjorts för att kunna jämföra revisorers erfarenhet utifrån kortare och längre erfarenhet, en indelning som möjliggör att analysen kan genomföras. Följande enkätfrågor kopplade till erfarenhet som ställs är följande (siffrorna inom parentes till frågans nummer i enkäten):

- Hur många års erfarenhet har du av att jobba som godkänd/auktoriserad revisor? (4)
- Upplever du att din syn och bedömning på väsentlighet har förändrats under din tid som revisor? (6)

5.4.5 Byråstorlek

Messier et al. (2005) har påvisat att storleken på revisionsbyrån påverkar hur revisorer bedömer väsentlighetsnivån där revisorer som arbetar på en av *Big-four* byråerna tenderar att bedöma en lägre väsentlighetsnivå än för icke *big-four* byråer. Enligt forskarna anses detta bero på att de större revisionsbyråerna har mer resurser för att kunna göra en mer omfattande granskning än mindre byråer (Messier, Martinov-Bennie, & Eilifsen, 2005).

Byråstorlek har gjorts mätbart genom att ställa frågan "vilken byrå tillhör du?" och kodats enligt följande: EY (1), PwC (2), Deloitte (3), KPMG (4), Grant Thornton (5), Mazars (6), BDO (7), RSM Sweden (8), LF Revision (9), Annan revisionsbyrå (10) samt Arbetar ej på revisionsbyrå (11). Dessa har sedan kodats om till en dummy-variabel där de fyra största revisionsbyråer EY, PwC, Deloitte och KPMG har fått värdet 1, och resterande alternativ har fått värdet 0. För att underlätta för respondenterna som besvarar enkäten har vi valt att ha med 9 stora revisionsbyråer i Sverige (Revisorsinspektionen, 2018) som svarsalternativ, så att respondenterna enkelt kan bocka i vilken byrå de tillhör. En annan anledning till att vi nämnde dessa 9 byråer som svarsalternativ är för att respondenterna ska förhoppningsvis uppleva att enkäten är riktade till dem personligen vilket anses minska risken för svarsbortfall (Bryman & Bell, 2017). För att fånga upp eventuella skillnader mellan byråstorlek ställdes nedanstående frågor:

- *Har din byrå fasta formler och detaljerade riktlinjer vid bedömning av kvantitativa faktorer?*

- *Upplever du att du använder dig av din professionella bedömning i högre utsträckning än byråns riktlinjer?*

5.4.6 Längden på klientförhållandet

Längden på klientförhållandet har mätts genom att respondenterna i enkäten får ange huruvida klientförhållandets längd, exempelvis om reviern har en ny eller välbekant klient, har en påverkan på deras bedömning av väsentlighetsnivån. Längd på klientförhållandet har gjort sig mätbart genom att respondenterna i enkäten anger huruvida längden på klientförhållandet har en påverkan.

- Du har en ny klient och liten erfarenhet från din klients bransch (18)
- Du har inga tidigare erfarenheter av företag som befinner sig i samma bransch som din klient (19)

5.4.7 Företagsspecifika karaktärer

För att mäta de olika faktorerna inom företagsspecifika karaktärer som består av ägarstruktur, branschtillhörighet, klientens företagsledning och interna kontrollsystem har vi utgått ifrån tidigare studier av Emby och Pecchiari (2013). I studien har revisorer fått ta ställning till olika påståenden och utifrån dessa tagit ställning till hur påståendena påverkar väsentlighetstalet de fastställer. I undersökningen ombads revisorerna fastställa ett väsentlighetstal för olika transaktionsslag bland annat omsättningen (*Sales revenue*) samt tre andra transaktionsslag. I vår enkät har vi istället valt att använda oss av "resultat före skatt" som transaktionsslag eftersom detta är den mest vanligt förekommande (Carrington, 2016) och vidare använt oss av slutna frågor där revisorerna får välja mellan "Lägre väsentlighetsnivå", "högre väsentlighetsnivå" eller "varken högre eller lägre väsentlighetsnivå".

Emby och Pecchiari (2013) har mätt ägarstruktur genom påståendena "*The Company is a closely held private corporation with creditors (banks and suppliers) being the primary users of its financial statements.*" och "*The Company is a publicly held corporation with stockholders (many small investors) being the primary users of its financial statements*". Dessa påståenden har legat till grund för att mäta ägarstruktur. Påståendena för ägarstruktur utformades enligt nedan:

- *Klienten är ägarledd där ägarna har en god insyn i verksamheten (9).*
- *Klienten är börsnoterad med flera små aktieägare utan god insyn i verksamheten (14).*

Vidare för att mäta branschtillhörighet har Emby och Pecchiari (2013) i sin studie använt sig av påståendena “*The company is in an expanding industry with sales over the past three years increasing at a 12% rate annually (the company’s performance is consistent with this industry trend)*” och “*The company is in a declining industry with sales over the past three years decreasing at a 5% rate annually (the company’s performance is consistent with this industry trend)*”. Även vid utformning av de påståenden som mäter branschtillhörighet har Emby och Pecchiari (2013) undersökning legat till grund. Påstående för branschtillhörighet utformades enligt nedan:

- *Klienten befinner sig i en bransch där försäljningen ökat med 12 % årligen de tre senaste åren (klientens resultat följer branschens trend) (10).*
- *Klienten befinner sig i en bransch där försäljningen är avtagande och har under de tre senaste år minskat med 3 % årligen (15).*

För att mäta vilken påverkan företagsledningen hos en klient har på revisorns väsentlighetsbedömning har vi även här utgått ifrån studien av Emby och Pecchiari (2013). Forskarna har använt sig av påståendena “*The Company’s management is completely cooperative and open in all dealings with your firm and in connection with your current audit; it usually follows conservative accounting policies in the area of income determination and asset valuation, and its reported earnings generally are viewed as of high quality.*” och “*The Company’s management has been less than completely cooperative and open in all dealings with your firm and in connection with your current audit; it usually follows aggressive accounting policies in the area of income determination an asset valuation, and its reported earnings generally are viewed as of low quality*”. Hur påståendena utformades ses nedan:

- *Du upplever att företagsledningen hos din klient är öppen och samarbetsvillig och även att de vanligtvis följer konservativa redovisningsval (12).*
- *Du upplever att företagsledningen hos din klient inte är särskilt öppna och samarbetsvilliga och vet även att de tenderar att göra aggressiva redovisningsval (exempelvis för intäktsredovisning) (17).*

Även vid utformning av de påståenden som mäter klientens interna kontrollsystem och dess påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning har hjälp tagits från Emby & Pecchiari (2013) sätt att mäta. För att kunna mäta hur klientens interna kontrollsystem påverkar revisorns

väsentlighetsbedömning har följande påstående använts av forskarna: *“Your preliminary review and evaluation of the company’s **internal control system** disclosed **no material weaknesses** for this cycle and related accounts”* och *“Your preliminary review and evaluation of the company’s **internal control system** disclosed **some material weaknesses** for this cycle and related accounts”*. Påstående för klientens interna kontrollsystem utformades enligt nedan:

- *Du bedömer att din klients interna kontrollsystem är god och anser inte att det finns några materiella svagheter (11).*
- *Du bedömer att din klients interna kontrollsystem är bristande och anser att det finns allvarliga materiella svagheter (16).*

5.4.8 Kontrollfråga

För att säkerställa validiteten i analysen av svaren använde vi kontrollfrågan ”Hur påverkar en högre väsentlighetsnivå de acceptabla felen i revisionen?”. Svartalternativen som gavs var och kodades enligt: Det finns större utrymme för acceptabla fel (1), Det finns mindre utrymme för acceptabla fel (MISSING) och Vet ej (MISSING). Det korrekta svaret är ”Det finns större utrymme för acceptabla fel”. De svar som ej är korrekta stryks ur analysen eftersom vi inte kan säkerställa att deras svartalternativ på hur väsentlighetsnivån bedöms är enhetlig med vår tolkning.

5.4.9 Kontrollvariabler

För att kunna studera de samband som är av intresse på ett renodlat sätt behöver en del variabler hållas konstant eller vars effekt behöver elimineras. Dessa är så kallade kontrollvariabler som ”stör” det samband vi vill undersöka (Wenemark, 2017). Kontrollvariablerna i det här fallet är ålder och kön och gör sig mätbart utifrån det kön och ålder som respondenten uppgivit i enkäten.

5.5 Analysmetoder

För att möjliggöra en analys av det insamlade materialet från den empiriska undersökningen sammanställdes enkätsvaren och exporterades till ett exceldokument för att sedan bearbetas i programmet IBM SPSS. IBM SPSS är ett program som används för att utföra statistiska tester och analyser. Datamaterialet kodades om enligt operationaliseringen och där svartalternativ som inte skulle ingå i analysen sorterades bort.

Beskrivande statistik används för att analysera våra två frågeställningar: ”Bedömer revisorer som haft ett långt förhållande med klienten bedömer en lägre väsentlighetsnivå än revisorer som haft ett kort förhållande med klienten?” och ”Bedömer revisorer bedömer en lägre väsentlighetsnivå för börsnoterade företag än för icke börsnoterade företag?” Beskrivande statistik är ett bra sätt att lära känna sin data innan man påbörjar analysarbetet men kan också användas för att analysera fördelningen i svarsalternativen och om dessa skiljer sig signifikant åt.

5.6 Reliabilitet

Reliabilitet är ett mått som mäter mätinstrumentets precision och innebär att de verktyg som används i undersökningen inte ska innehålla några slumpmässiga fel. Reliabilitet i frågeformulärsammanhang innebär att respondenterna ska svara på enkätfrågorna på samma vis som vid det första tillfället, givet allt annat lika om enkätfrågorna skulle ställas om till respondenterna. Ett sätt att mäta reliabiliteten är genom det så kallade *test-retest*-metod som innebär att man utför samma undersökning vid två tillfällen för samma respondenter och svaren ska då ge samma resultat (Wenemark, 2017). Eftersom vi arbetar under pressade tidsramar har vi ingen möjlighet att göra om undersökningen för att testa reliabiliteten i vår studie. Ett annat sätt att mäta reliabiliteten är genom en så kallad *Cronbach's Alpha* test som görs i datorprogrammet SPSS, testet används vid sammanslagning av variabler som mäter samma koncept och visar alltså hur väl frågorna som ställts i en enkät verkligen mäter en och samma koncept (Pallant, 2016). Vi har gjort ett *Cronbach's Alpha* test för frågeställningarna och testerna visar att en sammanslagning av variabler ej bör göras.

Vidare vid en enkätundersökning finns det en risk att respondenterna inte svarar sanningsenligt på frågorna då de möjligtvis vill visa en annan bild utåt eller inte vill riskera att ge en dålig bild av revisionsbyrån de arbetar på. För att minimera den här risken har vi informerat respondenterna via följebrevet att deras svar hanteras konfidentiellt vilket möjligtvis medför att respondenterna vågar svara mer ärligt och därmed höjer reliabiliteten i vår studie.

5.7 Validitet

Enligt Wenemark (2017) är validitet ett mått på huruvida de valda mätinstrumenten mäter det fenomen de är tänkta att mäta. Vidare menar Bryman & Bell (2017) att validitet är en väldigt

viktig aspekt i forskningen och är direkt kopplat till reliabilitet aspekten i studien. Utan en hög reliabilitet kan inte full validitet uppnås eftersom en bristande reliabilitet skulle medföra inkonsekventa svar på samma fråga och således skulle svaren inte kunnat anses vara tillförlitliga. Uppsatsens mätinstrument består av en webbaserad enkät och består av frågor och påståenden som är utformade och baserade på tidigare forskning (Emby & Pecchiari, 2013) vilket torde rimligen höja validiteten på vår undersökning då liknande frågor redan ställts av andra forskare. Vidare har svarsdata överförts direkt från den webbaserade enkäten till Excel och SPSS vilket minskar risken för eventuella fel som kan uppstå vid manuell inmatning, vilket också ökar validiteten (Pallant, 2013).

5.8 Etiska aspekter

Enligt Bryman & Bell (2017) finns det tre etiska huvudkrav som ska tillämpas för att säkerställa att undersökningen bedrivs på ett legitimt sätt. Dessa krav är informationskravet, samtyckeskravet samt konfidentialitets- och anonymitetskravet. Informationskravet innebär att undersökningsdeltagare skall informeras och vara införstådda i undersökningens syfte. Samtyckeskravet handlar om att deltagaren ska vara medveten om att dennes medverkan är frivillig och kan när som helst avbrytas under undersökningens gång. Vidare handlar samtyckeskravet om att få deltagarnas medgivande innan en undersökning genomförs. Konfidentialitets- och anonymitetskravet är krav på att deltagarnas personuppgifter hanteras på ett sådant sätt att obehöriga parter inte kan ta del av dem. I vår uppsats uppfyller vi informationskravet genom att det i följebrevet till enkäten framgår vad studiens syfte är och vad enkäten handlar om. Samtyckeskravet uppfylls också genom att enkäten var frivillig och revisorerna kunde när som helst avbryta sin medverkan och kunde även slutföra enkäten utan att behöva besvara alla frågor. Respondenternas uppgifter har förvarats på ett säkert sätt där endast behöriga har tillgång till uppgifterna och används endast för att besvara uppsatsens syfte, därmed uppfylls även konfidentialitets- och anonymitetskravet.

6. Empirisk analys

I detta avsnittet redogörs analysen av undersökningen där vi först presenterar en bortfallsanalys av urvalet, därefter redovisas övergripande beskrivande statistik följt av beskrivande statistik och korstabellsanalyser för frågeställningarna 1 och 2. Kapitlet avslutas med ett korrelationstest och en multinominal logistisk regression för hypotesprövningen.

6.1 Bortfallsanalys

I det här inledande kapitlet diskuteras studiens bortfall och vilka möjliga konsekvenser bortfallet kan medföra för studien. I bilaga 8 kan en sammanställning av bortfallsanalysen med svarsfrekvensen ses.

De auktoriserade och godkända revisorerna uppgår till totalt 3 595 yrkesverksamma revisorer. Vidare har svar från testpiloten tagits bort eftersom denne inte skulle svara på enkäten under samma premisser som övriga respondenter och fick därmed strykas bort (Bryman & Bell, 2017). Enkäten skickades ut till totalt 3 595 revisorer. Av dessa 3 595 e-postadresser var det totalt 3 354 e-postadresser som var giltiga och bortfallet om 127 revisorer avser mejl som studsade, vilket antas bero på ogiltiga e-postadresser. Ett ytterligare bortfall om 114 revisorer uppstod på grund av att revisorerna valt att avregistrera sig från *SurveyMonkey*, som är det enkätprogram som användes för att distribuera enkäterna och samla in svar. Det totala antalet enkäter som skickades ut och mottagits beräknas således till 3 354 individer.

Den 9 maj 2018 stängdes enkäten och 184 svar erhöles totalt vilket motsvarar 5,5% av urvalet som mottog enkäten. Av dessa 184 svar var 30 stycken ofullständiga vilket berodde på att respondenterna svarat på de inledande bakgrundsfrågorna men valde sedan aktivt att avsluta enkäten och inte besvara resterande frågor om väsentlighetsbedömning. Anledningen till dessa ofullständiga svar kan vara att respondenterna upplevde att frågorna som berör väsentlighetsbedömning upplevdes alltför komplicerade och tidskrävande eller inte hade tid för att fullfölja enkäten. Eftersom alltför många frågor om väsentlighetsbedömning uteblev i dessa 30 svar stryks dem bort och inkluderas inte i undersökningen. Vidare har en respondent som hade slutfört enkäten svarat fel på kontrollfrågan och därmed inkluderas inte den respondentens svar i analysen. Anledningen till att kontrollfrågan ställdes var för att säkerställa att respondenterna tolkade en högre och lägre väsentlighetsnivå på rätt sätt, dvs att en högre väsentlighetsnivå medför ett större utrymme för acceptabla fel och vice versa (Carrington, 2016). Om respondenterna tolkat väsentlighetsnivån på felaktigt sätt skulle det

kunna medföra att analysen blir missvisande, genom att ställa en kontrollfråga minskar vi risken för feltolkningar (Denscombe, 2016) Sammantaget är det totalt 153 fullständiga svar som bedömdes vara användbara och ligger således till grund för den statistiska analysen som utförs.

Enkäten inbringade som ovan nämnt 153 fullständiga svar, vilket innebär att datamaterialet anses vara normalfördelat och inga tester för normalfördelning behöver därmed göras (Körner & Wahlgren, 2015). Vidare motsvarar de 153 svaren 4,6 % av populationen. Detta medför ett bortfall om 95,4 % vilket är en väldigt hög siffra. Resultatet för studien behöver därmed tolkas med försiktighet. En anledning till att vi fått en låg svarsfrekvens skulle kunna vara att enkäten skickades ut under våren då revisorer har som mest att göra med tanke på att det är deras högsäsong (ABL 7 kap 10).

6.2 Beskrivande statistik

Beskrivande statistik har använts för att ta fram redogörelser om hur fördelningen och spridningen ser ut för de olika variablerna samt för att besvara frågeställningarna. Först presenteras övergripande statistik följt av frågeställningarna 1 och 2. För att underlätta analysen har vi delat upp frågorna i två kategorier där Q9-13 är de positiva faktorerna och Q14-19 är de negativa faktorerna.

6.2.1 Övergripande statistik

Enkätundersökningen inbringade 153 fullständiga svar varav 13 var godkända revisorer och 140 var auktoriserade revisorer vilket framgår nedan i tabell 6.1.

Tabell 6.1 Fördelning av godkända och auktoriserade revisorer.

	Antal	Andel
Godkänd	13	8,5 %
Auktoriserad	140	91,5 %
Totalt	153	100 %

Könsfördelningen mellan respondenterna presenteras i tabell 6.2 där det var 48 svarande kvinnor och 105 svarande män. I denna undersökningen var män överrepresenterade men hur det speglar den verkliga populationen av revisorer är okänt.

Tabell 6.2 Könsfördelning mellan respondenterna.

	Antal	Andel
Kvinna	48	31,4 %
Man	105	68,6 %
Totalt	153	100 %

Respondenternas erfarenhet har mätts genom det antal år som de varit godkända eller auktoriserade revisorer och resultatet presenteras i tabell 6.3. För att erfarenhet ska vara mer överskådligt har svaren delats in i femårsklasser där de respondenter som varit auktoriserade mindre än ett år eller uppgav ojämnt årtal har avrundats uppåt till heltal år. Den största klassificeringen för erfarenhet var 1–5 år som utgjorde 34 % av resultatet. Därefter, med 15 % följer gruppen med erfarenhet av 26–30 år. Medelvärdet för erfarenhet är 14,43 år och medianen 13 år, standardavvikelsen som anger den genomsnittliga avvikelsen från medelvärdet är 11,64 år.

Tabell 6.3 Respondenternas erfarenhetsnivå i femårsintervall.

	Antal	Andel
1-5 år	52	34 %
6-10 år	21	13,7 %
11-15 år	15	9,8 %
16-20 år	12	7,8 %
21-25 år	17	11,1 %
26-30 år	23	15,0 %
31-35 år	9	5,9 %
36-40 år	4	2,6 %
Totalt	153	100 %

Tabell 6.4 Respondenternas erfarenhet.

	Minimum	Maximum	Median	Medelvärde	Standard- avvikelse
Erfarenhet	1	40	13,00	14,43	11,64

Frågan ställdes om vilken byråtillhörighet revisorn tillhörde och de svarsalternativen har sedan kodats om till de två grupperna *Big-four* (E&Y, PwC, Deloitte och KPMG) och icke *Big-four* (övriga svarsalternativ). Av de som svarade på frågan tillhörde 37,3% *Big-four* och 62,7% icke *Big-four* byråer.

Tabell 6.5 Byråtillhörighet uppdelat i *Big-four* och icke *Big-four*.

	Antal	Andel
Icke <i>Big-four</i>	57	37,3 %
<i>Big-four</i>	96	62,7 %
Totalt	153	100 %

På frågan om revisorns syn på väsentlighetsbedömning har förändrats med tiden uppgav 52,3 % att den hade det, och 28,7 % att den hade det till viss del, 19 % svarade att synen på väsentlighetsbedömning inte hade förändrats vilket framgår i tabell 6.6.

Tabell 6.6 Förändring av revisorers syn på väsentlighetsbedömning.

	Antal	Andel
Ja	80	52,3 %
Nej	29	19 %
Till viss del	44	28,7 %
Totalt	153	100 %

Av respondenterna så angav, vilket presenteras i tabell 6.7, 85,6 % att deras byrå hade fasta formler eller detaljerade riktlinjer för väsentlighetsbedömning av kvantitativa faktorer och 13,1 % att detta saknades vid deras byrå.

Tabell 6.7 Fördelning över fasta formler och detaljerade riktlinjer vid kvantitativa faktorer.

	Antal	Andel
Ja	131	85,6 %
Nej	20	13,1 %
Till viss del	2	1,3 %
Totalt	153	100 %

I enkätundersökningen fick respondenterna ta ställning till om de som revisorer i högre grad använde sin professionella bedömning än byråns riktlinjer för väsentlighetsbedömning. De som ansåg att så var fallet utgjorde 43,8 % och de som inte ansåg detta var 49,7 %, 6,5 % svarade till viss del.

Tabell 6.8 Revisorernas professionella bedömning framför byråns riktlinjer.

	Antal	Andel
Ja	67	43,8 %
Nej	76	49,7 %
Till viss del	10	6,5 %
Totalt	153	100 %

6.2.2 Klientförhållandet

För att besvara frågeställning 1 ”Vilken påverkan har längden på klientförhållandet på revisorns väsentlighetsbedömning?” används beskrivande statistik för frågan Q18 (negativ faktor).

Den andra negativa faktorn är att revisorn har en ny klient och saknar tidigare erfarenhet från klientens bransch och presenteras i tabell 6.11. Respondenterna har svarat en lägre väsentlighetsnivå i 62,7 % av svaren samt 5,9 % bedömde varken högre eller lägre och 31,4 % bedömde en högre väsentlighetsnivå.

Tabell 6.9 Nytt klientförhållande.

	Antal	Andel
Lägre väsentlighetsnivå	96	62,7 %
Varken högre eller lägre	9	5,9 %
Högre väsentlighetsnivå	48	31,4 %
Vet ej	0	0 %
Totalt	153	100 %

6.2.3 Klientens företagsspecifika karaktär

Frågeställning 2 ”Vilken påverkan har klientens företagsspecifika karaktär på revisorns väsentlighetsbedömning?” undersöks genom frågorna Q9, Q10, Q11, Q12, Q13 (positiva) och Q14, Q15, Q16 Q17 och Q19 (negativa).

Att företagsledningen hos klienten är öppen och samarbetsvillig samt att de vanligtvis följer konservativa redovisningsval är en positiv faktor som är kopplat till klientförhållandet. När detta är fallet har 62,7 % av respondenterna svarat att de bedömer en högre väsentlighetsnivå, 32,7 % att de varken bedömer högre eller lägre samt 3,3 % har svarat en lägre väsentlighetsnivå vilket redogörs nedan i tabell 6.8.

Tabell 6.10 Företagsledningen är öppna och samarbetsvilliga.

	Antal	Andel
Lägre väsentlighetsnivå	5	3,3 %
Varken högre eller lägre	50	32,7 %
Högre väsentlighetsnivå	96	62,7 %
Vet ej	2	1,3 %
Totalt	153	100 %

När företagsledningen inte är öppen och samarbetsvilliga och även tenderar att göra aggressiva redovisningsval är det en negativ faktor till klientens företagsspecifika karaktär. I tabell 6.10 framgår hur respondenterna svarat i påståendet där 71,9 % bedömer en lägre väsentlighetsnivå, 5,2 % bedömer varken högre eller lägre och 22,9 % bedömer en högre väsentlighetsnivå.

Tabell 6.11 Företagsledningen är inte öppna och inte samarbetsvilliga.

	Antal	Andel
Lägre väsentlighetsnivå	110	71,9 %
Varken högre eller lägre	8	5,2 %
Högre väsentlighetsnivå	35	22,9 %
Vet ej	0	0%
Totalt	153	100 %

När klienten är ägarledd och där ägarna har en god insyn i verksamheten är den första positiva faktorn i klientens företagsspecifika karaktärer. Nedan i tabell 6.12 presenteras respondenternas svar där 60,8 % bedömt en högre väsentlighetsnivå, 32,7 % svarat varken högre eller lägre samt 5,2 % har bedömt en lägre väsentlighetsnivå.

Tabell 6.12 Klienten är ägarledd.

	Antal	Andel
Lägre väsentlighetsnivå	8	5,2 %
Varken högre eller lägre	50	32,7 %
Högre väsentlighetsnivå	93	60,8 %
Vet ej	2	1,3 %
Totalt	153	100 %

När klienten befinner sig i en bransch där försäljningen ökat de senaste åren och klientens resultat följer branschen trend bedömde respondenterna en högre väsentlighetsnivå i 73,2 % av fallen, 21,6 % valde varken högre eller lägre och 3,3 % bedömde en lägre väsentlighetsnivå vilket framgår i tabell 6.13.

Tabell 6.13 Expansiv bransch.

	Antal	Andel
Lägre väsentlighetsnivå	5	3,3 %
Varken högre eller lägre	33	21,6 %
Högre väsentlighetsnivå	112	73,2 %
Vet ej	3	2 %
Totalt	153	100 %

En annan positiv faktor är att klientens interna kontrollsystem är god och det anses inte finnas några materiella svagheter. I tabell 6.14 redogörs det för att 34,6 % av respondenterna bedömt en högre väsentlighetsnivå, 57,5 % varken högre eller lägre och 7,8 % har bedömt en lägre väsentlighetsnivå.

Tabell 6.14 Ett gott internt kontrollsystem.

	Antal	Andel
Lägre väsentlighetsnivå	12	7,8 %
Varken högre eller lägre	88	57,5 %
Högre väsentlighetsnivå	53	34,6 %
Vet ej	0	0 %
Totalt	153	100 %

Den sista positiva faktorn för klientens företagsspecifika karaktär är i de fall revisorer har tidigare erfarenhet av samma bransch som dess klient befinner sig i. Respondenterna har i 90,2 % bedömt en högre väsentlighetsnivå, 5,9 % varken högre eller lägre och 1,3 % en lägre väsentlighetsnivå vilket framgår nedan i tabell 6.15.

Tabell 6.15 Erfarenhet från samma bransch.

	Antal	Andel
Lägre väsentlighetsnivå	2	1,3 %
Varken högre eller lägre	9	5,9 %
Högre väsentlighetsnivå	138	90,2 %
Vet ej	4	2,6 %
Totalt	153	100 %

Den första negativa faktorn, som presenteras i tabell 6.16 är att klienten är börsnoterad med flera små aktieägare som saknar god insyn i verksamheten. Respondenterna har svarat lägre väsentlighetsnivå i 45,8 % av fallen, varken högre eller lägre i 5,2 % av fallen samt högre väsentlighetsnivå i 37,8% av fallen. Hela 11,1 % har angett svarsalternativet ”vet ej”.

Tabell 6.16 Börsnoterat företag med flera små ägare.

	Antal	Andel
Lägre väsentlighetsnivå	70	45,8 %
Varken högre eller lägre	8	5,2 %
Högre väsentlighetsnivå	58	37,9 %
Vet ej	17	11,1 %
Totalt	153	100 %

I tabell 6.17 presenteras respondenternas svarsalternativ för när klienten befinner sig i en avtagande bransch. 39 % bedömde en lägre väsentlighetsnivå, 6 % varken högre eller lägre och 55% bedömde en högre väsentlighetsnivå.

Tabell 6.17 Avtagande bransch.

	Antal	Andel
Lägre väsentlighetsnivå	59	38,6 %
Varken högre eller lägre	9	5,9 %
Högre väsentlighetsnivå	83	54,2 %
Vet ej	2	1,3 %
Totalt	153	100 %

En annan negativ faktor är att klientens interna kontrollsystem är bristande och det anses finnas allvarliga materiella svagheter. Resultatet redogörs nedan i tabell 6.18 där 75,2 % bedömt en lägre väsentlighetsnivå, 7,2 % varken högre eller lägre och 17 % har bedömt en högre väsentlighetsnivå.

Tabell 6.18 Bristande intern kontroll och materiella svagheter.

	Antal	Andel
Lägre väsentlighetsnivå	115	75,2 %
Varken högre eller lägre	11	7,2 %
Högre väsentlighetsnivå	26	17 %
Vet ej	1	0,7 %
Totalt	153	100 %

Den sista negativa faktorn som är kopplad till klientens företagsspecifika karaktär är om revisorn saknar erfarenhet från den bransch som klienten befinner sig i. Respondenternas svar redogörs för i tabell 6.19 där 64,7 % bedömt en högre väsentlighetsnivå, 3,9 % varken högre eller lägre och 31,4 % har bedömt en lägre väsentlighetsnivå.

Tabell 6.19 Revisorn saknar erfarenhet av branschen som klientens företag befinner sig i.

	Antal	Andel
Lägre väsentlighetsnivå	48	31,4 %
Varken högre eller lägre	6	3,9 %
Högre väsentlighetsnivå	99	64,7 %
Vet ej	0	0 %
Totalt	153	100 %

6.3 Korstabellsanalys

För att analysera frågeställningarna 1 och 2 mer ingående har korstabeller tagits fram för att se svarsfrekvenser och eventuella samband mellan enkätfrågorna. För varje fråga anges 4 svarsalternativ där de förväntade frekvenserna i korstabellen blir 14,6 (9,6%). De förväntade frekvenserna innebär att om det inte finns något samband mellan respondenternas svar blir svarsfrekvensen 9,6% (153/16) för varje alternativ (Körner & Wahlgren, 2015). För korstabeller 6.20 – 6.24 redovisas radprocent medans det i korstabell 6.25 redovisas kolumnprocent.

I tabell 6.20 visas korstabellen för frågorna ”Du har en ny klient och liten erfarenhet från din klients bransch” (Q18) och ”Du har inga tidigare erfarenheter av företag som befinner sig i

samma bransch som din klient” (Q19). I korstabellen framgår att 49 av de 153 tillfrågade (32%) svarade en lägre väsentlighetsnivå på fråga Q18 och en högre väsentlighetsnivå på fråga Q19. Detta kan tolkas som att revisorer tenderar att bedöma en lägre väsentlighetsnivå för en ny klient men en högre väsentlighetsnivå när de saknar erfarenhet från klientens bransch. Detta kan tyda på att branschtillhörighet inte påverkar revisorns bedömning av väsentlighetsnivå negativt.

Tabell 6.20 Erfarenhet och bransch

		Q19				
		Lägre	Varken	Högre	Vet ej	Totalt
Q18	Lägre	47 (30,7%)	0 (0%)	49 (32,0%)	0 (0%)	96 (62,7%)
	Varken	0 (0%)	6 (3,9%)	3 (2,0%)	0 (0%)	9 (5,9%)
	Högre	1 (0,7%)	0 (0%)	47 (30,7%)	0 (0%)	48 (31,4%)
	Vet ej	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)
Totalt		48 (31,4%)	6 (3,9%)	99 (64,7%)	0 (0%)	153(100%)

Enkätfrågorna ”Du bedömer att din klients interna kontrollsystem är god och anser inte att det finns några materiella svagheter” (Q11) och ”Du upplever att företagsledningen hos din klient är öppen och samarbetsvillig och även att de vanligtvis följer konservativa redovisningsval” (Q12) redogörs för i tabell 6.21. Det kan utläsas att 49 av de 153 tillfrågade (32%) besvarade högre väsentlighetsnivå för båda frågorna. Detta indikerar på att ett samband finns för positiva faktorer som är kopplade till klientens företagsspecifika karaktär och att revisorer i sådant fall bedömer en högre väsentlighetsnivå.

Tabell 6.21 Internt kontrollsystem är god och en öppen företagsledning

		Q12				
		Lägre	Varken	Högre	Vet ej	Totalt
Q11	Lägre	5 (3,3%)	1 (0,7%)	5 (3,3%)	1 (0,7%)	12 (7,8%)
	Varken	0 (0%)	46 (30,1%)	42 (27,5%)	0 (0%)	88 (57,5%)
	Högre	0 (0,0%)	3 (2%)	49 (32%)	1 (0,7%)	53 (34,6%)
	Vet ej	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)
Totalt		5 (3,3%)	50 (32,7%)	96 (62,7%)	2 (1,3%)	153(100%)

I tabell 6.22 visas korstabellen för negativa faktorer kopplade till klientens företagsspecifika karaktär med frågorna ”Du bedömer att din klients interna kontrollsystem är bristande och anser att det finns allvarliga materiella svagheter” (Q16) och ”Du upplever att företagsledningen hos din klient inte är särskilt öppna och samarbetsvilliga och vet även att de tenderar att göra aggressiva redovisningsval (exempelvis för intäktsredovisning)” Q17. Det framgår att 101 av de 153 tillfrågade (66%) besvarade en lägre väsentlighetsnivå för båda frågorna. Detta tyder på att revisorerna bedömer en lägre väsentlighetsnivå när klientens företagsspecifika karaktär involverar negativa faktorer.

Tabell 6.22 Bristande internt kontrollsystem och slutna företagsledning

		Q16				
		Lägre	Varken	Högre	Vet ej	Totalt
Q17	Lägre	101 (66%)	3 (2%)	5 (3,3%)	1 (0,7%)	110(71,9%)
	Varken	0 (0%)	8 (5,2%)	0 (0%)	0 (0%)	8 (5,2%)
	Högre	14 (9,2%)	0 (0%)	21 (13,7%)	0 (0%)	35 (22,9%)
	Vet ej	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)
	Totalt	115(75,2%)	11 (7,2%)	26 (17%)	1 (0,7%)	153(100%)

För frågorna ”Klienten befinner sig i en bransch där försäljningen ökat med 12% årligen de tre senaste åren (klientens resultat följer branschens trend)” Q10 och ”Klienten befinner sig i en bransch där försäljningen är avtagande och har under de tre senaste år minskat med 3% årligen” Q15 redovisas en korstabell nedan i tabell 6.23. I tabellen framgår det att 69 av 153 tillfrågade (45,1%) besvarar en högre väsentlighetsnivå för båda påståendena. Resultatet visar att revisorerna bedömer en högre väsentlighetsnivå oberoende av om klienten befinner sig i en expansiv eller avtagande bransch.

Tabell 6.23 Expansiv och avtagande bransch

		Q15				
		Lägre	Varken	Högre	Vet ej	Totalt
Q10	Lägre	1 (0,7%)	1 (0,7%)	3 (2%)	0 (0%)	5 (3,3%)
	Varken	21 (13,7%)	1 (0,7%)	11 (7,2%)	0 (0%)	33 (21,6%)
	Högre	36 (23,5%)	7 (4,6%)	69 (45,1%)	0 (0%)	112(73,2%)
	Vet ej	1 (0,7%)	0 (0%)	0 (0%)	2 (1,3%)	3 (2%)
Totalt		59 (38,6%)	9 (5,9%)	83 (54,2%)	2 (1,3%)	153(100%)

För påståenden ”Klienten är ägarledd där ägarna har en god insyn i verksamheten” (Q9) och ”Klienten är börsnoterad med flera små aktieägare utan god insyn i verksamheten” (Q14) visas en korstabell nedan i tabell 6.24. Den högsta svarsfrekvensen med 42 av de 153 tillfrågade (27,5%) är en högre väsentlighetsnivå för båda påståendena. Detta antyder på att revisorerna bedömer en högre väsentlighetsnivå oberoende av ägarstrukturen hos klienten.

Tabell 6.24 Ägarstruktur

		Q14				
		Lägre	Varken	Högre	Vet ej	Totalt
Q9	Lägre	2 (1,3%)	3 (2%)	3 (2%)	0 (0%)	8 (5,2%)
	Varken	33 (21,6%)	2 (1,3%)	11 (7,2%)	4 (2,6%)	50 (32,7%)
	Högre	35 (22,9%)	3 (2%)	42 (27,5%)	13(8,5%)	93 (60,8%)
	Vet ej	0 (0%)	0 (0%)	2 (1,3%)	0 (0%)	2 (1,3%)
Totalt		59 (38,6%)	8 (5,2%)	58 (37,9%)	17(11,1%)	153(100%)

I tabell 6.25 redovisas en korstabell mellan byråstorlek och påståendet ”Klienten är börsnoterad med flera små aktieägare utan god insyn i verksamheten” (Q14). Observera att till skillnad från ovanstående korstabeller så har nedanstående korstabell kolumnprocent, detta eftersom det visar hur de olika svarsalternativen för påståendet varierar mellan icke *Big-four* och *Big-four* byråer. Av de respondenter som svarat en lägre väsentlighetsnivå tillhör 58 av 70 (82,9%) en *Big-four* byrå.

Tabell 6.25 Börsnoterade bolag mot byråstorlek

		Q14				
		Lägre	Varken	Högre	Vet ej	Totalt
Byråstorlek	Icke big-four	12(17,1%)	4 (50%)	28(48,3%)	13(76,5%)	57 (37,3%)
	Big-four	58(82,9%)	4 (50%)	30(51,7%)	4 (23,5%)	96 (62,7%)
Totalt		70 (100%)	8 (100%)	58 (100%)	17 (100%)	153(100%)

6.4 Korrelationstest

För att testa och mäta styrkan av eventuella samband som föreligger mellan de oberoende och beroende variablerna utfördes *Spearman's* korrelationstest (Pallant, 2013). I en korrelationsmatris framgår styrkan på sambandet mellan variablerna och om korrelationen är positiv eller negativ. Sambandet kommer att anta ett värde mellan intervallet -1 och +1, där -1 innebär ett perfekt negativt samband och +1 är ett perfekt positivt samband (Körner & Wahlgren, 2015). Värden som närmar sig noll tyder på en svag korrelation. Vid ett positivt samband innebär det att variablerna går i samma riktning, om den ena variabeln ökar kommer den andra variabeln också att öka. Till skillnad från ett negativt samband rör sig variablerna i motsatt riktning, då den ena variabeln ökar så kommer den andra variabeln att minska (Pallant, 2016).

Testet antyder på att det finns en positiv korrelation mellan variablerna erfarenhet och den fastställda väsentlighetsnivån för fråga 14 "börsnoterade företag" (se bilaga 7). Testet indikerar även att det finns ett samband mellan byråstorlek och fråga 14 "börsnoterade företag". Efter att ha observerat vart eventuella sambanden finns har vi utfört en multinomial logistisk regression för att vidare analysera de samband vi funnit närmare.

6.5 Multinomial logistisk regression

För att kunna testa hypoteserna vi formulerat har vi utfört en multinomial logistisk regression som är en utvidgad modell av logistisk regression. Anledningen till att vi inte använder oss av logistisk regression är för att vi har tre beroende variabler som ska testas och därmed är det mer lämpligt med multinomial logistisk regression trots att den egentligen är för avancerad att användas på grundnivå (Pallant, 2016). Modellen används för att förutsäga hur de oberoende variablerna erfarenhet och byråstorlek påverkar hur revisorerna fastställer väsentlighetsnivån

det vill säga de tre beroende variablerna, lägre väsentlighetsnivå, varken högre eller lägre samt högre väsentlighetsnivå. Vidare används regressionen för att utföra ett signifikanstest för att undersöka om det föreligger ett statistiskt säkerställt samband mellan de oberoende variablerna erfarenhet och byråstorlek, där hypoteserna antingen förkastas eller accepteras (Körner & Wahlgren, 2015). I testet har kontrollvariablerna ålder och kön kontrollerats för genom att utesluta dessa variablerna från testet (Pallant, 2016). Parametertestet i den multinomiala logistiska regressionen visar sannolikheten för att en observation ska tillhöra en viss kategori av de oberoende variablerna. Regressionsmodellen gör en jämförelse mellan en referenskategori och jämförelsekategori där jämförelsekategori i vårt fall består av svarsalternativen lägre väsentlighetsnivå samt varken högre eller lägre och där referenskategori är svarsalternativet högre väsentlighetsnivå. Anledningen till varför kategorin högre väsentlighetsnivå valts som referenskategori är för att det är i denna kategori observationerna för positiva faktorer har högst frekvens och ansågs därför mest lämpligt. Att välja referenskategori efter flest observationer är vanligt förekommande bland studier som använt en multinomial logistisk regression men oavsett vad man väljer som referenskategori blir sambandet lika (Tabachnick & Fidell, 2013). För de frågor som handlar om negativa kvalitativa faktorer har lägre väsentlighetsnivå valts som referenskategori då denna har högst frekvens.

6.5.1 Multinomial logistisk regression för variabeln erfarenhet

För att underlätta analysen av den multinomiala logistiska regressionen delas frågorna eller scenarion om kvalitativa faktorer från enkäten in i två kategorier ‘positiva faktorer’ och ‘negativa faktorer’. Nedanstående tabeller visar en sammanställning av det parametertestet (se bilaga 1) som utförts för den oberoende variabeln erfarenhet. Riktningskoefficienten B och signifikansnivån (p-värdet) för de kvalitativa faktorerna, det vill säga de 11 frågor som handlar om väsentlighetsbedömning, och den oberoende variabeln erfarenhet presenteras nedan.

Nollhypotesen lyder enligt följande: Det finns ingen signifikant skillnad i hur erfarna revisorer och mindre erfarna revisorer bedömer väsentlighetsnivån.

Mothypotesen lyder enligt följande: Det finns en signifikant skillnad i hur erfarna revisorer och mindre erfarna revisorer bedömer väsentlighetsnivån.

För att kunna testa den första hypotesen behöver ett signifikanstest utföras, vi har valt att använda oss av signifikansnivån 5 % då detta är det vanligaste så kallade alfa-nivån som

används om det inte finns särskilda skäl till att använda en lägre eller högre signifikansnivå. Detta innebär att nollhypotesen ska förkastas till förmån för mothypotesen om p-värdet understiger 0,05. Skulle det vara så att p-värdet överstiger signifikansnivån 0,05 ska nollhypotesen istället accepteras (Körner & Wahlgren, 2015).

Om nollhypotesen är sann, det vill säga att det inte finns någon skillnad mellan hur erfarna och mindre erfarna revisorer bedömer väsentlighetsnivån, så ska riktningskoefficienten (B) inte vara skiljd från noll. Om mothypotesen istället är sann är riktningskoefficienten (B) skiljd från noll. Om denna skillnad sedan är statistiskt säkerställd och inte kan antas bero på slumpen kommer p-värdet vara större än signifikansnivån 5 % (Körner & Wahlgren, 2015). I bilaga 2 redogörs för svarsalternativet lägre väsentlighetsnivå som är jämförelsekategorin i förhållande till svarsalternativet och referenskategori högre väsentlighetsnivå för de olika negativa faktorerna. Regressionen visar att endast en av de frågor som berör positiva faktorer är signifikant, Q11 som handlar om klientens interna kontrollsystem. Riktningskoefficient (B) är -1,723 och p-värdet är 0,036, koefficienten tolkas som att det är mindre sannolikt att revisorer som arbetar på mindre erfarna revisorer väljer en lägre väsentlighetsnivå framför en högre väsentlighetsnivå jämfört med erfarna revisorer. Eftersom p-värdet är mindre än 5 % kan denna skillnad anses vara statistiskt säkerställd vilket inte kunde påvisas hos resterande frågor där samtliga p-värdet var större än 5 %. Hela modellens signifikans kan ses i bilaga 1 som visar hur väl de oberoende variablerna (erfarenhet) passar för att förklara den beroende variabeln (revisorns väsentlighetsbedömning). En grundmodell skapas som enbart består av interceptet och en slutlig modell som innehåller samtliga oberoende variabler. En jämförelse görs sedan för att se hur väl lämpad den slutliga modellen är. Den oförklarade variansen i den beroende variabeln framgår av -2 Log sannolikheten där ett lägre tal innebär att modellen är lämpligare. För grundmodellen är -2 Log sannolikheten 87,908 och för den slutliga modellen 78,931 vilket innebär att den slutliga modellen är bättre lämpad för att förklara variansen i den beroende variabeln revisorns väsentlighetsbedömning. För de positiva faktorerna kopplade till revisorers erfarenhet visar hela modellen en signifikansnivå på 0,624 vilket överstiger signifikansnivån på 5% och kan därför inte anses vara signifikant.

För den negativa faktorn visar parameter-testet en signifikant skillnad när klienten är börsnoterad (Q14) med ett p-värde på 0,005 och en riktningskoefficient på -1,032 för svarsalternativet högre väsentlighetsnivå. Koefficienten (-1,032) tolkas även här att det är mindre sannolikt att mindre erfarna revisorer väljer en högre väsentlighetsnivå framför en lägre väsentlighetsnivå i jämförelse med erfarna revisorer. P-värdet (0,005) understiger 5 %

vilket innebär att skillnaden i väsentlighetsbedömningen skiljer sig på ett signifikant sätt. Resterande frågor visar inte på några signifikanta skillnader då p-värdena är större än 5 %. Modellen för de negativa faktorerna kopplade till revisorns erfarenhet (se bilaga 2) visar i grundmodellen att -2 Log sannolikheten är 92,215 och för den slutliga modellen 70,038, detta betyder att modellens lämplighet är bättre i den slutliga modellen. Signifikansen för hela modellen är 0,036 vilket understiger signifikansnivån på 5% och därmed är modellen signifikant.

6.5.2 Multinomial logistisk regression för variabeln byråstorlek

För att analysera byråstorlekens påverkan på de beroende variablerna har vi återigen delat upp frågorna i positiva och negativa faktorer. Vår referenskategori för de positiva faktorerna är "högre väsentlighetsnivå" och för de negativa faktorerna "lägre väsentlighetsnivå" (se bilaga 3 och 4). Fråga Q9 om klientens ägarstruktur visar testet störst signifikant skillnad med en riktningskoefficient (B) på -1,248 och ett p-värde på 0,003. Koefficienten (B) kan tolkas som att sannolikheten för att revisorer som arbetar på icke *Big-four* väljer svarsalternativet "varken högre eller lägre väsentlighetsnivå" är mindre jämfört med revisorer som arbetar på *Big-four* i förhållande till svarsalternativet "högre väsentlighetsnivå". Eftersom p-värdet är mindre än signifikansnivån på 5 % anses det finnas en signifikant skillnad. Vidare för fråga Q11 är p-värdet även här under 5 % (0,042) vilket tyder på en signifikant skillnad för svarsalternativet "lägre väsentlighetsnivå". Riktningskoefficienten (B) är 1,386 som innebär att det är större sannolikhet att revisorer på icke *Big-four* jämfört med *Big-four* väljer en lägre väsentlighetsnivå än svarsalternativet "högre väsentlighetsnivå". För resterande frågor i den multinomiala logistiska regressionen kunde ingen signifikant påverkan visas eftersom p-värdet överstiger 5 %. Modellen för de positiva faktorerna kopplade till revisorns byråstorlek (se bilaga 3) visar i grundmodellen att -2 Log sannolikheten är 70,016 och för den slutliga modellen 51,401, detta betyder att modellens lämplighet är bättre i den slutliga modellen än för grundmodellen. Signifikansnivån för hela modellen är 0,045 vilket understiger signifikansnivån på 5% och därmed är modellen signifikant.

Vad gäller frågorna för de negativa faktorer visar parameter-testet högst p-värde för frågan Q14 med ett p-värde på 0,000 som tyder på att icke *Big-four* revisorer i mycket högre utsträckning väljer en högre väsentlighetsnivå framför en lägre väsentlighetsnivå jämfört med *Big-four* revisorer. Även svarsalternativen "varken högre eller lägre" visar även en signifikant skillnad då p-värdet understiger 5 % (0,042). För frågorna Q17 samt Q18 visar testet också en signifikant skillnad då båda två p-värdena understiger 5 % med ett p-värde

på 0,020 och 0,020 för svarsalternativet varken högre eller lägre väsentlighetsnivå. Detta tolkas som att revisorer som arbetar på icke *Big-four* i större sannolikhet väljer svarsalternativ varken högre eller lägre väsentlighetsnivå än lägre väsentlighetsnivå jämfört med de som arbetar på *Big-four*. Resterande frågors p-värde överstiger 5 % och anses därför inte ha någon statistiskt säkerställd påverkan på de beroende variablerna. Modellen för de negativa faktorerna kopplade till revisorns byråstorlek (se bilaga 4) visar i grundmodellen att -2 Log sannolikheten är 89,269 och för den slutliga modellen 55,088, detta betyder att modellens lämplighet är bättre i den slutliga modellen. Signifikansen för hela modellen är 0,001 vilket understiger signifikansnivån på 5% och därmed är modellen signifikant.

7. Resultat och slutsats

I detta avslutande kapitel presenteras våra resultat och slutsatser från analysen som återkopplas till tidigare forskning och teorier. Vidare diskuteras förslag till framtida forskning och huruvida studien är generaliserbar till en vidare population.

7.1 Resultat

Nedan presenteras resultatet för varje kvalitativ faktor som diskuterats i detta arbete.

7.1.1 Klientförhållandet

Den första frågeställningen som undersöker vilka kvalitativa faktorer som är kopplade till förhållandet mellan revisorn och klienten tar stöd i tidigare studier som studerade interaktionen mellan revisorer och dess klienter genom bedömnings- och beslutsteorin (Nelson et al. 2005). Våra förväntningar för bedömningen av ett nytt klientförhållande var att revisorerna skulle tendera att bedöma en lägre väsentlighetsnivå, vilket de gjorde i 62,7% av fallen. Dock visade resultatet på olikheter i revisorernas bedömning av väsentlighetsnivå för ett nytt klientförhållande då en betydande andel, 31,4%, bedömde en högre väsentlighetsnivå.

7.1.2 Klientens företagsspecifika karaktär

För den andra frågeställningen som berör revisionsklientens företagsspecifika karaktär visar modellen att klientens företagsledning och interna kontrollsystem, ägarstruktur och branschtillhörighet har en påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning vilket vårt resultat även visar. Vår analys indikerar på att positiva faktorer så som att företagsledningen hos klienten är öppen och samarbetsvillig och att de följer god redovisningssed medför att revisorn tenderar att bedöma en högre väsentlighetsnivå. I kontrast till detta så kan vi även se att den negativa faktorn som är att företagsledningen hos klienten inte är öppna eller samarbetsvilliga och tenderar att göra aggressiva redovisningsval, tenderar revisorerna att bedöma en lägre väsentlighetsnivå. Detta resultat är i linje med våra förväntningar då de positiva och negativa faktorerna kopplade till klientrelationen är i ett motsatsförhållande till varandra.

Vidare påvisas det att ett företags interna kontrollsystem har en viss påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning. Hos en klient med ett gott internt kontrollsystem utan materiella svagheter tenderar revisorns att bedöma antingen en högre väsentlighetsnivå eller att de ansåg att det inte hade någon påverkan. Däremot hos en klient som har en bristande intern kontroll

med materiella svagheter bedömer revisorn i högre grad en lägre väsentlighetsnivå. Detta kan tolkas som att revisorerna reagerar starkare på negativa faktorer kopplade till klientens företagsspecifika karaktär. Resultatet är i linje med Emby & Pecchiari (2013) studie som visar att information om klientens interna kontrollsystem, både positiva och negativa, var det som uppvisade ha störst påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning. Anledningen till att revisorer tar särskild hänsyn till just klientens interna kontrollsystem skulle kunna vara för att detta är något som anses vara väldigt viktig i yrket och även tas upp i revisionsstandarder (Emby & Pecchiari, 2013). Det är alltså möjligt att respondenterna reagerade starkare på information som är relaterat till klientens interna kontrollsystem eftersom dessa återfinns i standarder och uppfattas därmed som något viktigt att ta hänsyn till (ISA 315).

Resultatet från den beskrivande statistiken och korstabellanalysen visar att revisorer i större utsträckning bedömer en högre väsentlighetsnivå för företag som är ägarledda och där ägarna har en god insyn i verksamheten. Däremot visar analysen att det finns stora skillnader i hur revisorer bedömer väsentlighetsnivån för börsnoterade bolag vilket är förvånansvärt då det i tidigare studier påvisats att revisorer i högre grad bedömer en lägre väsentlighetsnivå för börsnoterade bolag (Emby & Pecchiari, 2013). Vid formulering av frågeställning 2, ”Vilken påverkan har klientens företagsspecifika karaktär på revisorns väsentlighetsbedömning?” framkom det att huruvida klienten var börsnoterad eller inte torde påverka revisorns väsentlighetsbedömning. Eftersom att flertalet tidigare studier visat att revisorer tenderar att bedöma en lägre väsentlighetsnivå för börsnoterade bolag förväntade vi oss samma resultat i vår studie (Iskandar, 1996; Emby & Pecchiari, 2013). I den beskrivande statistiken kan vi dock se att svarsfördelningen är relativt jämn mellan alternativen högre och lägre, där 45,8 % av revisorerna svarar att de hade bedömt en lägre väsentlighetsnivå, 37,9 % högre väsentlighetsnivå, 5,2 % bedömer varken högre eller lägre och 11,1% har valt vet ej som svarsalternativ (se tabell 6.16). Även i korstabellanalysen svarade de flesta respondenterna en högre väsentlighetsnivå för både ägarledda företag och börsnoterade företag (se tabell 6.24). Även om andelen revisorer som bedömer en lägre väsentlighetsnivå är högst så är det en relativt stor andel som bedömer en högre väsentlighetsnivå vilket går emot tidigare redovisad teori. En anledning till resultatet skulle kunna vara att revisorerna anser att väsentlighetsbedömningen ska göras oberoende av hur ägarstrukturen ser ut. En annan förklaring till resultatet skulle kunna vara hänförlig till konstruktionen av enkäten. Enkätfrågorna bestod av positiva och negativa påståenden där just enkätfrågan om börsnoterade bolag var den första negativa frågan som ställdes. Det kan ha varit så att

respondenterna inte läst igenom noggrant eller antagit att frågorna som ställdes fortfarande var ”positiva” och svarade därför ”högre väsentlighetsnivå” eftersom detta var det vanligaste svarsalternativet i de 6 föregående frågorna och därmed behöver resultatet tolkas med försiktighet.

Trots att resultatet inte visar signifikanta skillnader mellan revisorer som bedömde en lägre väsentlighetsnivå i jämförelse med en högre väsentlighetsnivå, är det fortfarande fler revisorer som bedömde en lägre väsentlighetsnivå för börsnoterade bolag. Detta är rimligt och väntat med tanke på den informationsasymmetri som uppstår enligt principal- och agentteorin (Eisenhardt, 1989) mellan agenten (företagsledningen) och principalen (aktieägarna) i ett börsnoterat bolag. Publika bolag tenderar av denna anledning att vara mer bevakade av media och andra intressenter vilket kan förklara varför revisorn är mer försiktig i sin granskning för att inte begå misstag (Johnstone & Berard, 2003). Att revisorn är försiktigare i sin granskning går hand i hand med att bedöma en lägre väsentlighetsnivå som leder till en mer ingående granskning av klientföretaget. En annan möjlig förklaring till att resultatet avviker från tidigare redovisad teori är att det inte är många revisorer som arbetar med börsnoterade bolag och är därmed inte medveten om riskerna det skulle kunna medföra, eftersom bolag av allmänt intresse främst granskas av större revisionsbolag (Revisorsinspektionen, 2018). Detta resonemang styrks av korstabellen 6.25 som redovisar sambandet mellan väsentlighetsbedömning av börsnoterade bolag och om revisorn tillhör *Big-four* eller icke *Big-four* byrå. Korstabellen visar att de som valt en lägre väsentlighetsbedömning för börsnoterade bolag i 82,9% arbetar på en revisionsbyrå som tillhör *Big-four* vilket kan bero på att det är dem som har erfarenhet av just börsnoterade bolag. Den högsta andelen (76,5%) av de som svarade ”vet ej” och därmed var osäkra på hur man skulle bedöma väsentlighetsbedömning för börsnoterade bolag var revisorer som arbetade på icke *Big-four* byrå vilket kan antas bero på att de i stor utsträckning saknar erfarenhet från börsnoterade bolag.

Liknande resultat har även visats för om revisionsklienten är expansiv eller avtagande där en expansiv bransch påverkar revisorns väsentlighetsbedömning till en högre fastställd väsentlighetsnivå, dock så är det även här ingen enighet i bedömningen för den negativa faktorn avtagande bransch. I korstabellsanalysen ställdes påståendena för expansiv samt avtagande bransch mot varandra där våra förväntningar var att revisorerna skulle bedöma en högre väsentlighetsnivå för klienter i en expansiv bransch och lägre väsentlighetsnivå för avtagande bransch. Däremot visar korstabellen att de flesta svarat en högre väsentlighetsnivå

för båda påståendena. Detta tyder på att revisorerna inte tycker att branschtillhörighet har en påverkan på väsentlighetsbedömningen vilket går emot tidigare redovisat teori (Emby & Pecchiari, 2013). Detta skulle kunna bero på att alla företag oavsett branschtillhörighet omfattas av samma lagstiftning i Sverige (ISA 315).

7.1.3 Revisorns erfarenhet

Resultatet från den multinomiala logistiska regressionen visar att det finns en signifikant skillnad i väsentlighetsbedömning mellan erfarna och mindre erfarna revisorer. Detta stämmer överens med tidigare forskning som visar att revisorer med längre erfarenhet i större utsträckning bedömer en högre väsentlighetsnivå än mindre erfarna revisorer (Messier, 1983). Detta samband har kunnat påvisas för vissa kvalitativa faktorer så som den positiva faktorn klientens interna kontrollsystem. I det här fallet kan nollhypotesen förkastas. Resultatet visar även att erfarna revisorer bedömer en högre väsentlighetsnivå än mindre erfarna för den negativa faktorn börsnoterade bolag, även i det här fallet kan nollhypotesen förkastas.

7.1.4 Byråstorlek

I enlighet med studier av Martinov och Roebuck (1998) som påvisar att byråstorleken har en påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning där revisorer som arbetade på *Big-four* bedömer en lägre väsentlighetsnivå jämfört med revisorer som arbetar på icke *Big-four*. Vår analys stämmer överens med tidigare studier då det framkommer att revisorer som tillhör *Big-four* bedömer en lägre väsentlighetsnivå än revisorer som arbetar på övriga byråer. Resultatet visar ett samband i väsentlighetsbedömning och byråstorlek för den positiva faktorn klienten är ägarledd och de negativa faktorerna börsnoterade bolag, om företagsledningen inte är öppna och samarbetsvilliga och bristande erfarenhet från klientens bransch. I de här fallen kan nollhypotesen förkastas.

7.2 Slutsatser

Syftet med denna uppsats var att undersöka vilka kvalitativa faktorer som påverkar revisorns väsentlighetsbedömning. Vi har i denna undersökning funnit ett samband med kvalitativa faktorer som är kopplade till klientförhållandet, företagets specifika karaktär, revisorns erfarenhet och byråstorleken.

Förhållandet mellan revisorn och dess klient har tidigare diskuterats i forskning som varit direkt kopplat till bedömnings- och beslutsteorin där det framgått att det är ett utforskat område men att det borde ha en påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning (Kristensen,

2015). Vår analys indikerar på att väsentlighetsbedömningen för ett nytt klientförhållande varierar mellan revisorer och inget starkt samband kan tolkas från vår analys att revisorer i större grad skulle bedöma en lägre väsentlighetsnivå när de har en ny klient.

Faktorer kopplade till klientens företagspecifika karaktär är klientens företagsledning och interna kontrollsystem, ägarstruktur och branschtillhörighet. Resultatet visar ett samband mellan samtliga kvalitativa faktorer förutom för branschtillhörighet. Studiens resultat för branschtillhörighet går emot tidigare redovisat teori av Emby & Pecchiari (2013) då branschtillhörighet inte kan förklara skillnader i revisorns väsentlighetsbedömning. En möjlig förklaring till varför branschen inte verkar påverka revisorns bedömning kan vara för att lagstiftningen omfattar alla företag oavsett vilken bransch de tillhör (ISA 315). Vidare visar studiens resultat att klientens företagsledning och interna kontrollsystem påverkar revisorns väsentlighetsbedömning, där klientens interna kontrollsystem uppvisade ha störst påverkan, och är i linje med studien av Emby & Pecchiari (2013). Även här anses skälet till att revisorn tar hänsyn företagsledningens samarbetsvilja och interna kontrollsystem för att detta är något som återfinns i lagstiftningen (ISA 315) vilket rimligen borde påverka revisorn till att bedöma väsentlighetsnivån med hänsyn till dessa faktorer. En annan förklaring är att i de flesta revisionsbyråer är det oftast en del av rutinen att granska klientens interna kontrollsystem i revisionsplaneringen varför resultatet är rimlig och enligt förväntan (Emby & Pecchiari, 2013; Messier, 2005). För ägarstrukturen kunde resultatet påvisas ha en påverkan på revisorns väsentlighetsbedömning, i synnerhet vad gäller ägarstrukturen där börsnoterade bolag uppvisar störst påverkan på bedömningen jämfört med ägarledda företag. Detta kan förklaras av agent- och principalteorin som anger att revisorns roll har större betydelse när ägarna är skilda från företagsledningen, detta då det råder en informationsasymmetri vilket gör att revisorn behöver vara försiktigare i sina uttalanden i de finansiella rapporterna för börsnoterade bolag (Eisenhart et al., 1989). Detta kan jämföras med ägarledda företag som rimligtvis inte behöver samma typ av granskningsåtgärd då ägarna oftast har en bättre insyn i verksamheten (Carrington, 2014). En annan möjlig förklaring är att börsnoterade bolag är mer övervakade av media och analytiker vilket skulle kunna påverka revisorn till att vara mer försiktig i sin granskning för börsnoterade bolag och gör alltså en mer ingående granskning. Att revisorn gör en mer ingående granskning för börsnoterade bolag går hand i hand med att bedöma en lägre väsentlighetsnivå då detta leder automatiskt till en mer omfattande revision (Carrington, 2016; Johnstone & Berard, 2003).

Vid utförandet av den multinomiala logistiska regressionen visar resultatet ett positivt samband mellan revisorns erfarenhet och väsentlighetsbedömningen. Detta skulle kunna bero på att revisorn antas ha en godare förståelse av revisionsprocessen och att de även besitter mer kunskap vid en längre erfarenhet av olika branscher eller situationer och därmed har en bättre helhetsförståelse (Messier, Martinov-Bennie, & Eilifsen, 2005).

Studiens resultat visar även ett signifikant samband mellan den byråstorlek som revisorn arbetar på och väsentlighetsbedömningen som görs. Revisorer som tillhör *Big-four* byrå tenderar att bedöma en lägre väsentlighetsnivå, detta är i enlighet med tidigare studier inom området (Messier, Martinov-Bennie, & Eilifsen, 2005). Detta kan förklaras av att de större byråerna väljer att konkurrera med en högre revisionskvalitet och därför bedömer en lägre väsentlighetsnivå (Sundgren & Svanström, 2014). Ett annat skäl skulle kunna vara för att de större byråerna har godare förutsättningar rent ekonomiskt än mindre byråer, och kan därför göra en mer omfattande revision.

Slutligen kan det konstateras i enlighet med tidigare studier att slutsatsen från vår undersökning visar att revisorns väsentlighetsbedömning påverkas av vissa kvalitativa faktorer (Emby & Pecchiari, 2013). ISA 320 nämner att revisorn ska beakta sin professionella bedömning vid bestämmande av lämplig väsentlighetsnivå. I vår undersökning framkom det att det finns en tydlig skillnad mellan hur mycket revisorerna anser sig använda sin professionella bedömning men det finns även en stor skillnad mellan hur revisorerna bedömer väsentlighetsnivån utifrån olika positiva och negativa faktorer. Denna stora skillnad i väsentlighetsbedömning indikerar på att det finns ett behov av tydligare riktlinjer för hur revisorn ska använda sig av sin professionella bedömning och hur de ska ta hänsyn till kvalitativa faktorer.

Avslutningsvis kan det konstateras att fastställandet av väsentlighetsnivån präglas av både individuella bedömningar där olika revisorers väsentlighetsbedömningar skiljer sig åt (Kristensen, 2015) men även att revisorn använder sin professionella bedömning där de tar hänsyn till kvalitativa faktorer (ISA 320).

7.3 Framtida forskning och studiens generaliserbarhet

För framtida forskning inom området väsentlighet i revisionsprocessen föreslås fortsatta studier av revisorns interaktion med klienten och hur detta förhållande påverkar väsentlighetsbedömningen. Detta område är outforskat vilket nämnts i tidigare studier så som

(Kristensen, 2015). Vidare föreslås ytterligare forskning kring kvalitativa faktorer i revisorns väsentlighetsbedömning och hur dessa regleras i ISA och övriga riktlinjer eftersom resultatet visar på stora variationer i väsentlighetsbedömningen när hänsyn har tagits, eller inte tagits, till kvalitativa faktorer.

En begränsning med studien är att vi inte kan generalisera resultatet till övriga revisorer i populationen än de specifika revisorer som besvarat enkäten. Detta är på grund av det stora bortfallet vi fick i enkätundersökningen. För att ett resultat ska anses vara generaliserbar är det viktigt att erhållna svarsfrekvenser är tillräckligt stort (Saunders, Lewis, & Thornhill, 2015). En svarsfrekvens på 20 % av utskickade enkäter är rekommenderad för att kunna dra generaliserande slutsatser (Bryman & Bell, 2017). Eftersom total svarsfrekvens understiger 20 % kan resultatet inte generaliseras till populationen och resultatet behöver därmed tolkas med försiktighet.

Litteraturförteckning

- Aqel, S. (2011). Auditors' Assessments of Materiality Between Professional Judgment and Subjectivity. *Accounting and Auditing* , 72-88.
- Baldauf, J., Steller, M., & Steckel, R. (2015). The Influence of Audit Risk and Materiality Guidelines on Auditors' Planning Materiality Assessment. *Accounting and Finance Research*, 4(4), 97-114.
- Blokdijk, H., Driehuisen, F., Simunic, D., & Stein , M. (2003). Factors Affecting Auditors' Assessments of Planning Materiality. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 22(2), 297-307.
- Bryman, A., & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder* (3 uppl.). Malmö: Liber AB.
- Carpenter, B., Dirsmith, M., & Gupta, P. (1994). Materiality judgments and audit firm culture: Social-behavioral and political perspectives. *Accounting, Organizations and Society*, 19(4-5), 355-380.
- Carrington, T. (2016). *Revision* . stockholm: Liber AB.
- Cullinan, C. (2004). Enron as a symptom of audit process breakdown: can the Sarbanes-Oxley Act cure the disease? *Critical Perspectives on Accounting*, 15(6-7), 853-864.
- Denscombe, M. (2016). *Forskningshandboken för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna* (3:2 uppl.). Lund: Studentlitteratur AB.
- Eilifsen , A., Messier , W. F., Glover, S. M., & Prawitt, D. F. (2013). *Auditing & Assurance Services* (Third International Edition uppl.). Maidenhead: McGraw-Hill Education.
- Eilifsen, A., Messier, W., Glover, S., & Prawitt, D. (2013). *Auditing & Assurance Services*. Maidenhead: McGraw-Hill Education.
- Eisenhardt, K. (1989). AGENCY THEORY: An Assesment and Review. *Academy of Management Review*, 14(1), 57-74.
- Emby, C., & Pecchiari, N. (2013). An Empirical Investigation of the Influence of Qualitative Risk Factors on Canadian Auditors' Determination of Performance Materiality. *Accounting Perspectives*, 281-299. doi:doi:10.1111/1911-3838.12019
- Emil, P., Ancuta, S., & Timea, F. (2010). Qualitative factors of materiality - a review of empirical research. *Annales Universitatis Apulensis : Series Oeconomica*, 274-280.
- Estes, R., & Reames, D. (1988). Effects of Personal Characteristics on Materiality Decisions: A Multivariate Analysis. *Accounting and Business Research*, 18(72), 291-296.

- Hardman, D. (2016). *Bedömning och beslutsfattande : psykologiska perspektiv* (1 uppl.). Lund: Studentlitteratur AB.
- Hardman, D. (2016). *Bedömning och beslutsfattande: psykologiska perspektiv*. Lund : Studentlitteratur AB.
- Herolf, O. (2013). *Nyckeln till ISA*. Stockholm: FAR Akademi.
- Iskandar, T. (1996). Industry type: a factor in materiality judgements and risk assessments. *Managerial Auditing Journal*, 11(3), 4-10.
- Johnstone, K., & Berard, J. (2003). Risk Management in Client Acceptance Decisions. *Accounting Review*, 78(4), 1003-1025.
- Knechel, R., & Vanstraelen, A. (2007). The Relationship between Auditor Tenure and Audit Quality Implied by Going Concern Opinions. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 26(1), 113-131.
- Kristensen, R. (2015). Judgment in an auditor's materiality assessments. *Danish Journal of Management & Business*, 79(2), 53-65.
- Krogstad, J., Ettenson, R., & Shanteau, J. (1984). Context and Experience in Auditors Materiality Judgments. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 4(1), 54.
- Körner, S., & Wahlgren, L. (2015). *Statistiska metoder* (3 uppl.). Lund: Studentlitteratur AB.
- Mala, R., & Chand, P. (2015). Judgment and Decision-Making Research in Auditing and Accounting: Future Research Implications of Person, Task, and Environment Perspective. *Accounting Perspectives*, 14(1), 1-50. doi:doi:10.1111/1911-3838.12040
- Manita, R., Lahbari, H., & Elommal, N. (2011). The Impact of Qualitative Factors on Ethical Judgements of Materiality: An Experimental Study with Auditors. *international journal of business*, 231-243.
- Martinov, N., & Roebuck, P. (1998). The Assessment and Integration of Materiality and Inherent Risk: An Analysis of Major Firms' Audit Practices. *International Journal of Auditing*, 2(2), 103-126.
- Martinov, N., & Roebuck, P. (1998). The Assessment and Integration of Materiality and Inherent Risk: An Analysis of Major Firms' Audit Practices. *International Journal of Auditing*, 102-126.
- McKee, T., & Eilifsen, A. (2000). *Current Materiality Guidance for Auditors*. Bergen: Foundation for research in economic and business administration.
- Messier, W. (1983). The Effect of Experience and Firm Type on Materiality/Disclosure Judgments. *Journal of Accounting Research*, 21(2), 611-618.

- Messier, W., Martinov-Bennie, N., & Eilifsen, A. (2005). A Review and Integration of Empirical Research on Materiality: Two Decades Later. *AUDITING: A JOURNAL OF PRACTICE AND THEORY*, 24(2), 153-187.
- Montoya del Corte, J., Javier Martinez Garcia, F., & Fernandez Laviada, A. (2010). Effective use of qualitative materiality factors: evidence from Spain. *Managerial Auditing Journal*, 458-483. doi:DOI 10.1108/02686901011041849
- Nationalencyklopedin. (den 26 04 2018). *Revision*. Hämtat från Nationalencyklopedin: <https://www.ne.se/uppslagsverk/encyklopedi/l%C3%A5ng/revision>
- Nelson, M. W., & Hun-Tong, T. (2005). Judgment and Decision Making Research in Auditing: A Task, Person, and Interpersonal Interaction Perspective. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 24(1), 41-71.
- Pallant, J. (2016). *SPSS Survival Manual - A step by stepguide to data analysis using IBM SPSS* (6 uppl.). Maidenhead: McGraw-Hill Education.
- Revisorsinspektionen. (den 15 08 2018). *Revisorer i företag av allmänt intresse*. Hämtat från Revisorsinspektionen - Swedish Inspectorate of Auditors: <https://www.revisorsinspektionen.se/tillsyn/kvalitetskontroll/revisorer-i-foretag-av-allmant-intresse/>
- Rockness, H., & Rockness, J. (2005). Legislated Ethics: From Enron to Sarbanes-Oxley, the Impact on Corporate America. *Journal of Business Ethics*, 57(1), 31-54.
- Rogers, H., & Steer, S. (2015). *MATERIALITY GUIDE*. NSW ICAC EXHIBIT.
- Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2015). *Research Methods for Business Students*. Harlow, UK: Pearson Education Limited.
- Steinbart, P. (1987). The Construction of a Rule-Based Expert System as a Method for Studying Materiality Judgments. *The Accounting Review*, 62(1), 97-116.
- Sundgren, S., & Svanström, T. (2014). Auditor-in-Charge Characteristics and Going-concern Reporting. *Contemporary Accounting Research*, 531-550. doi:doi:10.1111/1911-3846.12035
- Tabachnick, B., & Fidell, L. (2013). *Using Multivariate Statistics*. New Jersey, USA: Pearson Education .
- Wang, C. (2014). Accounting Standards Harmonization and Financial Statement Comparability: Evidence from Transnational Information Transfer. *Journal of Accounting Research*.
- Wenemark, M. (2017). *Enkätmetodik - Med respondenterna i fokus* (1 uppl.). Lund: Studentlitteratur AB.

Bilagor

Bilaga 1: Multinomial logistisk regression för erfarenhet (positiva)

		B	Sig	Exp(B)
Q9: Klienten är ägarledd och har en god insyn i verksamheten	Lägre väsentlighetsnivå	-0,948	0,261	0,388
	Varken högre eller lägre	0,311	0,376	1,365
Q10: Klienten befinner sig i en bransch där försäljningen ökat med 12 % årligen de tre senaste åren (klientens resultat följer branschens trend).	Lägre väsentlighetsnivå	0,549	0,556	1,731
	Varken högre eller lägre	0,204	0,607	1,226
Q11: Du bedömer att din klients interna kontrollsystem är god och anser inte att det finns några materiella svagheter	Lägre väsentlighetsnivå	-1,723	0,036	0,179
	Varken högre eller lägre	-0,159	0,648	0,853
Q12: Du upplever att företagsledningen hos din klient är öppen och	Lägre väsentlighetsnivå	-1,386	0,223	0,250
	Varken högre eller lägre	-0,160	0,646	0,852

samarbetsvillig och även att de vanligtvis följer konservativa redovisningsval				
Q13: Du har tidigare erfarenhet av företag som befinner sig i samma bransch som din klient.	Lägre väsentlighetsnivå	0,029	0,984	1,029
	Varken högre eller lägre	-0,664	0,361	0,515

Modell	Kriterium för lämplighet	Test för sannolikhetsförhållande	
	-2 Log sannolikhet	Chitvå	P-värde
Grundmodell	87,908		
Slutlig modell	78,931	8,977	0,624

Bilaga 2: Multinomial logistisk regression för erfarenhet (negativa)

		B	Sig	Exp(B)
Q14: Klienten är börsnoterad med flera små aktieägare utan god insyn i verksamheten	Varken högre eller lägre	-0,976	0,205	0,377
	Högre väsentlighetsnivå	-1,032	0,005	0,356
Q15: Klienten befinner sig i en bransch där försäljningen är avtagande och har under de tre senaste år minskat med 3 % årligen	Varken högre eller lägre	-1,219	0,148	0,296
	Högre väsentlighetsnivå	0,010	0,977	1,010
Q16: Du bedömer att din klients interna kontrollsystem är bristande och anser att det finns allvarliga materiella svagheter.	Varken högre eller lägre	-0,929	0,186	0,395
	Högre väsentlighetsnivå	0,206	0,636	1,229
Q17: Du upplever att företagsledningen hos din klient inte är särskilt öppna och samarbetsvilliga och vet även att de tenderar att göra aggressiva	Varken högre eller lägre	-1,873	0,085	0,154
	Högre väsentlighetsnivå	0,245	0,530	1,277

redovisningsval (exempelvis för intäktsredovisning).				
Q18: Du har en ny klient och liten erfarenhet från din klients bransch	Varken högre eller lägre	-1,420	0,086	0,242
	Högre väsentlighetsnivå	-0,590	0,101	0,554
Q19: Du har inga tidigare erfarenheter av företag som befinner sig i samma bransch som din klient.	Varken högre eller lägre	-1,273	0,262	0,280
	Högre väsentlighetsnivå	0,438	0,218	1,549

Modell	Kriterium för lämplighet	Test för sannolikhetsförhållande	
	-2 Log sannolikhet	Chitvå	P-värde
Grundmodell	92,215		
Slutlig modell	70,038	22,177	0,036

Bilaga 3: Multinomial logistisk regression för byråstorlek (positiva)

		B	Sig	Exp(B)
Q9: Klienten är ägarledd och har en god insyn i verksamheten	Lägre väsentlighetsnivå	1,367	0,105	3,923
	Varken högre eller lägre	-1,248	0,003	0,287
Q10: Klienten befinner sig i en bransch där försäljningen ökat med 12 % årligen de tre senaste åren (klientens resultat följer branschens trend).	Lägre väsentlighetsnivå	-0,801	0,480	0,449
	Varken högre eller lägre	0,280	0,490	1,323
Q11: Du bedömer att din klients interna kontrollsystem är god och anser inte att det finns några materiella svagheter	Lägre väsentlighetsnivå	1,386	0,042	4,000
	Varken högre eller lägre	0,102	0,784	1,107
Q12: Du upplever att företagsledningen hos din klient är öppen och samarbetsvillig och även att de	Lägre väsentlighetsnivå	2,095	0,066	8,129
	Varken högre eller lägre	0,338	0,354	0,686

vanligtvis följer konservativa redovisningsval				
Q13: Du har tidigare erfarenhet av företag som befinner sig i samma bransch som din klient.	Lägre väsentlighetsnivå	0,531	0,710	1,700
	Varken högre eller lägre	0,307	0,658	1,360

Modell	Kriterium för lämplighet	Test för sannolikhetsförhållande	
	-2 Log sannolikhet	Chitvå	P-värde
Grundmodell	70,016		
Slutlig modell	51,401	18,616	0,045

Bilaga 4: Multinomial logistisk regression för byråstorlek (negativa)

		B	Sig	Exp(B)
Q14: Klienten är börsnoterad med flera små aktieägare utan god insyn i verksamheten	Varken högre eller lägre	1,567	0,042	1,058
	Högre väsentlighetsnivå	1,539	0,000	2,061
Q15: Klienten befinner sig i en bransch där försäljningen är avtagande och har under de tre senaste år minskat med 3 % årligen	Varken högre eller lägre	0,968	0,183	2,632
	Högre väsentlighetsnivå	0,287	0,427	1,332
Q16: Du bedömer att din klients interna kontrollsystem är bristande och anser att det finns allvarliga materiella svagheter.	Varken högre eller lägre	1,099	0,094	3,000
	Högre väsentlighetsnivå	-0,560	0,272	0,571
Q17: Du upplever att företagsledningen hos din klient inte är särskilt öppna och samarbetsvilliga och vet även att de tenderar att göra	Varken högre eller lägre	2,531	0,020	12,564
	Högre väsentlighetsnivå	-0,248	0,563	0,780

aggressiva redovisningsval (exempelvis för intäktsredovisning).				
Q18: Du har en ny klient och liten erfarenhet från din klients bransch	Varken högre eller lägre	1,930	0,020	6,891
	Högre väsentlighetsnivå	0,143	0,702	1,154
Q19: Du har inga tidigare erfarenheter av företag som befinner sig i samma bransch som din klient.	Varken högre eller lägre	0,993	0,278	2,700
	Högre väsentlighetsnivå	-0,409	0,264	0,665

Modell	Kriterium för lämplighet	Test för sannolikhetsförhållande	
	-2 Log sannolikhet	Chitvå	P-värde
Grundmodell	89,269		
Slutlig modell	55,088	34,182	0,001

Bilaga 5: Följebrev till revisorer

Hej!

Vi är två studenter vid högskolan Kristianstad som just nu skriver en kandidatuppsats om väsentlighet i revisionsprocessen. Syftet med studien är att ta reda på hur revisorns väsentlighetsbedömning påverkas av kvalitativa faktorer. För att möjliggöra studien är du, som godkänd/auktoriserad revisor, inbjuden att delta i en enkätundersökning och besvara frågor utifrån din erfarenhet.

Enkätinbjudan skickas till samtliga auktoriserade/godkända revisorer i Sverige och revisionsnämnden har tillhandahållit e-postadresser. Svaren kommer behandlas konfidentiellt och endast användas som underlag för att besvara uppsatsens syfte.

Enkäten tar ca 5 min att besvara och vi är mycket tacksamma för dina svar.

Om ni har några frågor angående undersökningen eller vill ta del av resultatet är ni välkomna att kontakta oss på rbencmlind@gmail.com.

Klicka på knappen nedan för att påbörja enkäten. Tack för din medverkan!

Med vänliga hälsningar,
Rebecca Benc & Michaela Lind
Högskolan Kristianstad

Bilaga 6: Enkät

Revisorers väsentlighetsbedömning

Välkommen till Min enkät

Tack för att du deltar i vår enkät. Din feedback är viktig.

Bakgrundsfrågor

1. Kön

2. Vilket år är du född?

3. Vilken yrkesbefattning har du?

- Godkänd revisor
- Auktoriserad
- revisor Annat

4. Hur många års erfarenhet har du av att arbeta som godkänd/auktorerad revisor?

5. Vilken byrå tillhör du?

- EY
- PwC
- KPMG
- Deloitte
- Grant Thornton
- Mazars
- BDO
- RSM Sweden
- LF Revision
- Annan revisionsbyrå
- Arbetar ej på revisionsbyrå

6. Upplever du att din syn och bedömning på väsentlighet har förändrats under din tid som revisor?

Ja

Nej

Till viss del

Vet ej

7. Har din byrå fasta formler eller detaljerade riktlinjer vid bedömning av kvantitativa faktorer?

Ja

Nej

Vet ej

8. Upplever du att du använder dig av din professionella bedömning i högre utsträckning än byråns riktlinjer?

Ja

Nej

Vet ej

Revisorers väsentlighetsbedömning

Hur bedömer du väsentlighetsnivån?

Nedan presenteras ett antal scenarion som du ska ta ställning till. Vi vill att du gör en bedömning om huruvida du upplever att den givna informationen har en påverkan på din väsentlighetsbedömning av transaktionsområdet resultat före skatt. Ange om du hade bedömt en lägre eller högre väsentlighetstal för varje enskilt scenario. En lägre väsentlighetsnivå innebär mindre utrymme för acceptabla fel, och en högre väsentlighetsnivå innebär större utrymme för acceptabla fel.

Välj "varken högre eller lägre" om du inte hade reviderat nivån.

9. Klienten är ägarledd där ägarna har en god insyn i verksamheten

- Lägre väsentlighetsnivå
- Högre väsentlighetsnivå
- Varken högre eller lägre
- Vet ej

10. Klienten befinner sig i en bransch där försäljningen ökat med 12 % årligen de tre senaste åren (klientens resultat följer branschens trend).

- Lägre väsentlighetsnivå
- Högre väsentlighetsnivå
- Varken högre eller lägre
- Vet ej

11. Du bedömer att din klients interna kontrollsystem är god och anser inte att det finns några materiella svagheter.

- Lägre väsentlighetsnivå
- Högre väsentlighetsnivå
- Varken högre eller lägre
- Vet ej

12. Du upplever att företagsledningen hos din klient är öppen och samarbetsvillig och även att de vanligtvis följer konservativa redovisningsval.

Lägre väsentlighetsnivå

Högre väsentlighetsnivå

Varken högre eller

lägre Vet ej

13. Du har tidigare erfarenhet av företag som befinner sig i samma bransch som din klient.

Lägre väsentlighetsnivå

Högre väsentlighetsnivå

Varken högre eller lägre

Vet ej

14. Klienten är börsnoterad med flera små aktieägare utan god insyn i verksamheten

Lägre väsentlighetsnivå

Högre väsentlighetsnivå

Varken högre eller lägre

Vet ej

15. Klienten befinner sig i en bransch där försäljningen är avtagande och har under de tre senaste år minskat med 3 % årligen.

Lägre väsentlighetsnivå

Högre väsentlighetsnivå

Varken högre eller lägre

Vet ej

16. Du bedömer att din klients interna kontrollsystem är bristande och anser att det finns allvarliga materiella svagheter.

Lägre väsentlighetsnivå

Högre väsentlighetsnivå

Varken högre eller lägre

Vet ej

17. Du upplever att företagsledningen hos din klient inte är särskilt öppna och samarbetsvilliga och vet även att de tenderar att göra aggressiva redovisningsval (exempelvis för intäktsredovisning).

- Lägre väsentlighetsnivå
- Högre väsentlighetsnivå
- Varken högre eller lägre
- Vet ej

18. Du har en ny klient och liten erfarenhet från din klients bransch.

- Lägre väsentlighetsnivå
- Högre väsentlighetsnivå
- Varken högre eller lägre
- Vet ej

19. Du har inga tidigare erfarenheter av företag som befinner sig i samma bransch som din klient.

- Lägre väsentlighetsnivå
- Högre väsentlighetsnivå
- Varken högre eller lägre
- Vet ej

Revisorers väsentlighetsbedömning

Slutligen, har vi en sista fråga angående hur du tolkar förändring av väsentlighetsnivån. Tack för din medverkan!

20. Hur påverkar en högre väsentlighetsnivå de acceptabla felen i revisionen?

Det finns större utrymme för acceptabla fel

Det finns mindre utrymme för acceptabla fel

Vet ej