



Examensarbete, 15 hp, för
Kandidatexamen i företagsekonomi: Redovisning och Revision
VT 2021

Implementeringsprocessen av IFRS på företagsnivå i Sverige

En undersökning om processen för
svenska onoterade och noterade företag
vid övergången från K3 till IFRS

Sebastian Ramhorn och Johannes Nordgren

Fakulteten för ekonomi

Förord

Vi vill tacka alla som varit med och gjort denna studie möjlig. Främst Maria Bengtsson som varit vår handledare och hjälpt och stöttat oss genom arbetet, samt ställt upp och svarat på frågor utöver handledningstillfällena. Pernilla Carlsson har också ställt upp och hjälpt oss med språk och form vilket uppskattas. Vi vill även tacka alla företag som ställt upp på intervju, utan er hjälp hade inte det inte varit möjligt att genomföra uppsatsen.

Tack!

Kristianstad, 27 maj 2021

Sebastian Ramhorn

Johannes Nordgren

Författare

Sebastian Ramhorn och Johannes Nordgren

Titel

Implementeringsprocessen av IFRS på företagsnivå

Handledare

Maria Bengtsson

Medbedömare

Özgün Imre

Examinator

Heléne Tjärnemo

Sammanfattning

Tidigare forskning kring implementeringen av IFRS fokuserar främst på varför företag väljer att övergå till IFRS samt vilka effekter det medför. Det finns väldigt lite forskning som studerar implementeringsprocessen på företagsnivå och den forskning som studerar processen fokuserar på länder och inte företag. Utifrån att det finns lite tidigare forskning kring ämnet finns det intresse av att utforska det närmare. Syftet med studien är att förstå implementeringsprocessen av IFRS på företagsnivå i Sverige samt påvisa utmaningar i processen som företag stöter på.

Studien har en kvalitativ ansats och data till studien samlades genom semistrukturerade intervjuer och analys av dokument. Analysen av data har gjorts genom den institutionella teorin och tre delar ur isomorfismen: Tvingande isomorfism, imiterande isomorfism och normativ isomorfism. Genom dessa delar ur isomorfismen har därmed slutsatser kunnat göras.

Resultaten visar att en viktig del i implementeringsprocessen är företagets samverkan med konsulter. Konsulterna är delaktiga i hela processen och det är viktigt för företagen att sätta en tydlig plan kring hur implementeringsprocessen ska gå till. Vidare visar det att mallar och riktlinjer används för att underlätta processen. Ett antal utmaningar som nämns i processen är framför allt hanteringen kring leasingavtal samt problematik kring revisorns oberoende.

Ämnesord

IFRS, implementering, övergång, process, företag, redovisningsprinciper

Author

Sebastian Ramhorn och Johannes Nordgren

Title

Implementation process of IFRS in a company level in Sweden

Supervisor

Özgün Imre

Examiner

Heléne Tjärnemo

Abstract

Previous research regarding IFRS implementation focuses mostly on why companies choose to implement IFRS and what the effects are. There is very little research that studies the implementation process on company level and the research that studies the process focuses on countries and not companies. Since there is little research regarding this topic it is of interest to do further research. The purpose of this study is to understand the implementation process of IFRS on a company level and to show what challenges companies face in the process.

The study has a qualitative approach and the gathering of data was done through semi structured interviews and document analysis. The analysis of data has been made through institutional theory and its three parts of isomorphism: Coercive isomorphism, mimetic isomorphism and normative isomorphism. Through these parts of isomorphism, it has thus been possible to draw conclusions.

The results show that an important part of the implementation process is the companies' collaboration with consultants. The consultants are involved in the entire process and it's important for the company to set a clear plan for how the implementation process should go. Furthermore, it shows that templates and guidelines are used to facilitate the process. A number of challenges that are mentioned in the process are above all the handling of leasing agreements and problems regarding the auditor's independence.

Keywords

IFRS, implementing, transition, process, company, accounting principles.

Förkortningar

IFRS = International Financial Accounting Standards

GAAP = Generally Accepted Accounting Principles

IASB = International Accounting Standards Board

IT = Institutionella teorin

EU = Europeiska unionen

PAT = Positive accounting theory

IFRIC = International Federations of Accounting Standards

ÅRL = Årsredovisningslagen

IASB = International Accounting Standards Board

Innehållsförteckning

1	Introduktion	1
1.1	Bakgrund	1
1.2	Problematisering	2
1.3	Syfte	4
1.4	Frågeställning	4
1.5	Disposition	4
2.	Tidigare litteratur runt implementeringsprocessen av IFRS	6
2.1	Litteraturgenomgång	6
2.1.1	Huvudsaklig metod i tidigare forskning	10
2.1.2	Huvudsaklig teori i tidigare litteratur	11
2.1.3	Huvudsakligt resultat i tidigare forskning	11
3.	Teoretisk referensram	13
3.1	Val av teori	13
3.2	Institutionell teori	13
3.2.1	Tvingande isomorfism	14
3.2.2	Imiterande isomorfism	14
3.2.3	Normativ isomorfism	15
3.3	Sammanfattning val av teoretisk referensram	16
4.	Vetenskaplig metod	18
4.1	Val av undersökningsmetod	18
4.2	Forskningsansats	19
4.3	Insamling av data	20
4.3.1	Semistrukturerade intervjuer	21
4.3.2	Dokument	22
4.4	Dataanalys	24
4.5	Trovärdighet och tillförlitlighet	25
5.	Presentation av empiri	28
5.1	Tvingande isomorfism	28
5.2	Imiterande isomorfism	30
5.3	Normativ isomorfism	32
5.4	Sammanfattning av data	35

6. Analys	37
6.1 Tvingande isomorfism	37
6.2 Imiterande isomorfism	38
6.3 Normativ isomorfism	39
6.4 Sammanfattning	41
7. Slutsats och bidrag	42
7.1 Slutsats av resultatet	42
7.2 Studiens bidrag	44
7.2.1 Studiens teoretiska bidrag	44
7.2.2 Studiens empiriska bidrag	45
7.2.3 Studiens praktiska bidrag	45
7.2 Studiens begränsningar	46
7.3 Förslag till framtida forskning	46
Källförteckning	47
Bilaga 1 Kodningsprocess	53
Bilaga 2 Mejl till företagen	56
Bilaga 3 Intervjuguide	57

1 Introduktion

Detta kapitel presenteras en bakgrund till ämnet samt en problematisering. Utifrån problematiseringen har en frågeställning och ett syfte formulerats. Kapitlet har även en avslutande del innehållande uppsatsens disposition.

1.1 Bakgrund

International Financial Reporting Standards (IFRS) är ett globalt redovisningsregelverk vars syfte är skapa högkvalitativa redovisningsstandarder som kan implementeras och användas i hela världen (IASB, 2021). IFRS på ett globalt plan är viktigt för att öka jämförbarheten i redovisningen. IFRS ger ett enhetligt redovisningssätt i olika länder och det kan öka jämförbarheten mellan företag, ge mer effektiva gränsöverskridande transaktioner samt skapa förbättrad finansiell information (Ball, 2016). IFRS har som syfte är att skapa en enhetlig grad av finansiell rapportering och därmed minska variationen i redovisningen. Om företagen som upprättar de finansiella rapporterna är tvungna att följa särskilda redovisningsstandarder kommer informationen troligtvis vara mer trovärdig eftersom de är fria från påverkan och opartiskhet (Melville, 2019). Dessa redovisningsstandarder ska ge en ökning i transparens och ansvarsskyldighet samt en effektivitet på de finansiella marknaderna (IASB, 2021).

Vid implementeringen av IFRS ökar jämförbarheten, vilket innebär högre informationskvalité på kapitalmarknaderna (Horton et al., 2012). På företagsnivå är IFRS viktigt för att kunna få internationella investerare från andra länder och det innebär att investerare kan jämföra de finansiella rapporterna. Sedan 2005 måste alla börsnoterade bolag på EU:s primära finansiella marknader redovisa enligt IFRS (EU, 2002). Sverige är medlem i den Europeiska unionen och ska därmed följa de förordningar som den Europeiska unionen har infört och förordningarna blir automatiskt bindande vid tillträdesdagen (Europeiska kommissionen, 2021). I Sverige är den primära finansiella marknaden benämnd OMX Nasdaq Stockholm där Sveriges största bolag finns noterade (Finansinspektionen, 2017). Det finns sammanlagt 389 företag listade på OMX Nasdaq Stockholm och alla företagen måste redovisa i enlighet med IFRS (Börsdata, u.å). Stockholmsbörsen (OMX) är indelad i tre delar kopplade till storlek: *large cap*, *mid cap*

och *small cap*. De bolagen som använder K3¹ och vill in på den reglerade marknaden i Sverige måste därför övergå till IFRS. K3-regelverket tillämpas av stora företag som inte tillämpar K2-regelverken² eller RFR2³ (FAR, 2021).

Ett byte till IFRS är komplicerat och kostsamt (Fox et al., 2013). Vid en sådan förändring uppstår det både kostnader och fördelar för företagen. IFRS-implementeringen är inte en engångsövning och befintliga IFRS-standarder utvecklas i hög takt och nya tolkningar ges ut av *IFRS Interpretations Committee* (IFRIC) kontinuerligt. Den konstanta förändringen och utvecklingen kan anses vara komplicerad och skapar ett behov till vidareutbildning, vilket i sig kan vara en stor kostnad för organisationer (Klasson, 2012). En övergång till IFRS är en stor och omfattande process som kostar pengar och tid. Det krävs en väl genomarbetad plan för att utföra processen på bästa sätt, vilket kan spara både pengar och tid. Det finns många olika vägval att göra kring vilket sätt företagen ska implementera IFRS. De olika vägvalen kan vara allt från konsekvensanalys, till själva genomförandet, uppföljning och hur det fungerar i praktiken. Företag växer och finansiella marknader världen över blir mer harmoniserade, därmed kan ett gemensamt regelverk som används i många länder vara en övergång till mer internationellt samarbete (Grant Thornton, u.å).

1.2 Problematisering

Diskussionen ovan visar att implementeringsprocessen av IFRS är ett viktigt ämne att forska om. Inom redovisningslitteratur handlar dock den dominerande forskningen om effekterna av IFRS (Bodle et al., 2016; Hwang et al., 2018; Byard et al., 2010), samt varför företag väljer att övergå till IFRS (Bassemir, 2017; Phan et al., 2018; Christensen, 2012). Det finns väldigt lite forskning som studerar processen vid implementeringen av IFRS på företagsnivå bortsett från ett fåtal studier som belyser det specifika ämnet (Uyar och Kiliç, 2017; Göransdotter och Jedhamre, 2005).

Bland det begränsade antalet studier kring implementeringsprocessen är de flesta riktade mot de fördelar och kostnader IFRS tillbringar. Det råder delade meningar angående kostnader och fördelarna med implementering av IFRS. Fox et al. (2013) tar upp kostnaderna och fördelarna

¹ K3-regelverket är Sveriges huvudregelverk vid upprättande av års- och koncernredovisning i enlighet med årsredovisningslagen (ÅRL).

² K2-regelverket baseras på de principer och regler ÅRL ställer men innehåller även förenklingsregler.

³ RFR2 uppger de tillägg och undantag som kan krävas vid rapportering enligt IFRS i Sverige.

med IFRS-implementering i Italien och Storbritannien. Deras slutsats var att överlag så överskred kostnaderna fördelarna vid en implementering av IFRS. Å andra sidan ser Jermakowicz och Gornik-Tomaszewski (2006) fördelar som utökade informationskrav som leder till ökad jämförbarhet men menar samtidigt att det är en komplex övergångsprocess som är kostsam för företagen. Även Nurunnabi et al. (2020) ansåg att IFRS var en komplex och omfattande process men att fördelarna överväger kostnaderna i det stora hela. I artikeln analyseras fördelarna och utmaningar som uppkommer vid införandet av IFRS. Ytterligare forskning kring processen på företagsnivå är nödvändigt då konverteringen kan se olika ut företag till företag. Klasson (2012) förklarar följande att varje företags IFRS-konvertering är unik, samt att varje implementering måste anpassas till företagets särskilda förhållanden och omständigheter.

Pawsey (2017) studie klarade att det uppkommer kostnader för träning av personal, utveckling, kostnader för att uppgradera sina system samt utbildning för användare av de finansiella rapporterna. Hjelström och Schuster (2011) belyser problem som uppstått för noterade företag från övergången till IFRS i Sverige år 2005 när de börsnoterade företagen i Europa skulle redovisa enligt IFRS. Studien går inte in på hur processen går till men tar upp ett antal problem som uppstår i processen vid övergången till IFRS.

Uyar och Kiliç (2017) studerar implementeringsprocessen till IFRS för små och medelstora företag i Turkiet. Slutsatserna som dras är att det behövs en mer fristående standard kring små och medelstora företag och att fördelen med IFRS är att det är kvalité på den finansiella informationen. Studien tar upp att de största hindren vid en implementering är att det är brist på utbildad personal och att själva implementeringen medför stora kostnader för företagen.

Hong Yang et al., (2017) studie utforskade processen för kinesiska bolag för övergången till nya kinesiska GAAP som var konvergerad till IFRS. Studien behandlar tre olika frågor och chefer i börsnoterade företag intervjuas angående deras åsikter. En av frågorna som tas upp är utmaningar i processen för harmoniseringen av IFRS i Kina. Slutsatsen som dras är att integrera praktiska frågor i utbildning av ny och befintlig personal samt ha en kontinuerlig översyn av läroplaner för redovisning som en viktig del i processen vid införandet av IFRS. I och med att kinesiska GAAP inte är fullt konvergerad med IFRS kan det inte ge fullständigt pålitlig information angående utmaningar och svårigheter vid övergången till IFRS.

Denna studie skiljer sig från övriga studier som har gjorts eftersom studien forskar om övergångsprocessen ur ett företagsperspektiv i Sverige. Baserat på ovanstående diskussion kan det presumeras att det finns en avsaknad av studier som behandlar processen i detalj på företagsnivå och det gör ämnet relevant att studera ytterligare. Vårt bidrag är en undersökning om processen för svenska onoterade och noterade bolag vid övergången från K3 till IFRS. Studien kan tillföra och komplettera tidigare studier genom att bidra med ny kunskap om processen för svenska noterade och onoterade företag. Studien bidrar till nuvarande IFRS forskning genom att studera implementeringsprocessen på företagsnivå. Även för att få djupare och mer specifik information hur företag kan hantera processen och därmed minska sina kostnader vid implementeringen.

1.3 Syfte

Syftet är att förstå processen vid övergången från K3 till IFRS för svenska företag. Syftet är även att påvisa olika utmaningar i processen som företag stött på vid implementeringen.

1.4 Frågeställning

Vad är de viktigaste delarna vid implementeringsprocessen vid övergången från K3 till IFRS för svenska företag?

Vilka utmaningar i processen möter svenska företag som implementerar IFRS?

1.5 Disposition

Kapitel 2 - Tidigare litteratur runt implementeringsprocessen av IFRS

I kapitel 2 sker en genomgång av tidigare litteratur och forskning kring implementeringsprocessen av IFRS. Kapitlet börjar med en förklaring av hur artikelsökningen har genomförts och är sedan uppdelad i tre delar: Huvudsaklig metod, Huvudsaklig teori och Huvudsakliga resultat. Kapitlet genomförs för att få en djupare och ökad förståelse kring ämnet.

Kapitel 3 - Teoretisk referensram

Kapitel 3 presenterar den teoretiska referensramen där det argumenteras för den valda teorin. Vidare presenteras den institutionella teorin uppdelade i tre delar i isomorfismen: Tvingande isomorfism, imiterande isomorfism och normativ isomorfism. Avslutningsvis visas en sammanfattning och en modell kring den teoretiska referensramen.

Kapitel 4 - Vetenskaplig metod

Till en början i kapitel 4 argumenteras valet av metod där för och nackdelar med kvalitativ respektive kvantitativ framförs och varför kvalitativ metod passar bäst. En redogörelse för hur insamlingen av data gått till görs och till sist redogör vi för studiens trovärdighet och tillförlitlighet.

Kapitel 5 - Presentation av empiri

I kapitel 5 presenteras empirin från intervjuerna och analysen av dokument. Resultaten är indelade och sorterade utifrån det övergripande ramverket och avsnitt 3.3: tvingande isomorfism, imiterande isomorfism och normativ isomorfism. Avslutningsvis presenteras en kort sammanfattning av den data som insamlats.

Kapitel 6 - Analys

Analysen har en liknande uppdelning som kapitel 5 utifrån det övergripande ramverket i avsnitt 3.3: Tvingande isomorfism, imiterande isomorfism och normativ isomorfism. I detta kapitel integreras teorin, empirin och tidigare litteratur. Avslutningsvis presenteras en sammanfattning angående de tre formerna av isomorfism och analyserar bland annat vilket de som studien uppfattade som starkast och svagast.

Kapitel 7 - Slutsats

I det sista kapitlet presenteras studiens slutsats. Även studiens teoretiska, empiriska och praktiska bidrag tas upp i denna del samt studiens begränsningar och förslag till framtida forskning.

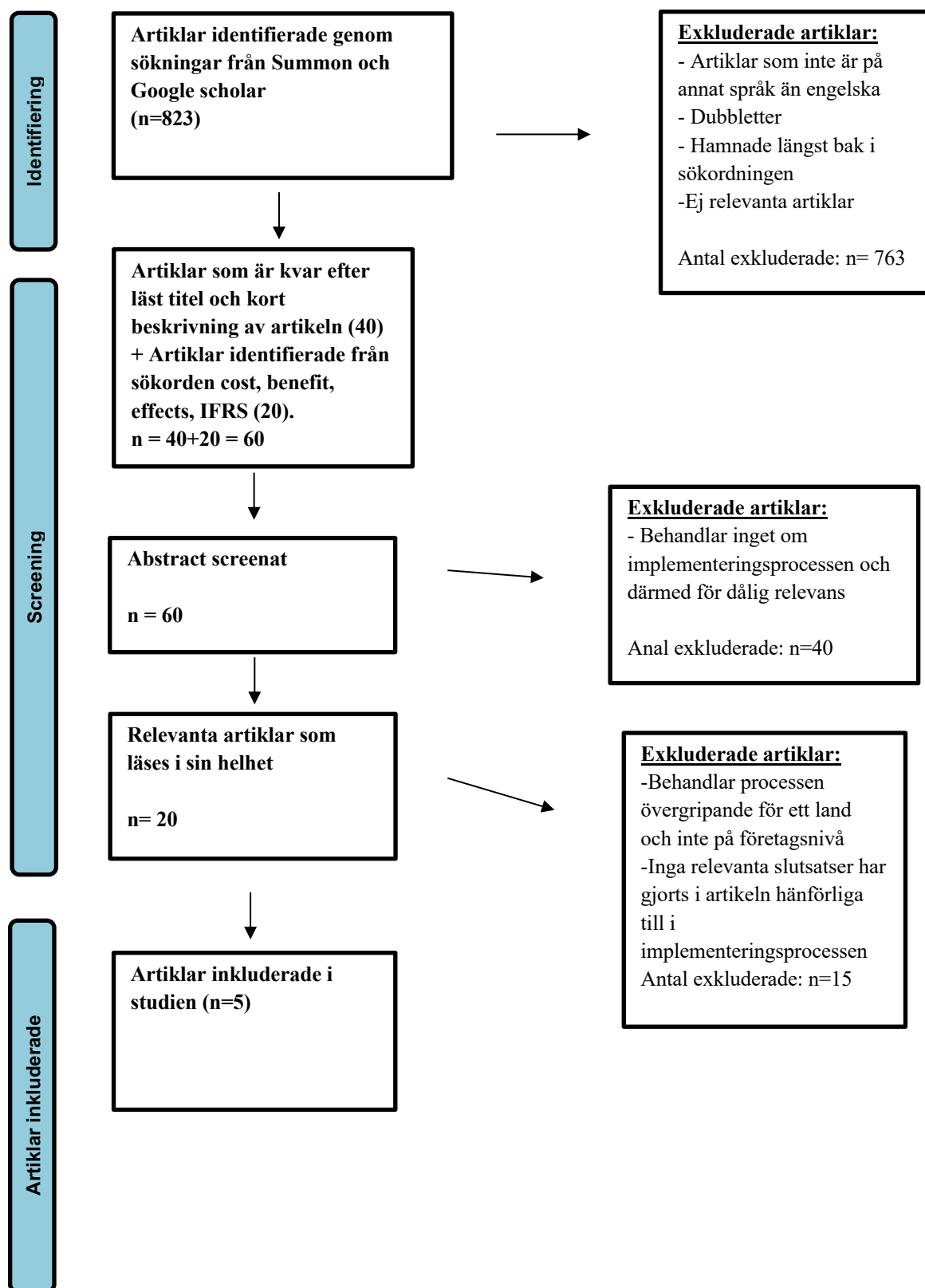
2. Tidigare litteratur runt implementeringsprocessen av IFRS

I detta kapitel redovisas uppsatsens litteraturanlys av hur själva implementeringsprocessen ser ut på företagsnivå. Litteraturgenomgången är uppdelad i huvudsaklig metod, huvudsaklig teori och huvudsakligt resultat.

2.1 Litteraturgenomgång

Summon och *Google Scholar* användes för att söka artiklar inom det aktuella ämnet. För att göra urval bland artiklarna användes sökord som: *IFRS, implementation, process, adoption, benefit, cost, effects*. Sedan valdes artiklar utifrån relevans för det aktuella ämnet där det togs hänsyn till om artikeln var publicerad i en välkänd journal samt vilket datum den publicerades. Ett antal artiklar som valdes var mer än tio år gamla eftersom det fanns få artiklar som behandlar processen vid implementering av IFRS som har publicerats i närtid. Som nämnts tidigare existerar inte mycket forskning kring implementeringsprocessen av IFRS på företagsnivå. Därav blev följande fem artiklar slutligen valda som mest relevanta för vår forskning.

Figur 1 Litteraturgenomgång process



Processen börjades genom att artikelsökning gjordes på *Summon* och *Google scholar*. Där gjordes sökningar på "IFRS implementation process", "IFRS adoption process" och "IFRS

process” och totalt fick fram 186 artiklar via Summon och 634 artiklar genom Google scholar. Artiklarna på Summon sorterades sedan bort utefter dubletter från sökningen på Google scholar och även artiklar som var skrivna på ett annat språk än engelska. Artiklar som vi ansåg sakna relevans utifrån titeln och den korta beskrivningen av artikeln i Summon exkluderades också. Artiklar som saknade relevans var artiklar som inte tog upp eller hade en tendens till att handla om något om implementeringsprocessen av IFRS. Sökningen via Google scholar gjordes på ett liknande sätt förutom att sökningen sorterade sökordningen efter relevans i sökmotorn. Vi fick upp väldigt många artiklar och hade begränsat med tid att genomföra studien och därför exkluderades de artiklar som hamnade längst bak i sökordningen vilket var ca 1/2 av resultaten. Det gjordes även artikelsök på andra sökord som IFRS, cost, benefit och effects för att översiktligt försöka hitta artiklar och där hittades ca 20 artiklar som togs med för ytterligare screening. De artiklarna sorterades därmed ihop tillsammans med de artiklar som vi identifierat ovan. I denna del granskades endast de artiklar som hamnade längst fram i resultatet i sökningen på sökorden och det gjordes inte lika strukturerat som vid sökningen av artiklar vid de andra sökorden som vi ansåg vara mest relevanta för att identifiera artiklar.

När den första screeningen av artiklar gjorts fanns det totalt ca 60 artiklar kvar efter att ha läst kort beskrivning och titel. Sen gjordes ytterligare en screening genom att författarna läste abstract på alla dessa artiklar för att se om de behandlade implementeringsprocessen av IFRS på företagsnivå eller om artiklarna möjligtvis kunde innehålla något som kunde beskriva någon del i processen och där exkluderades sedan 40 artiklar. Efter att ha gjort den screeningen fick vi fram på ett ungefär 20 artiklar som lästes i sin helhet och för att sedan till slut ta fram de artiklar som ansågs behandla implementeringsprocessen på företagsnivå och vara relevanta för studien. De artiklar som exkluderades vid den sista screeningen berodde främst på att det inte fanns något om implementeringsprocessen på företagsnivå. Det fanns en del artiklar som behandlade implementeringsprocessen av IFRS för ett land men där fanns inga slutsatser som kunde kopplas till implementeringsprocessen av IFRS på företagsnivå.

I och med att sökningen fick många resultat när sökorden användes var det svårt att kolla igenom alla noggrant och vi kan därmed troligen ha missat vissa relevanta artiklar som hade kunnat vara med. Det kan framför allt hänt i första delen av screeningen då vi endast studerade titeln och en kort beskrivning av artikeln via sökdatabasen. Till slut valdes fem artiklar som ansågs relevanta för studien och anledningen till att endast ett fåtal artiklar användes var att det fanns få artiklar som studerade implementeringsprocessen av IFRS på företagsnivå. Att

använda ytterligare källor för att söka artiklar hade kunnat göras för att hitta fler artiklar inom området men på grund av brist på tid togs beslutet att inte göra ytterligare genomgång av artiklar. Det var inte heller relevant för oss att vidga området för att få fler artiklar genom att undersöka andra ämnen. Det ämne som studeras är ganska specifikt och detaljerat och därför är det svårt att översätta det till andra ämnen. Beslut togs även att inte använda artiklar om varför företag väljer att övergå till IFRS, effekterna av IFRS och kostnader och fördelar med IFRS eftersom det har för liten koppling till hur implementeringsprocessen går till på detaljnivå och det skulle därför inte tillföra studien ytterligare värde och förståelse för implementeringsprocessen av IFRS på företagsnivå i Sverige.

Tabellen visar den mest relevanta litteraturen runt implementeringsprocessen av IFRS och en kort redogörelse vilken teori de har använt sig av, metod och huvudsakliga resultat.

Tabell 1 Summering av litteraturgenomgång av implementeringsprocessen

Studie	Titel	Journal	Teori	Metod	Huvudsakliga resultat
Hong Yang, Helen & Clark, Colin & Wu Changyu & Farley, Alan	Insights from accounting Practitioners on China's Convergence with IFRS	Australian Accounting review	Institutionella teorin	Surveyundersökning	Pekar på vikten av en att ha en kontinuerlig översyn av redovisningsläroplaner och integrera praktiska frågor i genomförandet av IFRS i att utbilda nuvarande samt ny personal
Nurunnabi, M., Jermakowicz, E.K & Donker, H	Implementing IFRS in Saudi Arabia: evidence from publicly traded companies	International Journal of Accounting & Information Management		Surveyundersökning	Dålig kunskap om IFRS från ledningen. Genom att använda sig av Big 4 ökar kostnaderna
Kiliç, M & Uyar, A	Adoption process of SMEs in Turkey: Insights from academic and accountant	Accounting and Management Information Systems		Intervjuer	Största hindren i implementeringsprocessen är stora kostnader för företagen och för lite utbildad personal
Pawsey, N. L	IFRS adoption: A costly change that keeps in costing	Accounting forum		Surveyundersökning	IFRS är dyrt för företag både vid införandet och även efter man övergått att tillämpa IFRS.
Jermakowicz, Eva. K & Gornik-Tomaszewski, 2006	Implementing IFRS from the perspective of EU publicly traded companies	Journal of International Accounting, Auditing and Taxation		Surveyundersökning	Komplex övergångsprocess och ofta dålig utbildning och brist på kunskap om IFRS

2.1.1 Huvudsaklig metod i tidigare forskning

I de undersökningar som har behandlat processen vid implementeringen av IFRS förekommer det både kvantitativ och kvalitativ forskningsmetod. Flera forskare använde sig av kvantitativ metod och frågeformulär för att utföra sin studie (Pawsey, 2017; Jermakowicz och Gornik-Tomaszewski, 2006; Hong Yang et al., 2017). Pawsey (2017) genomförde ett frågeformulär, vilket är en kvantitativ metod där frågor skickas till olika företag. De svarande var ledande personer inom företagen och sedan analyserades svaren för att se om det förekom en skillnad mellan svaren genom Mann-Whitneys test vilket analyserar skillnader mellan olika variabler utifrån två oberoende grupper. Tabeller användes för att presentera och förtydliga resultaten från frågeformulären. Jermakowicz och Gornik-Tomaszewski (2006) och Nurunnabi (2020) använde också frågeformulär för att samla in data. Nurunnabi et al., (2020) skickade sitt frågeformulär till finanschefer i noterade företag i Saudiarabien och det gjordes även en dokumentanalys för att komplettera frågeformuläret. Det fanns studier som enbart använde sig av tidigare litteratur och där det inte gjordes någon datainsamling. Guerrerio et al., (2020) gjorde en genomgång av tidigare litteratur och studien går igenom litteraturen genom ett ramverk från den institutionella teorin.

Inom kvalitativ metod har Uyar och Kiliç (2017) använt sig av djupintervjuer för att ta reda på information om hur implementeringsprocessen ser ut för små och medelstora företag i Turkiet. Intervjuerna utfördes med yrkesverksamma personer inom redovisningsområdet. Hjelström och Schuster (2011) använde sig likt Uyar och Kiliç (2017) av djupintervjuer men de valde även att studera årsrapporterna innan intervjuerna för att få så mycket som möjligt ut från respondenterna. Det gjordes 17 intervjuer med företag tillhörande olika branscher och intervjuerna varade mellan 1,5 och 2 timmar. I artikeln nämns det att studien syftar till att komplettera det stora antalet kvantitativa studier inom området.

I de fall då IFRS-implementeringen behandlas men där det inte nämns något om själva processen är det övervägande del kvantitativ forskning. Horton et al., (2012) använder en kvantitativ metod i sin forskning och det prövas om tvingade IFRS antagande ökar kvalitén på informationen. Chikako et al., (2017) studerar effekterna av implementering av IFRS i Japan och ett frågeformulär utfördes med ledande personer inom olika företag genom kvantitativ metod för att ta reda på om fördelarna överväger kostnaderna vid en övergång till IFRS.

2.1.2 Huvudsaklig teori i tidigare litteratur

Flera studier som studerar processen nämner inte uttryckligen att de använder sig av några teorier. Pawsey (2017) hänvisar till mycket tidigare litteratur i sin studie när kostnaderna vid en implementeringsprocess granskas och inte heller i Uyar och Kiliç (2017) och Nurrunnabi (2020) studie nämns någon teori. Som tidigare nämnts finns det inte mycket forskning kring implementeringsprocessen. Inom den begränsade forskningen är institutionell teori mer återkommande än andra teorier. Exempelvis, Guerrero et al., (2020) som studerar förändringsprocessen genom den institutionella teorin för att få mer djupgående förståelse för implementeringsprocessen av IFRS i länder och organisationer. Hong Yang et al., (2017) studerar även sitt fenomen utifrån ett institutionellt perspektiv.

En av flera teorier som tillämpats i tidigare forskning om IFRS är intressentteorin. Till exempel, Fox et al., (2013) där den applicerades för att undersöka hur IFRS implementeringen har påverkat olika intressenter i olika länder. Utöver intressentteorin används även *Positive accounting theory* (PAT) och går att härleda till studien Hjelström och Schuster (2011). De menar att processen kring upprättande av finansiella rapporter ger många redovisningsval och valet påverkas av optimistiska chefer som vill maximera sina egna ekonomiska fördelar.

2.1.3 Huvudsakligt resultat i tidigare forskning

Ett flertal studier konstateras att stora kostnader uppstår vid övergångsprocessen (Uyar & Kiliç, 2017; Pawsey, 2017; Chikako et al., 2017). Uyar och Kiliç, (2017) tar upp ett antal hinder i processen för implementeringen av IFRS. De nämner att det uppkommer stora kostnader för företagen vid implementeringen men påpekar även att det största hindret är att det är brist på utbildad personal. Förutom att kostnaderna är stora och att det är en komplex övergångsprocess framhäver Jermakowicz och Gornik-Tomaszewski (2006) även dålig utbildning och därmed en brist på kunskap om IFRS som en utmaning vid implementeringen av IFRS. Pawsey (2017) nämner dock att kostnaderna blev mindre i de fall bolaget hade planerat bättre i förväg innan implementeringen. Nurrunnabi et al., (2020) ansåg att övergången till IFRS är en komplex process och en ytterligare slutsats var att fler företag som använde någon av revisionsbyråerna inom Big 4 var mer negativt inställda till IFRS, vilket kan bero på att kostnaderna för de företagen tenderar att bli väldigt stora. Styrelse och ledning i företag från Saudiarabien har överlag dålig kunskap gällande IFRS och måste därav förlita sig på den expertis Big 4 tillbringat vilket ökar kostnaderna för implementeringen. Vidare uppger Nurrunnabi et al.,

(2020) att de svåraste delarna att implementera för företagen är framför allt leasing, intäkter, finansiella instrument och personalförmaner.

3. Teoretisk referensram

I följande kapitel anger vi vald teori för vårt teoretiska ramverk, vilket är grunden för studien. Därefter beskrivs teorins underkategorier uppdelat i tvingande isomorfism, imiterande isomorfism och normativ isomorfism. Slutligen görs en sammanfattning varför vald teori är bäst lämpad för denna uppsats.

3.1 Val av teori

För att uppfylla uppsatsens forskningsmål har institutionella teorin (IT) valts. Mer specifikt, inom den institutionella teorin har vi använt oss av isomorfism med underkategorierna tvingande, imiterande och normativ isomorfism. Alla dessa delar har använts i tidigare IFRS-studier och litteratur. De har inte använts för att studera processen vid en övergång till IFRS utan de flesta tidigare studier behandlar varför IFRS väljer att implementeras eller vad effekterna blir efter införandet av det nya regelverket. Tanken är att det är en relevant teori eftersom företag har olika tillvägagångssätt gällande implementeringsprocessen. Denna studie kan därmed ge ett teoretiskt bidrag genom att studera implementeringsprocessen av IFRS genom den institutionella teorin.

IT är den huvudsakliga grundpelaren i vår teori och är välanvänd inom forskning som analyserar organisatoriska processer och förändringar. Ändamålet med uppsatsen är att få en fördjupad förståelse för själva processen företag genomgår vid bytet till IFRS. Många faktorer spelar in kring varför en organisation väljer att byta redovisningsstandarder. IT ger en utförlig förklaring av hur organisationer anpassar sig till institutionella förändringsprocesser och vilka de bakomliggande motiven är till organisationens val att byta redovisningsprinciper (Deegan & Unerman, 2011). Utöver det menar Guerrero et al., (2020) att det finns en stor potential att använda sig av den institutionella teorin när det görs analyser av implementering och antagande av IFRS vilket kan öka förståelsen i de förändringsprocesser som uppstår.

3.2 Institutionell teori

IT:s framväxt startade sent 1970-tal och är idag en av de främsta teorierna för att analysera organisationer och undersöka hur de besvarar och anpassar sig när företagsklimatet förändras på grund av institutionella eller externa faktorer. DiMaggio och Powell (1983) var med i tidigt skede och utvecklade teorin som har sin grund i organisationsteori. De undersökte varför

organisationer var så lika varandra och drog slutsatsen att diverse faktorer inom samhället driver företag att bli mer homogena för att överleva. Forskare som väljer att applicera IT har ofta en uppfattning att befattningshavare inom organisationer är förväntade att anpassa verksamheten till de normer som påtvingas från de med makt, vilket kan vara ägare, staten eller potentiella investerare. DiMaggio och Powell (1983) redogör även för att IT består av en process med tre former som benämns *isomorfism*. Isomorfism är en process där organisationer efterliknar varandra, vilket gör att organisationsklimatet blir mer homogent eftersom de står inför likartade förväntningar från samhället. Enligt DiMaggio och Powell (1983) består isomorfism av tre former som är tvingande, imiterande och normativ.

3.2.1 Tvingande isomorfism

Likt namnet beskriver så är tvingande isomorfism en underkategori som beskriver hur organisationer byter institutionella tillvägagångssätt, vilket kan vara redovisningsprinciper, via formella eller informella påtryckningsmedel (Judge et al., 2010; Irvine, 2019; Hassan et al., 2014). Enligt DiMaggio och Powell (1983) syns denna form av isomorfism specifikt när företag "frivilligt" väljer att rapportera enligt nya standarder för att adressera ekonomiska, sociala och etiska värderingar, samt för att främja de intressenter som har mest makt över bolaget. Enligt Touron (2005) är den drivande faktorn i förändringen de med makt. Vidare förklarar Irvine (2008) som utforskar den globala institutionaliseringen av finansiella rapporten utifrån Förenade Arabemiratens perspektiv att tvingande isomorfism är den mest uppenbara dimensionen eftersom den skapas av de regler och krav som ställs på ett bolag vid implementering av IFRS. Internationella koncerner tillämpar till stor del IFRS och Hassan et al. (2014) beskriver hur tvingande krafter i det internationella klimatet gör att företag känner sig tvingade att tillämpa IFRS för att bibehålla relevans i den upptrappade harmoniseringen av redovisningsstandarder.

3.2.2 Imiterande isomorfism

DiMaggio och Powell (1983) beskriver hur imiterande isomorfism handlar om att organisationer strävar efter att efterlikna eller anta institutionella tillvägagångssätt från andra organisationer för att utöka legitimitet och konkurrenskraft. IFRS är ett brett och komplext redovisningsramverk som kräver utbildning och utökad förståelse. Vid implementeringen av IFRS-standarder kan företag ha en sämre förståelse kring regelverket och väljer därav att imitera andra organisationer för att bibehålla legitimitet. Irvine (2008) visar att organisationer

inte vill avvika från andra och använder liknande tillvägagångssätt som nationen eller andra företag anser lämpligt. Det görs för att bibehålla legitimitet och vara socialt accepterade. Hassan (2008) som forskar kring utvecklingen av redovisningsregelverket i Egypten berättar att i situationer där oklarhet kring vilket tillvägagångssätt som är bäst rekommenderas det oftast att följa en framgångsrik grupp och imitera deras handlingsätt. Enligt Hassan (2008) har Egypten myndigheter begränsad kunskap inom ämnet och redovisningsyrket i landet är relativt outvecklat, vilket leder till att det inte kan hantera en egen implementering av nya standarder. Det har lett till att Egyptens myndigheter fastlagt att *International Accounting Standards* (IAS) ramverk är det bästa valet för att förbättra och utveckla praxis inom redovisningen. Vidare vill även de multinationella revisionsbyråerna att bolag ska imitera framgångsrika bolag som redan övergått till IFRS (Touron, 2005) och att de ska ligga i linje med lämpligaste praxis ur deras perspektiv (Maroun & van Zijl, 2016).

3.2.3 Normativ isomorfism

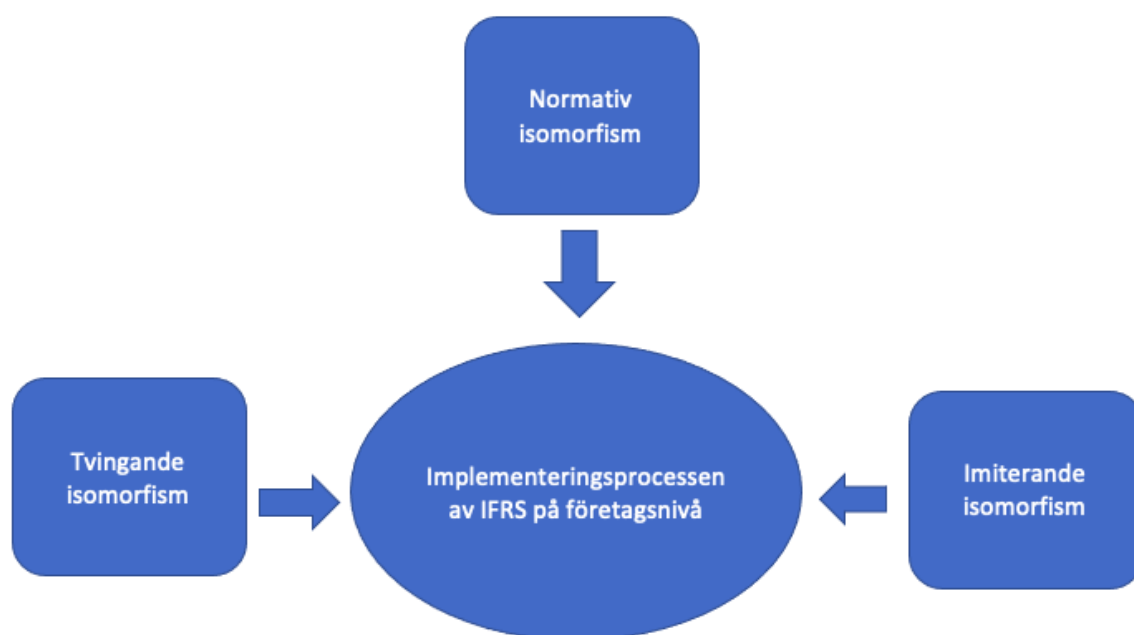
Den sista av de tre underkategorierna i den isomorfismiska processen benämns av DiMaggio och Powell (1983) som normativ isomorfism och innebär att förändring är drivet av yrken. Övergången till IFRS kräver utbildning och kunskap som alla organisationer inte innehar, utan hjälp måste tas från revisorsyrket. Enligt Hassan et al., (2014) som forskar kring Iraks utvecklande redovisningsreglering och valet att övergå till IFRS så uppmuntrar internationella organisationer implementeringen av IFRS. Irak är medlemmar i *Asian-Oceanian Standard-Setters Group* (AOSSG). Organisationens mål är att främja IFRS och har nära relation till *International Accounting Standards Board* (IASB). Hassan et al. (2014) beskriver vidare att Iraks redovisningsyrke inte är fullt utvecklat och att normativa tryck från internationella organisationer leder till att hjälp tas för att utveckla redovisningsprogram och utläring av IFRS på universitetsnivå. Irvine (2008) beskriver hur Big 4 firmorna innehar institutionell makt i stor omfattning med kontor belägna i så gott som varje land med en fungerande ekonomi. De största revisionsbolagen har varit drivande faktorer enligt Irvine (2008) i den globala harmoniseringen av redovisningsstandarder. Firmorna kräver även att klienter ska anpassa sig till IFRS och redovisa enligt det internationella ramverket och detta är en av många krafter bakom processen att skapa ett globalt redovisningsramverk. Göransdotter och Jedhamre (2005) förklarar även att revisorernas involvering genom utförande av utbildningar eller övertagande av arbetsuppgifter gör att de innehar en viktig och drivande roll i implementeringsprocessen som innebär en viss makt. Brist på utbildning och kunskap kring IFRS gör att företag blir mer beroende av Big 4

enligt Guerrierio et al., (2020) samt Carpenter och Feroz (2001), vilket till följd gör att revisionsbyråerna har utökad makt och involvering i den institutionella förändringsprocessen.

3.3 Sammanfattning val av teoretisk referensram

Informationen som samlas och bearbetats från de utförda intervjuerna i uppsatsen är inte alltid lätt att tolka till institutionella teorin. All data som har samlats in går möjligtvis inte att koppla direkt till isomorfismen. Dock kan den urskiljningen vara komplicerad och därav har vi korrigerat något i tillämpningen av teorin. Det har tagits med delar som inte utgör isomorfism av högsta grad för att kunna använda teorin så det lämpar sig i vårt arbete. En bilaga (se bilaga 1) har skapats där kodningsprocessen av insamlade data förklaras för att göra det enklare för läsaren att koppla och förstå uppsatsen. Baserat på litteraturgenomgången och diskussionerna ovan angående hur den institutionella teorin har använts i IFRS-forskning har ett ramverk skapats som ska vägleda datainsamling och analys för denna studie. Nedan visas en modell hur teorin passar in i vår forskning.

Figur 1. Övergripande ramverk för implementeringsprocessen på företagsnivå i Sverige



Det övergripande ramverket ska användas för att beskriva vår data. Tvingande isomorfism används för att filtrera data där företag inte har något val, det som är tvingande vid bytet.

Normativ isomorfism filtrerar den data som är kring professionell hjälp, råd och åsikter. Slutligen filtrerar imiterande isomorfism den data som rör imitation från andra organisationer och aktörer.

4. Vetenskaplig metod

I detta avsnitt görs först en beskrivning av val av undersökningsmetod för studien. I den andra delen behandlas studiens forskningsansats och därefter presenteras hur insamlingen av data gått till genom underrubrikerna semistrukturerade intervjuer och dokument. Tredje delen tar upp hur analysen av data gått till och till sist sker en analys kring trovärdighet och tillförlitlighet.

4.1 Val av undersökningsmetod

Huvudsakligen finns det två undersökningsmetoder, kvalitativ och kvantitativ metod (Denscombe, 2018). Kvantitativ metod tillämpas då man söker att förklara utsträckningen av ett visst fenomen. Data som samlas in sker i stor skala med många respondenter och är ofta i form av enkäter eller frågeformulär, vilket skapar ett mer transparent resultat som även är lätt att avgränsa. Kvalitativ metod är det öppnare alternativet där ett mindre antal individer oftast intervjuas på ett semistrukturerat och flexibelt sätt. Metoden leder till mer djupgående svar och en utförligare förklaring kring ämnet som forskas. Nackdelen som kvalitativ metod medför är att en generell slutsats och avgränsat resultat är svår att komma fram till då urvalet är väldigt litet (Denscombe, 2018).

För att skapa en uppfattning om implementeringsprocessen av IFRS i företag blir valet av en kvantitativ metod svårare eftersom metoden inte ger samma fördjupning, vilket kan anses nödvändigt då själva processen kan beskrivas som komplex och omfattande. Analysen som tillämpas är av kvalitativ karaktär då insamlade data baseras på semistrukturerade intervjuer som genomförts med diverse bolag. Fördelen med kvalitativ metod i denna analys är att hänsyn tas till detaljer hos de specifika bolagen och den identifierar även vad som är unikt för just den organisationen. En nackdel vid kvalitativ metod som är nämnt ovan är att en generell slutsats kan vara svår att nå. Då analysen utgår från processen på företagsnivå drabbas inte studien av det eftersom en generell slutsats inte eftersöks. Implementeringsprocessen skiljer sig mellan företag (Klasson, 2012) och med hjälp av ett kvalitativt tillvägagångssätt kan fokus läggas på de enskilda företagens egenskaper och kvaliteter, samt varför specifika val gjorts vid implementeringen av IFRS. Studiens syfte är att förstå processen företag genomgår vid bytet till IFRS, samt att veta hur de går tillväga och vilka utmaningar de möts av under processens gång. Kvalitativ metod är anpassad specifikt till studier av denna karaktär. Denscombe (2018) beskriver att inom kvalitativ metod är det en mer djupgående förståelse och förklaring kring

det som forskas. Eftersom inte mycket tidigare studier existerar inom implementeringsprocessen av IFRS på företagsnivå är studien explorativ för att få insikt i processen. Inom explorativa studier anger Creswell (2002) att kvalitativ data är grunden för att forska fenomenet, därefter samlas kvantitativ data in för att undersöka och förklara sambandet med den kvalitativa data.

4.2 Forskningsansats

Bryman och Bell (2017) nämner deduktiv, induktiv och abduktiv som olika forskningsansatser. En deduktiv forskningsansats utgår från en erkänd teori eller modell för att sedan kunna dra slutsatser och bestyrka verkligheten genom hypoteser och frågeställningar. Fördelen med denna typ av forskningsansats är att forskningen är grundad på redan befintlig kunskap och kan därmed ge fördjupade insikter. Nackdelen är att det är relativt begränsat och det syftar mer till att styrka redan befintliga teorier än att utveckla nya. Vid ett induktivt angreppssätt är kopplingen till teorin jämfört med deduktiv ansats omvänd vilket innebär att utgångspunkten ligger på observationer av verkligheten för att sedan skapa en teori som bygger på generaliseringar. Induktiv forskningsansats är vanligt förekommande inom forskningsområden som det inte studerats om så mycket tidigare och där det inte finns några antaganden att göra. Kritik mot induktivt tankesätt är att en stor kvantitet av data inte med nödvändighet kan konstruera en teori (Bryman & Bell, 2017).

Abduktiv forskningsansats är en kombination av induktiv och deduktiv och det används för att undvika hinder och begränsningar som finns i deduktivt respektive induktivt angreppssätt (Bryman & Bell, 2017). Forskaren växlar därmed mellan deduktion och induktion i sitt angreppssätt vilket ger forskaren möjlighet att välja den bästa förklaringen genom en kontinuerlig dialog mellan data och forskarens intuitiva förståelse. Vår studie har valt en abduktiv forskningsansats och forskarna hävdar att det finns en betydelse i att tänka på ett kognitivt sätt i samband med utveckling av teorin och förståelsen har därmed vuxit fram efter hand (Bryman och Bell, 2017).

Studien är abduktiv för att bland annat så växlar det mellan induktiv och deduktiv. Till en början används inga hypotesprövningar (som används vid deduktiv forskningsansats) och arbetet påbörjades med att vi varit öppensinnade genom att först studera och söka på tidigare litteratur om implementeringsprocessen av IFRS för att sedan välja den institutionella teorin.

Eftersom vår kunskap var liten från början har vi därmed låtit förståelsen om processen växa fram efter hand och även eftersom teorin inte passar helt perfekt till det empiriska materialet. Vi har använt oss av den institutionella teorin och de tre isomorfismerna för att kolla på data vilket innebär att delar av teorin matchar med data från intervjuerna och de interna dokumenten. När vi konstruerade intervjuguiden gjordes det till viss del också utifrån den teoretiska referensramen vilket ger en viss koppling till deduktiv forskningsansats. Vi har också använt oss av den institutionella teorin genom analys och slutsats för att förklara och till viss del tolka resultatet från empirin. Abduktion fungerar bra i vår studie eftersom kunskapen och uppfattningen om implementeringsprocessen växer fram efter hand och därmed har vi även till viss del korrigerat i teorin så att det passar in bättre med det insamlade empirin. Syftet är att tillföra ny kunskap om implementeringsprocessen på företagsnivå och därmed kunna utveckla teorier samt dra logiska slutsatser om verkligheten.

4.3 Insamling av data

Uppsatsens datakälla består av intervjuer och dokument. Insamlingen av data skedde genom semistrukturerade intervjuer med företag som nyligen hade övergått till IFRS och genom dokument. Det fanns en svårighet i att hitta bolagen på ett systematiskt sätt eftersom det inte fanns en urvalsfunktion om vilka bolag som redovisade enligt IFRS. Databaserna *Business retriever* och *Börsdata* användes för att söka de bolag som var börsnoterade och sedan undersöka årsrapporterna om det framgick någon information om ett byte från K3 till IFRS. Sökningar på *Google* användes också för att hitta bolag genom att använda sökord som “övergång till IFRS” och “Byte till IFRS” och därmed kunna hitta nyhetsartiklar samt pressmeddelanden utannonserade på deras hemsida. Bolagen som omfattades av urvalet kontaktades sedan på mejl för bokning av intervju.

Sökningen av dokumentet för studien genomfördes genom att gå igenom Big 4:s hemsidor bestående av KPMG, PwC, Deloitte, EY för att hitta möjlig information om övergångsprocessen till IFRS och deras roll i det hela. Årsredovisningar med tillhörande bilagor studerades också för bolag som implementerat IFRS och de hittades främst genom sökningar på *Google* där sökord som *övergång*, *IFRS*, *konvertering*, *implementering* och *byte* användes. Dokument hittades även på FAR och IASB och där studerades information främst bestående av standarden IFRS 1 *First-time Adoption*. Ett av dokumenten som hittades var från

en tidningsartikel på nätet där en intervju genomfördes med en IFRS-expert på en av de större revisionsbyråerna och den hittades genom sökningar på *Google*.

4.3.1 Semistrukturerade intervjuer

Semistrukturerade intervjuer anser vi passar bäst till det aktuella ämnet eftersom de kan ge detaljerad information samtidigt som frågor kan följas upp och det finns en flexibilitet som gör att inriktningen kan ändras under själva intervjun. En intervju ger möjlighet för respondenten att utveckla sina tankar och idéer. Det finns vissa nackdelar som kan uppstå som bland annat intervjuareffekten vilket innebär att respondenten påverkas av intervjuarens identitet och att respondenten ger olika svar beroende på vem som ställer frågorna och på vilket sätt (Denscombe, 2017). Alla intervjuer skedde digitalt och vilket kan ha en viss motverkan gällande intervjuareffekten.

Nitton företag kontaktades på mejl för intervju och sju företag svarade och tid bokades för intervju. De som kontaktades i bolaget var främst CFO:n men även koncernredovisningschef och controller eftersom de ofta är involverade i processen och därmed går det att få ut så mycket som möjlig från intervjuerna. En intervjuguide konstruerades men intervjuerna var ganska anpassningsbara och frågorna förändrades något efter de första intervjuerna för att få tydligare svar och även frågor kopplade till den institutionella teorin. I tabell 1 visas respondenterna som medverkade i intervjuerna där bransch, marknad och titel på respondenten nämns. Personerna och företagen är anonyma och därmed har de en benämning från företag A till företag G. Intervjuerna gjordes på distans antingen genom telefon eller videomöte och de flesta varade mellan ungefär tio till tjugo minuter och alla intervjuer spelades in.

En fördel med att genomföra intervjuerna på distans är framför allt kostnaden blir lägre. Flera företag fanns inte i närområdet och därmed ökade räckvidden för antalet företag som är möjliga att intervjua markant. Skillnaden mellan videomöte och telefon är att intervjuerna via telefon visas inte ansiktsuttryck och kroppsspråk på samma sätt och det blir då svårare att se reaktionen på en fråga vilket kan innebära missförstånd mellan intervjuaren och respondenten (Bryman & Bell, 2017). Därefter transkriberades intervjuerna i sin helhet.

Tabell 2 *Respondenter Intervju*

Benämning	Titel	Bransch	Marknad	Metod	Längd	Datum
Företag A	CFO	Kommunikation/Media	Noterad First North Stockholm	Zoom	15 min	21/4 2021
Företag B	Controller	Infrastruktur/anläggning	Onoterad	Telefon	18 min	22/4 2021
Företag C	CFO	Industri, bygg	Noterad First North Stockholm	Zoom	22 min	26/4 2021
Företag D	CFO/Redovisning	Teknik	Stockholmsbörsen (Mid Cap Stockholm)	Teams	20 min	27/4 2021
Företag E	CFO	Tillverkning kemprodukter	First North Stockholm	Telefon	22 min	28/4 2021
Företag F	Konsult/CFO	Läkemedel	First North Stockholm	Telefon	20 min	29/4 2021
Företag G	CFO	Fastighet	First North Stockholm	Telefon	10 min	3/5 2021

4.3.2 Dokument

Dokumentanalys använder dokument som en datakälla. Det kan innefatta många olika typer av dokument och vid kvalitativ forskning kan det innefatta exempelvis personliga och interna dokument, officiella dokument från myndigheter och organisationer och så finns det även mängder av dokument på webbplatser som kan användas. Dokumenten har analyserats genom en innehållsanalys men det finns även andra tillvägagångssätt som historisk och semiotisk analys (Bryman & Bell, 2017).

Fördelarna med att använda sig av dokument i sin forskning är att det är möjligt att få tillgång till stor mängd information och det är även ganska kostnadseffektivt (Denscombe, 2018). Däremot i denna studie studeras ett ämne där mycket av informationen finns internt inom företaget och därmed har det varit svårare att få tillgång till vissa dokument. Många av de dokument som hade utvecklat och förbättrat vår studie om implementeringsprocessen finns hos företagen och de är svåra att få tag på eftersom företagen inte vill ge ut all information kring de interna dokumenten. Några nackdelar med forskning baserad på dokument är att det ofta är sekundära data och inte är framställd för det specifika syfte som forskningen behandlar. Det är även problematiskt att bedöma trovärdigheten i dokumenten. Det måste göras en bedömning vid varje fall av forskaren att bedöma om data från dokumenten är trovärdiga vilket kan vara en utmaning. Detta gäller särskilt dokument tagna från internet eftersom det finns mycket

information som är av dålig kvalitet eftersom det inte finns någon kontroll vad som publiceras (Denscombe, 2018).

Dokument har använts för att komplettera de relativt få intervjuerna. Relevanta dokument har använts bestående av årsrapporter, artiklar och olika dokument från företags hemsida. Det fanns inte så mycket information om själva processen i dokumenten men det utgjorde ändå ett bra komplement till intervjuerna. Många av de dokument som hade utvecklat och förbättrat vår studie om implementeringsprocessen finns hos företagen och de är svåra att få tag på eftersom företagen inte vill ge ut all information.

Tabell 3 Dokument använda i studien

Typ	Källa	Relevans	Exempel
Årsredovisning	Ecoclime Group AB	Första tillämpning av IFRS-regelverket i bolaget.	Beskriver hur/varför IFRS tillämpas och vilka förändringar regelverket medför.
Regelverk/Standard	FAR/IASB	IFRS 1. Regler som måste följas vid implementering av IFRS	Regelverket tillämpas av alla bolag som övergår till IFRS och har strikta krav på vad som krävs av bolagen.
Webbsida / Annons för hjälp vid övergång till IFRS.	PwC, KPMG, EY och Deloitte, Klasson	Beskriver hur Big 4 kan hjälpa till i processen	De kan hjälpa till med projektledning, utbildning, ge råd osv.
Pressmeddelande	Embracer Group	Förklarar beslutsfattandet	Förklarar hur styrelsen är med och tar beslutet kring en övergång till IFRS

4.4 Dataanalys

I forskningen används dataanalys för att uppnå forskningsmålet. Dataanalys är en metod med utgångspunkt i analys av olika texter och dokument för att systematiskt kunna kvantifiera innehållet i olika kategorier (Bryman & Bell, 2017). Innehållsanalys är inte en forskningsmetod utan det syftar till ett angreppssätt när olika texter och dokument ska analyseras. Enligt Bryman och Bell (2017) vill forskarna ofta koda texten utifrån tema och ämnesområden och kan därmed kategorisera det som är av intresse för forskaren. Nyttan med en innehållsanalys är att upptäcka dolda sidor av det som kommuniceras i texten och det kan ge djupare insikter genom att förstå det underliggande budskapet av vad som kommuniceras. Analysen gör det också lättare att förstå hur olika åsikter och uppfattningar hänger ihop (Denscombe, 2018).

Data har kodats utifrån isomorfism inom den institutionella teorin. Första delen av kodningen behandlar de olika delarna av isomorfism: tvingande, imiterande och normativ. All relevant data delas upp inom dessa tre kategorier. Först delades data upp i en första kodning utefter all data som innehöll tvingande delar i processen för företagen, delar i processen som tagits/imiterats från andra organisationer och data som handlade och kunde kopplas till konsulter och revisorer vilket är hänger ihop med professionell rådgivning. Andra delen av kodningen vidareutvecklar sedan varje underkategori. Tvingande krafter kan komma från styrelsen, FAR, IASB och lagstiftning, det är alltså olika intressenter som ställer krav på organisationen och utifrån det delar vi upp data ytterligare. Även data innehållande styrelsens delaktighet delas in tillhörande tvingande isomorfism. Vid imiterande isomorfism har ett andra lager av kodningen gjorts genom att sortera data utifrån system, dokument och riktlinjer samt delar i processen som tagits/imiterats från andra företag som tidigare implementerat IFRS. Data kopplat till normativ isomorfism har bland annat delats upp hur de olika företagen tagit hjälp av olika konsulter och hur revisionsbolagen varit involverade i processen.

Tabell 4 *Analys av data*

Analys av data	Tvingade isomorfism	Imiterande isomorfism	Normativ isomorfism
Första kodning	Tvingade delar i processen för företagen	Delar i processen som tagits/imiterats från andra organisationer	Konsulter och revisorer
Andra kodning	<ul style="list-style-type: none"> - Styrelsens delaktighet - Tvingande regler från FAR, IASB och lagstiftning 	<ul style="list-style-type: none"> - System - Delar i processen som tagits från andra företag som tidigare implementerat IFRS - Dokument och riktlinjer 	<ul style="list-style-type: none"> - Revisorers delaktighet - Andra konsulter delaktighet som IFRS-expertter från revisionsbolagen

Tabellen ovan är enbart en kort summering av hur data har kodats för att skapa en god överblick. Likt beskrivet i teoridelen har en mer utförlig och genomgående kodningsprocess genomförts för att läsaren ska förstå de olika perspektiv och jämförelser som dras utav insamlade data med hänvisning till att all data inte alltid direkt kan matchas till någon av isomorfismens former eftersom det inte alltid finns tydliga institutionella krafter (se bilaga 1). I Bilaga 1 tydliggörs kodnings processen och grundar sig i insamlade data i form av citat. Därefter sker en nedbrytning av data där en mer utförlig beskrivning av citatet ges, hur nedbrytningen av data skett och till vilken grad det överensstämmer med institutionella teorin. Valet gjordes att även ta med de citat som inte kunde matchas med institutionella teorin men indikerade på någon del av isomorfismen. Därefter har en första kodning gjorts för respektive isomorfism och sedan även en andra kodning som vidareutvecklar citatets innebörd.

4.5 Trovärdighet och tillförlitlighet

Studien använder en kvalitativ forskningsmetod och i och med det används begreppen trovärdighet och tillförlitlighet för att göra en bedömning av studiens kvalitet (Denscombe, 2018). Vid kvantitativ forskning utgör istället validitet och reliabilitet viktiga kriterier för att ta reda på studiens kvalitet. Det råder lite delade uppfattningar huruvida dessa två begrepp även kan appliceras på kvalitativ forskning eftersom det endast ger en bild av den sociala verkligheten. Flera forskare menar i stället att trovärdighet och tillförlitlighet är bättre applicerbar på kvalitativ forskning (Bryman & Bell, 2017).

Trovärdighet handlar om att hur forskarna kan bevisa på att data de har använt är exakta och träffsäkra. Det finns inget absolut sätt i kvalitativ forskning att bevisa att data är helt riktiga men för att öka exaktheten och träffsäkerheten i data kan respondentvalidering, grundade data och triangulering användas. Genom dessa åtgärder kan forskaren visa att de följt god praxis men det finns ingen garanti för att all data trovärdig (Denscombe, 2018).

Respondentvalidering betyder att forskaren hör av sig till respondenterna igen för att kontrollera fyndens riktighet. I denna studie kan det innebära att forskaren hör av sig till respondenterna efter en intervju för visa resultatet av studien för att sedan få bekräftat av dem om forskaren tolkat deras svar på intervjuerna på rätt sätt (Denscombe, 2018). I studien har det inte använts någon respondentvalidering vilket framför allt beror att respondenterna inte var tillgängliga för bekräftelse av data och att det skulle ta för mycket tid. Det hade varit optimalt med en återkoppling till respondenterna för att kontrollera om träffsäkerheten i informationen. Triangulering kan göras för att öka exaktheten och träffsäkerheten i data och det innebär att mer än en metod eller källor har använts (Bryman & Bell, 2017). Ett ämne kan därmed förstås bättre om flera perspektiv betraktas. Det finns olika typer av triangulering och datatriangulering innebär att validiteten i upptäckten kontrolleras genom att flera olika informationskällor används (Denscombe, 2018) Vår studie har gjort både intervjuer och analys av dokument vilket har ökat insikterna och förståelsen för implementeringsprocessen av IFRS samt att det har gett bättre trovärdighet av data eftersom vi genom två olika metoder kunde kontrollera att sakerna som nämnts är riktiga. I och med att implementeringen av IFRS är en komplex process är det nödvändigt att jämföra olika källor för att skapa en bättre förståelse samt kunna säkerställa trovärdigheten.

Tillförlitligheten i kvalitativ forskning kan påverkas i och med att forskaren själv är delaktig i insamlingen av data och tekniken som det medför (Denscombe, 2018). Det kan finnas många olika beskrivningar av en social verklighet men det som framför allt avgör tillförlitligheten är hur pass väl forskaren har säkerställt att det genomförts på ett systematiskt sätt och att andra bedömer att tillvägagångssättet är acceptabelt (Bryman & Bell, 2017). Inom kvantitativ forskning ska undersökningen i högre utsträckning kunna göras om igen och samma resultat och slutsatser ska kunna dras. Vid kvalitativ forskning är det mer problematiskt men forskaren ska kunna visa att på att rimliga beslut och tillvägagångssätt har gjorts. Det görs genom att redogöra detaljerat för metoder, analyser och argumentera för olika beslut som tagits (Denscombe, 2018). Vi som forskare har varit delaktiga och integrerade i datainsamlingen

vilket innebär att vi har tolkat och analyserat materialet som har samlats in. Intervjuerna har spelats in och transkriberats in sin helhet för att undvika att forskarens personliga tolkningar påverkar innehållet vilket gjorts för att säkerställa att informationen har återgivits på ett korrekt sätt. Vi har valt att låta respondenterna vara anonyma och det kan medföra att de vågar vara mer ärliga och intervjuerna har också gjorts med personer som har hög kunskap om implementeringsprocessen av IFRS och det betyder att tillförlitligheten i studien intervjuerna ökar.

5. Presentation av empiri

I denna del görs en presentation av det empiriska materialet som baseras på intervjuer och analys av dokument. Materialet presenteras utifrån underrubriker med utgångspunkt i det övergripande ramverket: normativ isomorfism, imiterande isomorfism och tvingande isomorfism. I slutändan ges en sammanfattning av insamlade data.

5.1 Tvingande isomorfism

I princip alla intervjuade bolag gav som svar att bytet till IFRS skedde på grund av börsnotering eller tankar på att göra det kort framöver. Vem som tar själva beslutet och vad som är tvingande för företaget redovisningsmässigt skiljer sig åt mellan bolagen. Styrelsen har det slutgiltiga beslutet om en övergång till IFRS ska ske eller inte enligt företag A. Ibland är det tvingande och då är det oftast regelverken som styr en övergång till IFRS och eftersom företag G skulle in på Stockholmsbörsen var det tvingande för dess del. Embracer Group (2021) har tagit beslut om att genomföra en övergång till IFRS och det är framför allt styrelsen som tar beslutet och anledningen är en framtida börsnotering. Styrelsens beslut kan anses som organisatoriskt beslutsfattande men kan det ändå finnas bra indikation på tvingande isomorfism eftersom styrelsen är det högsta organet i ett företag och fattar viktiga beslut. Likt beskrivet i metod- och teoridelen kan inte all data direkt korreleras till isomorfismen (se bilaga 1).

Jag är glad över att kunna meddela att styrelsen har beslutat att byta redovisningsprinciper för att övergå till IFRS och därmed starta processen för en börsnotering på en reglerad marknad (Embracer Group, 2021).

I en intervju i en tidskrift med Janzon uppger Klasson (2012) att den vanligaste anledningen till implementering av IFRS sker då företag beslutar att notera värdepapper på reglerade marknader där det är ett krav. Utöver det förklarar Claes Janzon att följande faktorer som kan påverka beslutet:

Andra anledningar till varför ett företag väljer att övergå till redovisning enligt IFRS kan vara förändrade ägarförhållanden, önskemål från intressenter som t ex banker, eller ett frivilligt val av företaget självt. Fördelen med att tillämpa IFRS som redovisningsprincip är att genom internationellt enhetliga redovisningsregler erhålls en

jämförbarhet internationellt och på så sätt även tillgång till internationellt kapital (Klasson, 2012)

DiMaggio och Powell (1983) beskriver att tvingande isomorfism är påtaglig när företag "frivilligt" väljer att rapportera enligt nya standarder för att adressera ekonomiska, sociala och etiska värderingar, samt för att främja de intressenter som har mest makt över bolaget. Här ser vi en starkare koppling till isomorfismen (se bilaga 1).

Vid en byte till IFRS används standarden IFRS 1 *First-time Adoption* som måste följas. Ecoclime (2019) nämner i årsredovisningen 2019 att två jämförelseperioder används och att bytet till IFRS redovisas enligt IFRS 1. Företaget nämner vidare att tidigare publicerade årsrapporter som har redovisats enligt K3 måste räknas om till IFRS. En rapport ska även upprättas över periodens ingående finansiella ställning enligt IFRS vilket är startpunkten för företaget vid en övergång till IFRS (FAR-online, 2021). Den mer formella typen av påtryckning är exempelvis vid börsnotering på Sveriges OMX Nasdaq är det tvingande att bolag övergår till IFRS-regelverket för att bli noterade (Finansinspektionen, 2017)

Vid en övergång måste implementeringen ibland vara färdigställd vid en viss tidpunkt eller genomföras under en specifik tidsperiod. Företag E anger att övergången till IFRS helst skulle ske vid årsskiftet men det kunde även ske i samband med någon av kvartalsrapporterna. I och med att de skulle konvertera två års historik togs beslutet utifrån förstudien att byta vid årsskiftet mellan 2020 och 2021. Beslutet att byta till IFRS skedde i september/oktober 2020 och respondenten menar att processen var omfattande och genomfördes på väldigt kort tid men att det ändå lyckades hinna klart med allt i tid. I företag A sattes en tidsram internt och de ansågs sig också byta i samband med årsskiftet och Q1 rapporten och även de påbörjade processen under hösten för att förbereda för implementeringen. Respondenten uppger samtidigt att processen inte var särskilt problematisk och att det inte var stora förändringar förutom goodwill och leasing. Företag F uppger att det inte fanns någon tidsplan eftersom bolaget var så pass nytt att knappt några verifikationer hade gjorts och menar samtidigt att processen gick smidigt. Ingen projektgrupp behövdes därmed tillsättas. Till skillnad från de andra företagen valde företag B övergången vid Q2 rapporten 2019 och det fanns en tydlig tidsplan för att hinna bli färdiga. Likt första citatet grundar sig valet i organisatoriskt beslutsfattande att övergå vid tillfället. Tvingande krav som IFRS har medföljer vid övergången till exempel att siffrorna ska

vara översatta till IFRS vid en viss bestämd tidpunkt, vilket gör det till en god indikation på tvingande isomorfism (se bilaga 1).

Vi var tvungna att vara färdiga så vi kunde publicera delårsrapporten 2019 enligt IFRS (Företag B).

Enligt standarden IFRS 1 krävs det vid en övergång att företaget förklarar hur bytet av redovisningsprinciper har påverkat företagets finansiella ställning, resultat och kassaflöden (FAR-online, u.å). Vid processen av att byta redovisningsprinciper uppkommer det en del utmaningar och för företag C är leasing en post som redovisas annorlunda och påverkar företaget jämfört med när redovisningen gjordes enligt K3 och under IFRS ska IFRS 16 tillämpas. Företaget är en koncern och dotterbolagen redovisar fortfarande enligt K3 vilket betyder att på koncernnivå får leasingavtalen göras om till IFRS. Respondenten menar att de skulle satt upp en tydligare process kring avtalsbiten kring leasingavtal och tar upp att vissa dotterbolag inte känner av problematiken kring leasingavtalen eftersom de redovisas som en kostnad i dotterbolagen. Vidare utvecklar han att om dotterbolaget skriver ett leasingavtal i slutet på månaden och koncernen ska göra ett bokslut och så dyker information upp för koncernen månaden efter att ett leasingavtal har slutits och därmed blir det för sent för koncernen åtgärda det. Problemet uppstår kring moderbolaget och dotterbolagen, vilket påvisar att det är inom organisationen. Förändringen uppstår på grund av IFRS 1 first time adoption, vilket är en god indikation av tvingande isomorfism (se bilaga 1).

Vi borde haft en mer smart process och sagt att vi tar in alla leasingavtal från den 26:e förra månaden till 25:e denna månaden och det som kommer de sista dagarna får komma nästa månad IFRS-mässigt (Företag C).

5.2 Imiterande isomorfism

Gällande om företagen tagit efter och gjort jämförelser med andra bolag i implementeringsprocessen har företagen gjort olika bedömningar. I och med att jämförelser och imitation sker vid processen kan det finnas den koppling till imiterande isomorfism, dock är inte allt kopplat till institutionella teorin (se bilaga 1). Flera företag nämner att sådana

jämförelser inte har gjorts och företag E kommenterar att det inte fanns någon tid med jämförelser hur andra bolag agerat utan förlitade sig i stället på PwC:s arbetsmetodik. Företag F är ett av bolagen som tar upp att jämförelser har gjorts med andra företag.

Klart att man tittar på andra bolag, vad andra gör och kopierar lite av vad de har gjort (Företag F).

Respondenten i företag F utvecklade och förklarade att han bland annat tagit hjälp av en kollega som jobbar som CFO i hans nätverk. Kollegan var delaktig i en implementeringsprocess i ett annat företag några månader tidigare vilket gjort att respondenten tagit en del input från honom samt rådfrågat honom vid vissa svårigheter i processen som uppstått. Företag G tar också upp att de kollar på hur andra har gjort vid implementeringsprocessen för att sedan ta dra lärdomar utifrån det.

Företag A nämner att det inte gjorts några jämförelser med andra bolag vad han vet och att de heller inte jämfört med andra bolag som genomgått implementeringsprocessen tidigare. Däremot har redovisningsansvarig som var delaktig i processen tillsammans med CFO varit med och implementerat IFRS i ett annat bolag tidigare och att hon hade därmed koll på hur det gick till. Respondenten menar att de inte behövde kolla med andra bolag eftersom den redovisningsansvariga tillsammans med EY visste vad som skulle göras. Controllern i företag B nämner också han har varit delaktig i en implementering i ett annat företag och vilket underlättat arbetet.

En del företag tar upp att det inte har krävts några nya interna system eller liknande vid övergången. Företag B berättade att det inte var så stora skillnader mellan K3 och IFRS för dess verksamhet och att det därmed inte kräver så mycket nya interna system men tar samtidigt upp att en Excelfil har konstruerats där alla bolag i koncernen har sina leasingavtal som sedan läses in i ett särskilt system. I företaget är leasing en omfattande del och CFO:n berättar att de hade tusentals leasingobjekt och därför krävdes det ett nytt system. Respondenten tycker de borde lagt ännu mer tid och pengar på systemet kring IFRS 16. Företag E har ett liknande system då det infört en leasingmodul eftersom koncernen redovisar enligt IFRS och dotterbolagen enligt K3. Det innebär att ett nytt leasingssystem har köpts in för att hantera leasingen och IFRS 16. Här kan ingen direkt koppling göras till imiterande isomorfism.

Det är dock en god indikation på imitation av andra framgångsrika organisationer vilket till viss del kan vara tvingande isomorfism (se bilaga 1)

Vi har fått anskaffa en ny leasingmodul, det är så här att själva IFRS delen den uppstår i koncernen dvs varje juridisk enhet opererar fortfarande under K3 regelverket och så blir IFRS rapporteringen först i koncernbokslutet (Företag E).

Både företag B och E nämner däremot att inga affärssystem har behövts bytas och enligt företag E så jobbar de vidare i *Qlikview* och *Excel* som de menar är välutvecklade och användbara verktyg även efter implementeringen av IFRS.

5.3 Normativ isomorfism

I processen av implementeringen av IFRS har alla respondenterna använt någon form av konsult hjälp bland annat från revisionsbyråer för att få hjälp med själva implementeringsprocessen. PwC (u.å) nämner att de kan hjälpa till med bland annat projektledning, identifiera redovisningsskillnader, ge olika råd, utbildning av personal samt hjälpa till med den övergripande strukturen i implementeringen.

Enligt företag B har en extern rådgivare använts som har hjälpt företaget att ta fram bland annat arbetsplanen. Implementeringen är något företag inte gjort själva men respondenten tar samtidigt upp att han har tidigare erfarenhet av IFRS-implementering vilket har underlättat arbetet något. I deras fall menar han att det hade varit svårt att klara av implementeringen utan den externa rådgivaren eftersom det endast var respondenten (controller) och CFO som hade hand om implementeringen och menade att det måste vara någon som planerar och identifierar osv. Samtidigt nämner han att det skulle nog kunna fungera utan den externa rådgivaren om det funnit resurser inom företaget eller så skulle det ta mycket längre tid att genomföra implementeringen utan dessa resurser. Företag C berättade att det är konsulterna de anlitar som framför allt har kostat pengar vid implementeringen och att det i deras fall fokuserade mycket på komponentavskrivning. Revisionsbyråerna besitter kunskapen vilket skapar ett behov av extern kunskap och koppling kan göras till normativ isomorfism (se bilaga 1).

Det är omständigt och det är inte så många som är vana vid att en inventarie som har kostat 14 miljoner så har du gjort en avskrivning sen ska du bryta loss den och ha olika avskrivningstider. Det var det som var mest omständigt (Företag C).

Respondenten från Företag D nämner att vid en tidigare implementering hon deltagit i var processen betydligt mer omfattande och att det var nödvändigt att få konsult hjälp via kontakter från Deloitte. Där hjälpte de till att gå igenom alla fastigheter och värderingsintyg och samt att läsa ner alla siffror samt göra bryggan. Claes Janzon på PwC tycker att det är viktigt att företagen som ska implementera IFRS bör sätta en stark projektledning där det finns en tydlig beslutsprocess samt har en fastställd tidsplan som är realistisk (Klasson, 2012). Företag E menar att konsult hjälp via revisionsbyrån PwC var en viktig del i processen men anser samtidigt att även fast PwC hade experter på sina olika områden fanns det brister i projektledningen från deras sida. Viss koppling till normativ isomorfism kan göras eftersom det behövs professionell expertis. Citatet nedan är en bra indikation revisorernas betydelse och delaktighet (se bilaga 1).

Jag anser att varje PwC medarbetare är duktiga var för sig men de skulle varit duktigare på projektledning. Vi hade behövt ha en bättre projektledning av projektet och dela upp arbetet i en bättre ordning (Företag E).

Enligt företag E var även PwC delaktiga i en förstudie som de rekommenderade företaget att göra för att komma fram till en analys hur en övergång till IFRS skulle påverka bolaget. Förstudien fungerade som underlag för styrelsens beslut om de skulle byta till IFRS eller inte. Respondenten tror att förstudien var en viktig del i implementeringsprocessen för att ta reda på kostnaderna och fördelarna med en övergång och kunna presentera det för styrelsen som fattar beslutet. Revisionsbyråerna har mycket kontroll och bolagen är till stor del beroende av deras expertis vid implementeringen av IFRS (se bilaga 1).

Mitt första svar jag fick avlägga var att jag inte kunde tala om vad det kostar utan en förstudie. Så vi måste först göra en förstudie och när vi har gjort förstudien då kan PwC komma med ett mer preciserat anbud baserat på förstudien (Företag E).

Vidare sa Företag C att konsulterna anlätades genom kontakter från revisionsbyrån och påpekade att revisionsbyrån kunde hjälpa till en del men att de samtidigt måste vara oberoende.

Revisionsbyrån gav därmed olika alternativ på leverantörer som sedan utvärderades av företaget. I företag B och företag A har revisorerna varit delaktiga och granskat i hela processen men enligt företag A är det viktigt att göra skillnad på revisorer som granskar och de som används som konsulter. Likt tidigare visar även detta citat nedan hur involverade revisorerna är i stora delar av implementeringen (se bilaga 1).

Revisorerna har granskat allt såklart under tidens gång, och sen har vi också använt sig av andra revisorerna och deras team som hjälpt oss så kallade IFRS specialister och dem har vi betalat då. Man måste göra skillnad på revisorer och dem som hjälper oss (Företag A).

Tvärtom tycker respondenten i företag F att vissa revisorer har varit för lite delaktiga och tar för lite ansvar och menar att de är för rädda för att inte vara oberoende. Han anser att det är stor skillnad hur de olika revisionsbyråerna ser på saker då han jobbat med flertalet av de stora revisionsbyråerna. Enligt företag F hade CFO:n behövt mer hjälp vilket han inte fått av revisorn, dock har han fått det i andra bolag där han skött implementeringen.

Företagen använder delvis mallar, dokument och olika riktlinjer till för att underlätta processen. Företag C köpte en avancerad Excelfil från KPMG som det använder för att underlätta IFRS redovisningen. Enligt företag E har de fått hjälp av PwC och de granskade först deras egen "verktygslåda" med riktlinjer och mallar för att få dem att förstå på vilket sätt de jobbar på. PwC hade sedan sina egna arbetsredskap hur de tar sig an de olika standarderna som IFRS 9 och IFRS 16. Respondenten utvecklar ytterligare att de till stor del förlitat sig på de riktlinjer och mallar som delgivits dem. Enligt företag A har revisorerna upprättat mallar till dem för att stödja arbetet. Citatet nedan indikerar hur pass stor revisorernas involvering i implementeringsprocessen är, vilket kopplas till normativ isomorfism (se bilaga 1).

Revisorerna måste vara oberoende och får inte hjälpa till och upprätta det, de kan lägga till en mall och så kan vi lägga in siffrorna så kan man säga (Företag A).

KPMG (u.å) nämner på sin hemsida att de kan hjälpa till med utbildningar som är skräddarsydda för företagen för att förbättra och effektivisera bytet av regelverk till IFRS. Av intervjuerna som genomförts har inte specifika utbildningar gjorts utan de flesta mesta av

kunskaperna har inhämtats genom rådgivning antingen direkt från konsulterna som anlitas eller internt. En plan över utbildningen för ekonomiavdelningen på företaget som är ansvarig för processen bör upprättas angående de nya redovisningsreglerna och anger att personalen i dotterbolagen också bör vara medvetna om förändringarna i redovisningsprinciperna (Klasson, 2012). Företag A tar upp att förändringarna inte har varit så stora och att personen som hade hand om det hade erfarenhet av implementeringsprocessen och att det därför inte behövdes någon särskild utbildning. Enligt Företag F och Företag E har de inte haft någon utbildning av personal och CFO:n i företag F menar att han själv var tvungen att ta till sig ny kunskap. Företag E uttrycker sig att det var mycket *learning by doing* och anledningen till att de inte haft någon utbildning var dels brist på tid och när det behövdes rådfrågades i stället IFRS-experterna på PwC. Revisorerna besitter kunskapen gällande IFRS och behöver därav ofta blandas in vid frågor som uppstår under implementeringens gång. Normativ isomorfism kan påvisas då de besitter mycket makt vid införandet av IFRS (se bilaga 1).

Det är så att det inte har funnits utrymme eller tid till att vi går separata kurser i att tillämpa det här regelverket. När vi har frågor då måste vi blanda in konsulterna och ha ett ökat behov av att blanda in PwC för att diskutera olika IFRS frågor (Företag E).

5.4 Sammanfattning av data

Vissa delar av insamlade data var delvis svagt associerat med isomorfismen. Som tidigare nämnts har bilaga 1 skapats för att ge en förståelse för kodningen samt att läsaren begriper att åtgärder vidtagits för att klargöra att det är skillnad mellan exempelvis imitation och imiterande isomorfism. Sammanfattningsvis av materialet från intervjuerna och dokumenten så framförs det i tvingande isomorfism att det är styrelsen som är delaktig och i huvudsak tar beslutet att övergå till IFRS. Tvingande indikationer påvisas, dock är det svårt att veta om det grundar sig i organisatoriskt beslutsfattande eller isomorfismens krafter. Det finns en mängd krav i standarden IFRS 1 *First-time Adoption* som ska följas. Det inkluderar bland annat att tidigare årsrapporter måste räknas om till IFRS samt en rapport över periodens ingående finansiella ställning enligt IFRS (FAR-online, u.å). Leasing påverkar redovisningen vid en övergång till IFRS och där menar framför allt företag C att det behövs en tydligare process kring leasingavtalen eftersom dotterbolagen redovisar enligt K3.

Under imiterande isomorfism anger en del företag att de tagit efter vad andra företag gjort vid implementeringsprocessen och tagit lärdomar från dem medan andra företag tar upp att det inte

funnits tid för några jämförelser och lärdomar från andra bolag. Flera företag uppger att en leasingmodul har konstruerats och införskaffats där leasingavtalen läses in i ett särskilt system för att underlätta hanteringen av IFRS 16. Företag B tycker att mer tid och pengar borde lagts på systemet kring IFRS 16 eftersom leasing är en omfattande del i företaget som har tusentals leasingobjekt.

Data tillhörande kategorin normativ isomorfism handlar till större delen om den konsulthjälp som företagen tillhandahållit för att underlätta själva implementeringsprocessen. Alla företag har på något sätt använt sig av konsulter/externa rådgivare och de flesta menar att det hade varit väldigt svårt att klara av processen utan dessa. Arbetet med konsulterna har främst skett genom de större revisionsbyråerna eller så har revisionsbyråerna förmedlat kontakten till konsulterna. Företag E anser att konsulterna var duktiga var för sig men ser en brist i projektledningen. De var delaktiga i allt från att göra en förstudie, rådgivning och tillhandahålla mallar och riktlinjer som ska underlätta arbetet för företagen. Merparten av företagen beskriver att det inte krävs någon särskild utbildning för personalen utan antingen hade företaget personer med god kunskap om IFRS implementeringen eller så fick CFO alternativt controller själv lära sig. Vid behov rådfrågades även revisorerna eller konsulterna som var delaktiga i implementeringen.

6. Analys

I detta kapitel kommer studiens analys att presenteras. Analysen kommer sammankoppla och diskutera kapitel 5 *Presentation av empiri* med kapitel 2 *Tidigare litteratur* och kapitel 3 *Teoretisk referensram*. Uppdelningen är liknande som i kapitel 5 där det sorteras in i tvingande isomorfism, imiterande isomorfism och normativ isomorfism. En avslutande del kommer att innehålla en sammanfattning kring resultatet och reflektion kring de tre delarna i isomorfismen.

6.1 Tvingande isomorfism

DiMaggio och Powell (1983) anser att förändring sker från de som innehar makt, vilket kan vara kreditgivare, ägare, staten eller internationella intressenter. Gällande övergångsprocessen från K3 till IFRS kan förändringen ske både genom informella påtryckningar från investerare från utlandet som vill att företaget ska vara relevanta för omvärlden. Formella påtryckningar inom detta område kan anses komma från OMX Nasdaq Stockholm där det är ett krav att rapportera enligt IFRS (Finansinspektionen, 2017). Makthavare inom företagen, vilket kan vara ägare, intressenter, styrelsen och banker, är även delaktiga i beslutet att övergå till IFRS (Klasson, 2012). Majoriteten av respondenterna angav att anledningen till övergången var på grund av förberedelse till börsnotering.

Det finns tidsramar för implementeringsprocessen när processen ska vara färdigställd och det kan anses vara tvingande. En direkt koppling till tvingande isomorfism kan inte göras eftersom organisationens tidsram ofta är själv lagd och enbart de krav som måste uppfyllas vid bytet är tvingande (se bilaga 1). Det finns påtryckningar från bland annat regelverk och organisationer för företag som vill in på OMX Nasdaq Stockholm att implementera IFRS. Det och andra faktorer såsom planering inom organisationen innebär att processen ibland måste genomföras på kort tid. Företag E hade kort om tid på sig och processen påbörjades i september/oktober 2020 och det skulle vara färdigställt till Q1 rapporten 2021. I deras fall gjordes en förstudie för att kunna ta reda på om det var möjligt att hinna klart i tid. Förstudien möjliggjorde ett viktigt underlag för att kunna planera och genomföra processen så effektivt som möjligt. Pawsey (2017) nämner i sin studie att genom en god planering minskar kostnaderna för företagen och företag B hade en tydlig tidsplan för att hinna bli färdiga till deras Q2 rapport. Å andra sidan fanns det företag som inte hade någon speciell framförhållning eller tidsplan men menade samtidigt att processen inte var så omfattande och att det gick smidigt att genomföra.

Vid tillämpningen av IFRS är det även tvingande att genomföra IFRS 1 *First-time Adoption*. Standarden medför att företaget måste beräkna om föregående nyckeltal så att de är förenliga med IFRS-standarderna (FAR-online, u.å). Implementeringen av IFRS är ett byte av redovisningsprinciper och IFRS 1 kräver även att bolagen förklarar hur bytet påverkat bolaget, i form av resultat, kassaflöden och finansiell ställning (FAR-online, u.å). Företag C förklarade att vid bytet av redovisningsprinciper kan utmaningar uppstå i själva processen. I deras fall var det gällande leasingavtal och eftersom deras dotterbolag fortsättningsvis redovisar enligt K3-regelverket som sedan görs om till IFRS på koncernnivå kunde processen kring avtalen vara tydligare.

Irvine (2008) förklarar att tvingande isomorfism är den mest uppenbara dimensionen eftersom den skapas av de regler och krav som ställs på bolagen. Utifrån vårt resultat måste alla aktörer, vare sig styrelse, ägare eller intressenter följa IASB:s krav och regler för att bli noterade på Stockholmsbörsen. Hassans (2008) resultat visar att tvingande isomorfism är ganska stark likt Irvine (2008) och det skiljer sig därför något utifrån resultatet från intervjuerna och dokument i vår studie. Företag måste tvingande följa vissa regler och standarder i processen men det finns samtidigt en flexibilitet och valfrihet i tillvägagångssättet. Processen skiljer sig från olika företag beroende på bland annat bransch storlek på företaget och hur omfattande själva processen är för företaget.

6.2 Imiterande isomorfism

Imiterande isomorfism handlar enligt DiMaggio och Powell (1983) om att organisationer strävar efter att efterlikna eller anta institutionella tillvägagångssätt från andra organisationer för att utöka legitimitet och konkurrenskraft. Respondenterna har delade åsikter gällande om jämförelser har gjorts med andra bolag i samma bransch. Företag F och Företag G förklarar att jämförelser och imitation har gjorts från andra bolag. Respondenten i Företag F beskriver att en person i hans nätverk nyligen genomgått en implementeringsprocess och tar därför del av hans kunskap och rådfrågat vid svårigheter i övergångsprocessen. Nya system behövdes integreras i flera fall för att underlätta processen och framför allt kopplat till leasingen (Företag E; Företag B). Företag E tydliggör dock att tid inte fanns för jämförelser utan att de förlitade sig till fullo på PwC:s arbetsmetodik. Många av respondenterna angav att inga större jämförelser gjordes utan de förlitar sig på konsulterna som agerade rådgivare. Till exempel

nämnde Företag B att de använde sig av en extern rådgivare för att ta fram arbetsplanen. Samt att konsulterna rekommenderade bäst praxis. Det är alltså inget som företaget själva gjort.

Imiterande isomorfism kan påvisas bland bolagen och vad som nämns ovan indikerar även att konsulterna använder liknande institutionella tillvägagångssätt för flertalet bolag som är utformat från ledande aktörer d.v.s. bäst praxis (Maroun & Van Zijl, 2016). Det är även viktigt att begripa att all imitation inte är hänförlig till institutionella teorin. Att organisationer gör jämförelser och antar andra tillvägagångssätt är ibland naturligt och kan inte alltid kopplas till isomorfismen.

Vår forskning överensstämmer till viss del med följande tidigare forskning. Hassan (2008) som forskar utvecklingen av redovisningsregelverket i Egypten anser att i situationer där oklarhet kring vilket tillvägagångssätt är bäst rekommenderas oftast att följa en framgångsrik grupp och imitera deras handlingsätt. Vidare förklarar Tournon (2005) hur de multinationella revisionsfirmorna d.v.s. Big 4 vill att bolag imiterar de främsta bolagen inom branschen, samt Maroun och Van Zijl (2016) som redogör att Big 4 främjar att följa bäst rekommenderad praxis.

Irvine (2008) beskriver organisationer att inte vill avvika från andra och använder därför liknande tillvägagångssätt som andra företag. I vår studie kan det vara vissa inslag i processen där det används liknande tillvägagångs och företaget försöker dra lärdom från andra. Skillnaden i vårt resultat gentemot Irvine (2008) är att i denna studie vid flera fall inte gjordes jämförelser eller försök att imitera någon annans tillvägagångssätt rakt av vilket innebar att imiterande isomorfism inte har visat sig lika tydligt i denna studie.

6.3 Normativ isomorfism

Normativ isomorfism har visat sig vara den starkaste delen av det teoretiska ramverket i studien. De normativa krafter vi ser är huvudsakligen från Big 4, revisionsbyråerna är involverade i varje bolag som intervjuats. Likt DiMaggio och Powell (1983) beskriver drivs förändring av yrken, i detta fall revisorsyrket. Företag E beskrev PwCs involvering som en viktig del i processen, där de gjorde förstudier och analyser som sedan kan presenteras för styrelsen. Flertalet respondenter beskrev revisorerna som delaktiga i processen och viktiga för att kunna implementera IFRS då de innehar den expertis och utbildning som krävs för att förstå regelverket. Företag C beskrev även att revisorerna gav olika alternativ på konsulter som

behövdes vid implementeringen. Likt företag C beskrev majoriteten av respondenterna att Big 4 byråerna varit involverade i anställningen av konsulter.

För att förenkla övergångsprocessen använder alla företag dokument, riktlinjer och Excel filer som till övervägande del skapats av Big 4. Företag C köpte en avancerad Excelfil av KPMG för att förenkla IFRS redovisningen och Företag E har de förlitat sig till stor del på de riktlinjer och mallar som angivits av PwC för hur arbetet ska utföras. Revisionsbyråerna i Big 4 (KPMG, u.å; PwC, u.å; Deloitte, u.å; EY, u.å) nämner även på sina hemsidor att de har såväl utbildning som rådgivning att erbjuda vid övergången till IFRS.

Normativa krafter från revisorsyrket är väldigt tydliga och isomorfism kan förklara vad som skrivits ovan. Revisorernas involvering i implementeringen av IFRS skapar en viss institutionell makt. Byråerna innehar kunskapen och är därav de som utbildar och rådgiver. Företag E angav att när de har frågor är det nödvändigt att blanda in konsulterna och företaget har även ett ökat behov av att blanda in PwC för att diskutera olika IFRS frågor.

Något som inte kan förklaras av normativ isomorfism var att flertalet respondenter förklarade att revisorerna hade en viktig roll i implementeringen men poängterade även tydligt att de var tvungna att behålla sitt oberoende. Företag A beskrev att revisorerna måste vara oberoende och får inte hjälpa till och upprätta exempelvis en Excel fil, de kan lägga till en mall och därefter kan företaget lägga in siffrorna (Företag A).

Utifrån intervjuerna skiftar uppfattningen kring vad oberoende innebär. Företag B och företag A angav att revisorerna varit delaktiga i hela processen och granskat under tidens gång. Företag A påpekar dock att skillnad måste göras mellan de revisorer som granskas och de som är konsulter. Däremot beskrev företag F att revisorerna inte var tillräckligt delaktiga och inte tog det ansvar de borde eftersom de ville bevara sitt oberoende. Respondenten i Företag F som är *Chief Financial Officer* (CFO) i ett flertal bolag nämnde även att det är stor skillnad på hur de olika revisionsbyråerna ser på saker, specifikt rörande deras oberoende.

Våra resultat stödjer tidigare litteratur, till exempel förklarar Göransdotter och Jedhamre (2005) att revisorn har en viktig och drivande roll i övergången vilket ger upphov till makten. Carpenter och Feroz (2001) och Guerrerio et al. (2020) beskriver att i brist på utbildning och kunskap kring IFRS tvingas företag överge rutiner och arbete till revisorer. Då företagen blir

mer beroende av revisorerna, specifikt Big 4, skapar det ett maktskifte där revisorerna är gravt involverade i den institutionella förändringsprocessen.

Det finns en del skillnader mellan vår studie och tidigare forskning som använder sig av den institutionella teorin gällande hur stark betydelse normativ isomorfism har för forskningen. Hassan (2008) som gör sin studie i Egypten och studerar om varför företag bör övergå till IFRS samt även till viss del hur implementeringen sker. I Hassans (2008) studie visar att det inte är så starkt resultat för normativ isomorfism till skillnad från vår studie som visar ett starkt resultat för normativ isomorfism. Det kan bero på att studien fokuserar på implementeringsprocessen på företagsnivå där företagets samverkan med konsulter och revisorer är en stor och viktig del i processen utifrån resultatet i vår studie.

6.4 Sammanfattning

Analysen påvisar att alla tre former av isomorfism är närvarande och agerar som krafter på olika vis. Normativ isomorfism var den starkaste delen och från revisorernas involvering till utbildning kunde mycket förklaras utifrån en normativ synvinkel. Likt nämnt tidigare i analysen är revisorernas involvering till stor del nödvändig då de är skickligast och har störst kunskap gällande IFRS-regelverket. Det leder till att revisorsyrket, specifikt Big 4 besitter makt i stor omfattning gällande den institutionella förändringsprocessen inom bolag. Tvingande isomorfism påvisades dels genom de krav och regler som IASB ställer på företag vid övergången till IFRS, dels i form av fasta tidskrav i implementeringen av regelverket från styrelse och ägare. Beslutet som tas av styrelsen som är beslutsorganet inom organisationen kan anses vara tvingande, dock är det mer ett organisatoriskt beslut än tvingande isomorfism eftersom det sker på företagsnivå och inte institutionella påtryckningar. Det har därför visat sig vara en svagare koppling till tvingande isomorfism än jämfört med normativ isomorfism i vår studie. I tidigare litteratur som behandlat varför en konvertering till IFRS gjorts var imiterande isomorfism övervägande den starkaste av de tre underkategorierna. I forskning kring implementeringsprocessen har det dock visat sig vara den svagaste delen av teorin. Skälet till svagheten grundar sig i att respondenterna hade delade åsikter i frågan om jämförelser och dylikt gjordes, därav blev det svårt att framföra ett konkret bevis på imiterande krafter. Däremot kunde det konstateras att revisionsbyråerna (Big 4) tillbringade imiterande krafter genom rekommendation av bäst praxis vid implementeringen och en vilja att bolag ska efterlikna framgångsrika och ledande bolag.

7. Slutsats och bidrag

Detta kapitel presenteras slutsatserna och studiens bidrag. Först presenteras slutsatsen av resultatet för att sedan presentera studiens bidrag uppdelade i underrubrikerna studiens teoretiska bidrag, empiriska bidrag och praktiska bidrag. Avslutningsvis i kapitlet behandlas studiens begränsningar och förslag till framtida forskning.

7.1 Slutsats av resultatet

Syftet med studien är att förstå implementeringsprocessen för onoterade och noterade företag i Sverige. Studien syftar även till att påvisa utmaningar i processen som företag stöter på. Den institutionella teorin har tillämpats och underlättat för att kunna dra slutsatser utifrån tre olika isomorfier: Tvingande, imiterande och normativ. Det har skett korrigeringar i tillämpningen av teorin för att kunna genomföra studien och kunna dra relevanta slutsatser av resultatet. Utifrån syftet har två stycken frågeställningar formulerats. Vi vill framhäva att processen skiljer sig åt från beroende vilket företag som omfattas. För vissa företag är det ganska små skillnader mellan K3 och IFRS medan för andra företag är det en väldigt stor och omfattande process. Tillvägagångssätten skiljer sig åt men vi upplever samtidigt att det går att dra några gemensamma och generella slutsatser angående syfte och frågeställningarna framför allt eftersom det finns inslag av isomorfism vilket gör att även om företagen har olika förutsättningar tenderar processen för företagen bli ganska lik varandra.

Första frågeställningen lyder *“Vad är de viktigaste delarna i implementeringsprocessen vid övergången från K3 till IFRS?”*. Det som framkommer väldigt tydligt är företagets samverkan med konsulter vilket vi har kopplat till tvingande isomorfism. Samtliga intervjuade företag har tagit konsult hjälp mestadels från de större revisionsbolagen för att underlätta processen. Majoriteten av bolagen har även anlitat konsulterna genom kontakter från revisorerna som granskar deras räkenskaper, vilket skapat en diskussion gällande vad oberoende innebär. Konsulterna har varit delaktiga i hela processen, allt ifrån vid beslutstagandet till när övergången till IFRS är slutförd. Det är även viktigt att sätta en tydlig plan och planera hur processen ska gå till och bestämma vilken tidsram processen ska ha. En förstudie kan ge en bra bild om en övergång till IFRS är nödvändig och hur omfattande processen i så fall kommer att vara. Intervjun med företag E tar specifikt upp nyttan med förstudien som gjordes med hjälp av PwC som sedan låg till grund för styrelsens beslut att övergå till IFRS.

Det finns flera tvingande krav som ska genomföras och bland annat ska IFRS 1 *First-time Adoption* följas där det är krav på att räkna om tidigare års rapporter för att förklara hur bytet påverkar bolaget. Intervjuerna påvisar att det finns mallar, riktlinjer och dokument från revisionsbolagen som underlättar arbetet med att konvertera siffrorna. Genom att följa dessa mallar och riktlinjer kan arbetet utföras på ett enklare och bättre sätt.

Utbildad personal har beskrivits i tidigare litteratur som en viktig del för att lyckas med implementeringen och brist på kompetent personal har varit ett hinder för företagen men utifrån intervjuerna och analys av dokument har uppfattningen varit annorlunda. Anledningen kan vara att studierna gjorts i andra länder än Sverige och kunskapen i Sverige är i allmänhet högre eftersom många företag redan redovisar enligt IFRS. Större delen av utbildningen sker genom ansvariga i företaget får lära sig själv eller fråga konsulterna eller revisorn vid behov. En slutsats som dragits och som har varit till stor nytta för företagen är att ha tillgång till befintlig personal som tidigare varit involverade i processen i ett annat företag. De har redan haft god kunskap om processen vid starten av implementeringen vilket har inneburit att processen gått smidig och enligt plan. Ett exempel på företag som tagit efter vad andra företag gjort är företag F, det har haft kontakt med en person som gjort en implementering tidigare och därmed kunnat rådfråga och ta hjälp om problem uppstår. Förslagsvis kan det vara saker att ta med i beräkningen för de företag som genomför en övergång till IFRS. Till exempel i rekryteringsfasen när företagen rekryterar kan hänsyn tas till om någon har genomfört processen i ett annat företag tidigare och besitter kunskap om implementeringsprocessen vid anställningen. Kunskap och erfarenhet av att ha genomgått en tidigare implementeringsprocess av IFRS borde vara en viktig merit eftersom det finns flera delar i processen som är ganska lika varandra även om företagen skiljer sig åt. Även om det visat sig att konsulterna och revisorerna är en viktig del av processen så kostar de mycket vilket innebär att det blir lätt att kostnaderna för konsulterna kommer att springa i väg. Det eftersom de får hjälpa och lägga mer tid på implementeringsprocessen vilket kommer innebära att kostnaderna för hela processen blir högre.

Den andra frågeställningen lyder "*Vilka utmaningar i processen möter företag som implementerar IFRS?*". Beroende på bland annat företagets storlek och bransch har utmaningarna varit skiftande från företag till företag. Vi kan utifrån insamlad data generellt påvisa en utmaning, vilket är att det finns en otydlighet kring hur väl involverade revisorerna

får vara i processen. Revisorerna ska vara oberoende men är till stor nytta och är delaktiga i processen samtidigt som de ska granska företaget. Utifrån vårt resultat går det även att urskilja en andra utmaning och det är implementeringen av leasing och IFRS 16 som är den största skillnaden mellan K3 och IFRS för de flesta företag. I och med att de flesta dotterbolagen i koncernen redovisar enligt K3 behövs övergången till koncernnivå för leasingavtalen fungera på ett effektivt sätt. Vår slutsats är att det är viktigt att hitta ett system där avtalen överförs på ett smidigt sätt och integrera dotterbolagen i processen för att de ska vara vaksamma på problematiken.

7.2 Studiens bidrag

I denna del kommer studiens bidrag diskuteras utifrån det teoretiska bidraget, empiriska bidragen och studiens praktiska bidrag. Under det teoretiska bidraget förklaras varför valet av IT bidrar till forskningen. I det empiriska bidraget nämner vi hur studien tillför befintlig forskning och fyller forskningsgapet. I det praktiska bidraget nämner vi hur studien kan hjälpa och underlätta för företag som funderar på att implementera IFRS.

7.2.1 Studiens teoretiska bidrag

Studiens huvudsakliga teoretiska bidrag är att IT:s isomorfism har applicerats för implementeringsprocessen på företagsnivå i Sverige för första gången. Även om IT har applicerats i tidigare litteratur, exempelvis Hassan et al. (2014) och Irvine (2008) använde denna studie teorin från en annan synvinkel. De fokuserar bland annat på varför företag väljer att implementera IFRS och de har inte fokuserat på företagsnivå på samma sätt som vår studie gjort. Det teoretiska bidraget i form av IT:s isomorfism är därmed att studien är gjord utifrån nya synvinklar och perspektiv.

Ett annat teoretiskt bidrag i studien är att det visats sig att normativ isomorfism är den starkaste isomorfismen kopplat till implementeringsprocessen av IFRS på företagsnivå i Sverige. Det eftersom många delar i processen handlar om hur företag tar hjälp av konsulter och experter i revisionsbolagen. De har bättre kunskaper om hur själva processen ska genomföras och genom normativ isomorfism har vi kunnat notera hur professionella personer från revisionsbolagen med kunskaper inom området är delaktiga i processen och på så sätt blir själva processen mer lik varandra än om företagen gjort det utan externa konsulter. I första frågeställningen ”Vad är de viktigaste delarna vid övergången från K3 till IFRS?” framkommer det tydligt att många

av delarna är kopplat till revisorer och konsulter vilket vi i studien kopplat till normativ isomorfism. I tvingande isomorfism har det varit svårt att tydligt påvisa institutionella påtryckningar och därmed har den delen varit ganska svag kopplat till implementeringsprocessen. Imiterande isomorfism är den svagaste delen eftersom få företag imiterar andra till följd av institutionella påtryckning men däremot har det konstaterats att det sker en del imitation genom användning av liknande system, dokument och riktlinjer samt att de ansvariga pratar med andra bolag hur de har gjort sin implementeringsprocess och sedan tar efter de delar som fungerat bra för dem. En slutsats som har gjort är därmed att alla delar isomorfismen inte går att applicera helt korrekt sätt på implementeringsprocessen av IFRS på företagsnivå i Sverige men att det finns vissa gemensamma inslag.

7.2.2 Studiens empiriska bidrag

I problematiseringen och litteraturgenomgången förklarades det att större delen av forskningen om IFRS handlade om effekterna och varför företag väljer att implementera IFRS (Hwang et al., 2018; Byard et al., 2010; Bassemir, 2017; Christensen, 2012). Det finns även en del forskning som studerar kostnaderna och fördelarna med IFRS (Fox et al., 2013; Chikako et al., 2017). Det finns en studentuppsats Göransdotter och Jedhamre (2005) som studerar övergångsprocessen till IFRS i ett företag och från 2005 och Uyar och Kiliç (2017) som behandlar processen för antagandet av IFRS i Turkiet för små och medelstora företag. Det finns därmed väldigt lite forskning kring ämnet på företagsnivå och vad vi vet finns det inte någon annan sådan studie som studerar implementeringsprocessen på företagsnivå i Sverige. Den institutionella teorin har använts för att få fram studiens resultat och det har hjälpt till att få en djupare förståelse för processen och med hjälp av tvingande isomorfism, imiterande isomorfism och normativ isomorfism har slutsatser kring studien gjorts.

7.2.3 Studiens praktiska bidrag

Implementeringen av IFRS är en ganska omfattande och komplex process. Studien kommer att bidra med ny kunskap om processen för noterade och onoterade företag i Sverige. Den ger specifik och djup information om hur företag kan hantera processen och skapar en uppfattning om vilka utmaningar som finns och hur de kan hanteras. Studien visar att en tydlig plan över hur processen ska genomföras är viktigt för att minska problem längs vägen. Företag som överväger en övergång från K3 till IFRS kan ta lärdom från studien. Stiftare av redovisningsstandarder och konsultföretag kan också lära sig från insikterna kring hur företag

uppfattar implementeringsprocessen och vad som anses vara de största utmaningarna. Det kommer främja deras insats och hjälpa företag att implementera IFRS.

7.2 Studiens begränsningar

Det finns ett antal begränsningar i studien. För det första genomfördes studien på ganska kort tid och det fanns därmed inte utrymme till att undersöka en större mängd företag. Det hade kunnat ge fler perspektiv och insikter kring processen. Några resultat hade kunnat vara mer tillförlitliga om mer data från fler företag samlats in. Exempelvis fick vi inte ett definierat resultat gällande om jämförelser gjordes med andra företag eftersom respondenterna hade delade åsikter. Det har genomförts relativt få intervjuer och genomfördes under relativt kort tid, vilket innebar att vi var tvungna att fokusera på de viktigaste delarna i implementeringsprocessen. Intervjuerna varade mellan ca 10-20 minuter och om intervjuerna genomförts på en till två timmar hade fler delar i processen kunnat omfattas och analyseras närmare.

7.3 Förslag till framtida forskning

Vi har ett antal förslag till framtida forskning. Första förslaget är att intervjua revisorer eller IFRS experter inom revisionsbolagen för att få deras bild av implementeringsprocessen. Revisionsbolagen är i hög grad delaktiga i processen både i form av revisorer som reviderar bolagen samt konsulter som hjälper till specifikt vid övergången till IFRS. Det kan ge fler perspektiv samt hade kunnat ge ett mer heltäckande resultat. Att vi inte valde att intervjua några revisionsbolag berodde främst på brist på tid men även att det var svårt att få tag på personer inom revisionsbolagen att intervjua. Studien utgick från den institutionella teorin och andra förslaget till framtida forskning är att använda en annan teori. Till en början var vi inställda på att använda oss av *process theory* men valet föll på den institutionella teorin istället. Genom att använda sig av *process theory* kan data analyseras från andra synvinklar och ny kunskap och insikter kan därmed fås om implementeringsprocessen av IFRS. Det tredje och sista förslaget till framtida forskning är att använda både kvantitativ och kvalitativ metod för att få en bättre förståelse för processen. Den kvalitativa metoden ger djupare insikter och detaljer medan kvantitativ metod kan tillföra en mer generell slutsats och en kombination av dessa metoder hade kunnat förbättra forskningen ytterligare.

Källförteckning

- Ball, Ray. (2016). IFRS - 10 years later. *Accounting and business research*, 46(5), 545-571.
<https://doi.org/10.1080/00014788.2016.1182710>
- Bassemir, M. (2017). Why do private firms adopt IFRS? *Accounting and Business Research*, 48(3), 237-263. <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1080/00014788.2017.1357459>
- Bassemir, M. (2017). Why do private firms adopt IFRS? 48(3), 237–263.
- Bell, E., Bryman, A. & Nilsson, B. (2017), *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 3 upplagan. Liber
- Bodle, K., Cybinski, P., & Monem, R. (2016). Effect of IFRS adoption on financial reporting quality: Evidence from bankruptcy prediction. *Accounting research journal*, 29(3), 292-312. <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1108/ARJ-03-2014-0029>
- Byard, D., Li, Y., & Yu, Y. (2010). The Effect of Mandatory IFRS Adoption on Financial Analysts' Information Environment. *Journal of Accounting Research*, 49(1), 69-96.
<https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1111/j.1475-679X.2010.00390.x>
- Börsdata. (u.å). *Terminal*. <https://borsdata.se/terminal/se/bredband2/teknisk-analys>
- Carpenter, V. & Feroz, E. (2001). Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments' decisions to adopt generally accepted accounting principles. *Accounting, Organizations and Society*, 26(7-8), 565-596.
[https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(00\)00038-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(00)00038-6)
- Chikako, O., Miho, N., Kyoko, N., & Sidney, G. (2017). Transitioning to IFRS in Japan: corporate perceptions of costs and benefits. *Australian Accounting Review*, 28(1), 4-13. <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1111/auar.12168>

- Christensen, H. (2012). Why do firms rarely adopt IFRS voluntarily? Academics find significant benefits and the costs appear to be low. *Review of Accounting Studies*, 17, 518-525. <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1007/s11142-012-9202-y>
- Creswell, J.W. (2002). *Educational research: planning, conducting, and evaluating quantitative and qualitative research*. Upper Saddle River, N.J.: Merrill.
- Deegan, C., & Unerman, J. (2011). *Financial Accounting Theory*. Second European Edition. McGraw-Hill Education.
- Deloitte. (u.å). *Rådgivning inom komplexa IFRS-frågeställningar och kommande regeländringar*. Hämtad från 2021-05-20: <https://www2.deloitte.com/se/sv/pages/audit/solutions/revision-financial-statement-audit/ifrs.html>
- Denscombe, N. (2017). *Forskningshandboken: för småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna* (4 uppl.). Studentlitteratur.
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160.
- Drefeldt, C & Törning, E. (2019). *Finansiell rapportering enligt K3* (3 uppl.). Studentlitteratur.
- Ecoclimate. (2018). *Årsredovisning 2019*. Hämtat från 2021-05-05: <https://ecoclimate.se/rapporter/Ecoclimate-AR-2019.pdf>
- Embracer. (2021). *Embracer publicerar delårsrapport Q3, Oktober-December 2020: Operativt ebit ökade med 100 till 603 msek* Hämtat från 2021-05-12: <https://embracer.com/report/embracer-group-publicerar-delarsrapport-q3-oktober-december-2020-operativt-ebit-okade-med-100-till-603-msek/>
- EU (2021, April, 16). *Financial reporting*. https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/financial-reporting_en

Europeiska kommissionen (2021). *Tillämpning av EU-lagstiftningen*.

https://ec.europa.eu/info/law/law-making-process/applying-eu-law_sv

EY. (u.å). *Accounting and reporting*. Hämtad från 2021-05-20: https://www.ey.com/sv_se/assurance/accounting-reporting

FAR (2021). *Redovisa Rätt 2021*. https://www-faronline-se.ezproxy.hkr.se/dokument/rattserien/redovisa-ratt/k/rr_k3/?q=k3%20

FAR online. (u.d.). *IFRS 1 Första gången International Financial Reporting Standards tillämpas*. Hämtat från 2021-05-12: <https://wwwfaronline.se.ezproxy.hkr.se/dokument/ifrs/ifrs/ifrs0001/>

Finansinspektionen (2017) NASDAQ STOCKHOLM övervakning av regelbunden finansiell information. https://www.fi.se/contentassets/e258fcee397b414c82c0895fc0f766b9/arsrapporter/2017-arsrapport-redovisningsovervakning_tcm5044-55583.pdf

Fox, A., Hannah, G., Helliard, C., & Veneziani, M. (2013). The cost and benefit of IFRS implementation in the UK and Italy. *Journal of Applied Accounting Research*, 14(1), 86-101. <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1108/09675421311282568>

Grant Thornton (u.å). *IFRS*. Hämtat från 2021-05-12:

<https://www.grantthornton.se/tjanster/radgivning/finansiell-rapportering/IFRS/>

Guerreiro, M., Rodrigues, L., & Craig, R. (2020). Institutional theory and IFRS: an agenda for future research. *Spanish journal of Finance and Accounting*, 50(1), 65-88. <https://doi.org/10.1080/02102412.2020.1712877>

Göransdotter, A. & Jedhamre, M. (2005). *Implementering av IFRS - processen i ett onoterat aktieföretag*. (Examensarbete, Karlstad universitet) <https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:5906/FULLTEXT01.pdf>

- Hassan, E., Rankin, M., & Lu, W. (2014). The Development of Accounting Regulation in Iraq and the IFRS Adoption Decision: An Institutional Perspective. *The International Journal of Accounting*, 49(3), 371-390. doi:[10.1016/j.intacc.2014.07.001](https://doi.org/10.1016/j.intacc.2014.07.001)
- Hassan, M. (2008). The development of accounting regulations in Egypt: Legitimizing the International Accounting Standards. *Managerial Auditing Journal*, 23(5), 467-484. <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1108/02686900810875299>
- Hjelström, Anja & Schuster, Walter. (2011). Standards, Management Incentives and Accounting Practice- Lessons from IFRS transaction in Sweden. *Accounting in Europe*, 8(1), 69-88. <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1080/17449480.2011.574400>
- Hong Yang, Helen & Clark, Colin & Wu Changyu & Farley, Alan. (2017). Insights from accounting Practitioners on China's Convergence with IFRS. *Australian Accounting review*, 28(1), 14-27 <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1111/auar.12182>
- Horton, J. & Serafeim, G. & Serafeim, I. (2012). Does mandatory IFRS Adoption improve the information Environment? *Contemporary Accounting Research*, 30(1), 388-423. <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1111/j.1911-3846.2012.01159.x>
- Hwang, I., Hur, K., & Kang, S. (2018). Does the IFRS Effect Continue? An International Comparison. *Economic and Business Aspects of Sustainability*, 10(12), 4818. <https://doi.org/10.3390/su10124818>
- IASB (2021, Februari 9). *IFRS FAQs*. https://www.ifrs.com/ifrs_faqs.html
- IASB (2021, Mars 22). *Who we are*. <https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/>
- Irvine, H. (2008). The global institutionalization of financial reporting: The case of the United Arab Emirates. *Accounting forum*, 32(2), 125-142. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2007.12.003>
- Jermakowicz, Eva. K & Gornik-Tomaszewski, (2006). Implementation of IFRS from the perspective of EU publicly traded companies. *Journal of International Accounting*,

Auditing and Taxation, 15(2), 170-196. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2006.08.003>

Judge, W., Li, S., & Pinsker, R. (2010). National Adoption of International Accounting Standards: An Institutional Perspective. *Corporate Governance: An International Review*, 18(3), 161-174. <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/10.1111/j.1467-8683.2010.00798.x>

Kiliç, M & Uyar, A. (2017). Adoption process of IFRS for SMEs in Turkey: Insights from academic and accountants. *Accounting and Management Information Systems*, 16(2), 313-339. https://cig.ase.ro/jcig/art/16_2_5.pdf

Klasson, Å. (2012). *Konvertering till IFRS: Vad innebär detta för ett företag?*. 1Company. <https://1company.se/konvertering-till-ifrs-vad-innebar-detta-for-ett-foretag/>

KPMG. (u.å). *Ska du byta regelverk?* Hämtat från 2021-05-12: <https://home.kpmg/se/sv/home/tjanster/finansuell-rapportering/konvertering-nya-redovisningsregler.html>

Maroun, W., & Zjil, W. (2016). Isomorphism and resistance in implementing IFRS 10 and IFRS 12. *The British Accounting Review*, 48(2), 220-239. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2015.07.003>

Melville, A (2019). *International financial reporting: A practical guide*, (7 edition.). Pearson.

Nurunnabi, M., Jermakowicz, E.K & Donker, H (2020). Implementing IFRS i Saudi Arabia: evidence from publicly traded companies. *International Journal of Accounting & Information Management*, 28(2), 243-273. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-04-2019-004>

Pawsey, N. L. (2017). IFRS Adoption: A costly change that keeps on costing. *Accounting forum*, 41(2), 116-131. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2017.02.002>

Phan, D., Joshi, M., & Mascitelli, B. (2018). What influences the willingness of Vietnamese accountants to adopt International Financial Reporting Standards (IFRS) by 2025. *Asian Review of Accounting*, 26(2), 225-247. <https://doi-org.ezproxy.hkr.se/>

[10.1108/ARA-03-2017-0052](#)

PwC. (u.å). *Konvertering till IFRS? Vi hjälper er att vända utmaningar till möjligheter.*

Hämtat från 2021-05-02: <https://www.pwc.se/sv/komplexa-redovisningsfragor/assets/konvertering-till-ifrs.pdf>

Skatteverket (2015). *EU-rätt*. <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2015.10/3206.html>

Touron, P. (2005). The adoption of US GAAP by French firms before the creation of the International Accounting Standard Committee: an institutional explanation. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(6), 851-873.

<https://doi.org/10.1016/j.cpa.2003.08.011>

Bilaga 1 Kodningsprocess

Citat	Nedbrytning av data	Första kodning	Andra kodning	Kodning
<p>“Jag är glad över att kunna meddela att styrelsen har beslutat att byta redovisningsprinciper för att övergå till IFRS och därmed starta processen för en börsnotering på en reglerad marknad”</p>	<p>Styrelsens beslut kan inte direkt på ett tydligt sätt påvisas vara grundat i tvingande isomorfism utan kan också anses mer vara organisatorisk påtryckning eller beslutsfattande. Citatet väger ändå tungt och ligger relativt nära tvingande isomorfism. Det har därav tagits med eftersom det är tvingande att styrelsen har det högsta ansvaret över ett företag enligt lagstiftning för att förvalta företaget och de har därmed tvingande ansvar för att vara dalaktiga i viktiga beslut inom företaget.</p>	<p>Tvingande delar i processen för företagen</p>	<p>Styrelsens delaktighet</p>	<p>Tvingande isomorfism</p>
<p>“Mitt första svar jag fick avlägga var att jag inte kunde tala om vad det kostar utan en förstudie. Så vi måste först göra en förstudie och när vi har gjort förstudien då kan PwC komma med ett mer preciserat anbud baserat på förstudien”</p>	<p>Citatet kan till viss del kopplas till normativ isomorfism. De gör en förstudie med hjälp av PwC och det bevisar också att revisionsbolagen har mycket kontroll över implementeringen vilket kan leda till att företagen blir mer beroende av Big 4</p>	<p>Konsulter och revisorer</p>	<p>Konsulters delaktighet som IFRS-expert från revisionsbolagen</p>	<p>Normativ isomorfism</p>
<p>“Andra anledningar till varför ett företag väljer att övergå till redovisning enligt IFRS kan vara förändrade ägarförhållanden, önskemål från intressenter som t ex banker, eller ett frivilligt val av företaget självt. Fördelen med att tillämpa IFRS som redovisningsprincip är att genom internationellt enhetliga redovisningsregler erhålls en jämförbarhet internationellt och på så sätt även tillgång till internationellt kapital”</p>	<p>Utomstående faktorer såsom förändrade ägarförhållande eller önskemål från intressenter kan anses vara informella eller formella påtryckningsmedel på bolaget att byta institutionella tillvägagångssätt, vilket kan kopplas till tvingande isomorfism eftersom om företagen vill växa och blir mer internationell och noteras på t ex Stockholmsbörsen då är det tvingande för företagen att övergå till IFRS</p>	<p>Tvingande delar i processen för företagen</p>	<p>Tvingande regler från FAR och IASB</p>	<p>Tvingande isomorfism</p>
<p>“Det är så att det inte har funnits utrymme eller tid till att vi går separata kurser i att tillämpa det här regelverket. När vi har frågor då måste vi blanda in konsulterna och ha ett ökat behov av att blanda in PwC för att diskutera olika IFRS frågor”</p>	<p>Revisionsbyråerna har den kunskap som krävs och har därav en viktig samt stor roll vid övergången till IFRS. Då företag oftast har bristande kunskap gällande regelverket övertas arbetsuppgifter och dylikt av revisionsbolagen/konsulterna, vilket kan kopplas till normativ isomorfism eftersom deras</p>	<p>Konsulter och revisorer</p>	<p>Konsulters delaktighet som IFRS experter från revisionsbolagen</p>	<p>Normativ isomorfism</p>

	involvering i den institutionella förändringsprocessen är påtaglig.			
“Klart att man tittar på andra bolag , vad andra gör och kopierar lite av vad de har gjort”	Respondenten beskriver att imitation delvis görs. Dock är svaret relativt vagt och stämmer inte helt överens med imiterande isomorfism där det handlar om att organisationer antar institutionella tillvägagångssätt eller vill efterlikna andra organisationer. Vi är medvetna om att citatet inte utgör imiterande isomorfism men eftersom det på något sätt är imitation av organisationer används citatet i kodningen.	Delar i processen som tagits/imiterats från andra organisationer	Lärdomar från andra nyckelpersoner och företag	Imiterande isomorfism
“Det är omständigt och det är inte så många som är vana vid att en inventarie som har kostat 14 miljoner så har du gjort en avskrivning sen ska du bryta loss den och ha olika avskrivningstider. Det var det som var mest omständigt”	Citatet syftar på att företaget anlitat konsulter för att lösa komplexa frågor. Likt tidigare innehar de stora revisionsbyråerna kunskapen och är därav vid behov eftersom företagen inte alltid innehar denna kunskap kring exempelvis avskrivningar. En koppling till normativ isomorfism kan göras då utbildning och dylikt krävs vilket gör att företagen är beroende av revisionsbyråernas vägledning.	Konsulter och revisorer	Andra konsulter delaktighet som IFRS- experter från revisionsbolagen	Normativ isomorfism
“Revisorerna har granskat allt såklart under tidens gång, och sen har vi också använts sig av andra revisorerna och deras team som hjälpt oss så kallade IFRS specialister och dem har vi betalat då. Man måste göra skillnad på revisorer och dem som hjälper oss”	Även om revisorerna är oberoende är de leverantörerna av de andra revisorerna, vilket till viss del kan anses vara kopplat till normativ isomorfism. Även om de granskande revisorerna är oberoende har de en så pass stor roll i implementeringen med allt från anlitan av andra revisorer till utbildning och avlastning.	Konsulter och revisorer	Andra konsulterna delaktighet som IFRS- experter från revisionsbolagen	Normativ isomorfism
“Vi har fått anskaffa en ny leasingmodul , det är så här att själva IFRS delen den uppstår i koncernen dvs varje juridisk enhet opererar fortfarande under K3 regelverket och så blir IFRS rapporteringen först i koncernbokslutet”	Inköpet av leasingmodul från en stor revisionsbyrå kan inte kopplas direkt till imiterande isomorfism. Däremot om man tänker utifrån ett annat perspektiv ger revisionsbyråerna med största säkerhet ut samma modul till alla organisationer vilket leder till imitation av någon annans organisations struktur som har visats sig vara gynnsam	Delar i processen som tagits från andra organisationer	System	Imiterande isomorfism
“Vi borde haft en mer smart process och sagt att vi tar in alla leasingavtal från den 26:e förra månaden till 25:e denna månaden och det som kommer de sista dagarna får komma nästa månad IFRS-mässigt”	Problemet uppstår på organisatorisk nivå mellan moderbolaget och dotterbolagen där kommunikationen inte riktigt fungerar. Själva förändringen som de gör med leasingen är tvingande enligt IFRS	Tvingande delar i processen för företagen	Tvingande regler och lagar från FAR, IASB och lagstiftning	Tvingande isomorfism

	1 från IASB och därför kopplar vi det till tvingande isomorfism. Det är ett tvingande krav för bolaget att förändra hur de redovisar leasing och därmed följa IFRS 1.			
“Jag anser att varje PwC medarbetare är duktiga var för sig men de skulle varit duktigare på projektledning. Vi hade behövt ha en bättre projektledning av projektet och dela upp arbetet i en bättre ordning”	Citatet kan inte direkt kopplas till normativ isomorfism. Vad som kan utläsas är att revisorerna har en betydande roll och är delaktiga i bland annat planering av projektet.	Konsulter och revisorer	Revisorers delaktighet	Normativ isomorfism
“Vi var tvungna att vara färdiga så vi kunde publicera delårsrapporten 2019 enligt IFRS”	Företaget valde självmant att övergå till IFRS vid deras Q2 rapport och hade en tidsplan för att bli färdiga i tid. Citatet kan inte beskrivas vara kopplat till tvingande isomorfism. De tvingande element vi ser här är de krav som måste uppfyllas under rapporteringen enligt IFRS 1 first time adoption. Detta utgör alltså inte tvingande isomorfism men är en indikation på de krav som är tvingande vid implementeringen av IFRS	Tvingande delar i processen för företagen	Tvingande delar från IASB och FAR	Tvingande isomorfism
“Revisorerna måste vara oberoende och får inte hjälpa till och upprätta det, de kan lägga till en mall och så kan vi lägga in siffrorna så kan man säga”	Revisorerna är delaktiga i processen och utger de mallar företagen följer, detta ger en typ av institutionell makt eftersom de har en relativt stor roll i implementeringsprocessen av IFRS då de besitter den kunskap som krävs. Normativ isomorfism kan därav påvisas i detta citatet.	Konsulter och revisorer	Revisorers delaktighet	Normativ isomorfism

Bilaga 2 Mejl till företagen

Hej!

Vi är 2 studenter som studerar ekonomi på högskolan i Kristianstad med inriktning redovisning och revision. Vi håller på att genomföra vår uppsats som undersöker hur processen fungerar vid övergången från K3 till IFRS. Utifrån vårt urval passar ert företag oss perfekt och vi skulle uppskatta väldigt mycket om ni kunde ställa upp på en kort intervju (max 10 min) via telefon för att svara på våra frågor. Vi hoppas verkligen ni kan ställa upp och det hade hjälpt oss enormt i vårt uppsatsskrivande!

Hör gärna av er till oss genom ett svarande mejl eller på telefon så kan vi boka in en tid för intervju!

Med vänliga hälsningar,

Sebastian Ramhorn och Johannes Nordgren

Bilaga 3 Intervjuguide

Din nuvarande befattning – hur länge har du arbetat på företaget?

Implementeringsprocessen

- Vem tar beslutet av övergå till IFRS? (övergripligt)
- Övergick ni “självmant” eller var det ett krav?
 - om självmant; varför?
- Hur påbörjades implementeringen och hade ni en fast tidsram?
- Största skillnaderna mellan K3 och IFRS för Er verksamhet?
- Hur behandlar ni de redovisningsskillnader som uppstår vid bytet? (värderingar)
- Fanns det några utmaningar i processen som var särskilt problematiska?
- Ser du några förbättringsmöjligheter om ni skulle göra om implementeringsprocessen?

Ansvariga i bolaget

- Vem eller vilka har varit ansvariga för implementeringsprocessen?

Har bytet till IFRS påverkat företaget?

- Nya interna system införts? Hur gick processen för att integrera dessa system?
- Har det krävts mycket utbildning av personal? Vilka i så fall har utbildats?
- översteg/understeg kostnaderna förväntan. Tex. revisionsarvode, utbildning, merarbete? → oförutsedda kostnader?

IFRS i endast på koncernnivå

Sköts all IFRS rapportering av moderbolaget och dotterbolagen kör K2/K3 eller redovisar dotterbolagen också IFRS?

- om ja, varför? kostnadsfråga? (utbildning etc), Processen

Kan kostnader som uppstår vid implementeringen förminskas?

- hur?
- IFRS ställer högre upplysningskrav än K3 - hur uppfylls detta, innebär detta mer arbete?
- Till vilken grad har revisorer varit delaktiga i allt från avlastning till utbildning?
- Ställer revisorerna större krav på er som bolag då ni rapporterar enligt IFRS än innan då K3 användes?

Vid övergången till IFRS, jämförde ni hur andra bolag i tex samma bransch hade gått tillväga eller gjorde ni egna urval?

Har ni några mallar, dokument och riktlinjer som ni följde när ni skulle implementera IFRS?