



EXAMENSARBETE

Våren 2014

Företagsekonomi
Redovisning/Revision

Hur resonerar auktoriserade revisorer kring incitament?

Författare

Dana El-Chami

Aris Eleftheriou

Handledare

Johan Alvehus

Examinator

Pernilla Broberg

Sammanfattning

Incitament är ett verktyg för att motivera anställda till att prestera. Revisionsbyråer lägger upp incitament för att motivera revisorerna till att öka revisionsprestationen för att uppnå organisationens mål och bidra till byråns framgång. Det finns två typer av incitament, monetära och icke-monetära.

Det finns mycket forskning som nämner att incitament är något positivt som är till för motivation, vilket leder till bättre prestation. Samtidigt finns det en del forskning om att incitament kan leda till negativa effekter genom exempelvis psykologisk börda. För att få en annan infallsvinkel på detta ämne har syftet med denna studie varit att skapa förståelse för hur auktoriserade revisorer i stora revisionsbyråer resonerar kring incitament.

I denna studie utgår vi från en kvalitativ undersökning som bygger på en abduktiv ansats eftersom att vi vill skapa förståelse kring vår forskningsfråga. För att komma fram till hur auktoriserade revisorer i stora byråer resonerar kring incitament har vi genomfört intervjuer med tre av de fyra *Big 4* byråerna. Vi har genomfört åtta intervjuer, genom dels *face to face* intervjuer, dels telefonintervjuer.

Studien visar att revisorer anser att incitament är något som är positivt och driver revisorerna till att prestera. Resultatet av denna studie har även visat att revisorerna anser att de icke-monetära incitamenten är viktigare än de monetära incitamenten. Något som upplevs negativt med incitament är att det skapar ett själviskt beteende då man lägger mer fokus på incitamentrelaterade uppdrag och minskar fokus på övriga uppdrag. Detta drabbar kontoret då målen inte blir lika bra uppnådda. Studien visade även att auktoriserade revisorer som har mer erfarenhet och mer ansvar tenderar att ta de icke-monetära incitamenten för givna än vad mindre erfarna auktoriserade revisorer gör.

Nyckelord: Incitament, auktoriserade revisorer, *Big 4*, monetära, icke-monetära

Abstract

Incentives are a tool to motivate employees to perform. Accounting firms use incentives to motivate the auditors and improve audit performance while achieve organizational goals and contribute to the Agency's success. There are two types of incentives, monetary and non-monetary.

Much research mention that the incentive is something positive that is the motivation which leads to better performance. While there is some research that incentives can lead to negative effects by, for example, psychological burden. To get another perspective on this topic, the aim of this thesis is to create an understanding of how certified public accountants in large accounting firms reason about incentives.

This research is based on a qualitative study with an abductive approach since we want to understand the research question. To find out how certified public accountants in large firms reason about incentives, we conducted interviews with three of the four Big 4 firms. We conducted eight interviews, some with face to face interviews and the rest telephone interviews.

The study shows that auditors believe that incentive is something that is positive and drives the auditors to perform. The result of this research has also shown that the auditors believe that the non-monetary incentives are more important than monetary incentives. Something that is perceived negative incentive is that it creates a selfish behavior when you put more emphasis on incentives assignments and reduces the focus on other tasks, this affects the office where the objectives are not as great achieved. The study also showed that certified public accountants that have more experience and more responsibility tend to take the non-monetary incentives for granted than less experienced certified public accountants do.

Keywords: Incentives, certified public accountants, Big 4, monetary, non-monetary

Förord

Denna C-uppsats har genomförts under vårterminen 2014 vid ekonomiprogrammet med inriktning Redovisning/Revision på Högskolan Kristianstad. Examensarbetet omfattar 15 högskolepoäng och har pågått under 10 veckor.

Vi vill börja med att tacka varandra för ett gott samarbete under dessa 10 veckor där vi har uppmuntrat och stöttat varandra hela vägen. Vi vill även framföra ett stort tack till vår handledare Johan Alvehus för hans värdefulla hjälp och engagemang. Johan har hjälpt oss genom betydelsefulla handledningar under arbetets gång, vilket har hjälpt oss mycket.

Framförallt vill vi tacka våra respondenter för att de tog sig tid att ställa upp på intervjuer, för utan deras åsikter hade denna studie inte kunnat genomföras.

Vi vill även rikta ett stort tack till våra familjer och vänner för deras stöd och uppmuntran under studiens gång.

Kristianstad, 2014

Dana El-Chami

Aris Eleftheriou

Innehållsförteckning

Sammanfattning	3
Abstract	4
Förord	5
1. Inledning.....	8
1.1 Bakgrund	8
1.2 Problemdiskussion	9
1.3 Problemformulering	11
1.4 Syfte	12
1.5 Disposition	13
2. Metod	14
2.1 Vetenskapligt synsätt.....	14
2.2 Val av metod	14
2.3 Forskningsansats	16
2.4 Validitet och reliabilitet.....	17
2.5 Urval.....	18
2.6 Etiska perspektiv	19
3. Referensram	20
3.1 Revisorn och revision.....	20
3.1.1 Uppbyggnad av revisionsbyråerna	21
3.2 Incitament.....	22
3.1.2 Balanserat styrkort	22
3.2.3 Monetära incitament	23
3.2.4 Icke-Monetära incitament	23
3.2.5 Revisorns incitament	24
3.3 Förväntansteori.....	25
3.3.1 Vroom expectancy theory	25
3.3.2 Porter-Lawler model of motivation	26

3.4 Summering	27
4. Empiri och analys	29
4.1 Uppbyggnad av belöningsystem.....	29
4.2 Incitament.....	31
4.2.1 Monetära incitament	32
4.2.2 Icke-monetära incitament.....	34
4.2.3 Positivt med incitament	35
4.2.4 Utveckling.....	36
4.2.5 Övriga resonemang kring incitament.....	38
4.3 Förväntansteori.....	39
4.4 Diskussion	40
4.5 Analysens begränsningar.....	43
5. Slutsats.....	44
5.1 Slutsats	44
5.2 Etiska perspektiv och samhällsperspektiv	46
5.3 Självkritik.....	46
5.4 Förslag till framtida forskning.....	47
6. Referenser.....	49
Bilaga 1 – Intervjufrågor	53

Figurförteckning

Figur 3.1: Vrooms förväntansteori, sid. 26

Figur 3.2: Porter och Lawlers förväntansteori, sid. 28

Tabellförteckning

Tabell 2.1: Respondenter, sid. 19

1. Inledning

I detta kapitel introduceras problembakgrunden för det valda ämnet. Därefter presenteras problemdiskussionen om varför ämnet är relevant att forska inom som därefter leder till forskningsfrågan och syftet. I slutet av detta kapitel presenteras dispositionen av studien.

1.1 Bakgrund

Vi har valt att studera incitament som innebär belöningar eller bestraffningar beroende på hur man presterar och hur det uppfattas av revisorer. Vår studie kommer även att ta upp vilka förväntningar revisorerna har på sig själva för att få incitament, genom förväntansteori. Vid benämning av revisionsbyråer menas i denna studie *Big 4* byråer; PwC, EY, KPMG och Deloitte.

En av revisionsbyrås viktigaste tillgång är revisorer. Revisorslagen (2001:883) kräver att revisorerna är utbildade för att utföra de tjänster som revisionsbyråerna erbjuder (Chen, Chang & Lee, 2008; Revisorslagen (2001:883)). Utbildning är något som är mycket centralt, dels för att utveckla sin kompetens men också för att bli auktoriserad revisor. Revisorsnämnden presenterar vilka krav som ställs för att bli auktoriserad revisor, där både teoretisk och praktisk utbildning gäller. Revisorslagen (2001:883) presenterar i § 4 och § 5 de punkter som måste vara uppfyllda för auktoriserade revisorer, där ingår att man måste ha utfört en revisorsexamen hos Revisorsnämnden. Revisionsbyråer i Sverige erbjuder revision, samtidigt som de erbjuder olika konsultationstjänster till sina kunder såsom skatterådgivning. Under 2009 var *Big 4* bland de tio största revisionsbyråerna i Sverige då de hade 83,7 procent av intäkterna som då motsvarade 1,18 miljarder euro. (Svanström, 2013)

Revisorsyrket är en central del för olika slags organisationer såsom företag, föreningar eller inom en myndighet, där huvuduppgiften är att utföra en revision. Enligt Carrington (2010) är revisorns arbetsuppgifter bland annat att bistå ett uttalande om klientens redovisning, om den ger en rättvisande bild av företaget. Revisorer ska även se över om klienterna följt lagar, standarder och en god redovisningssed. Med andra ord är en revisors arbetsuppgift att upprätta en revisionsberättelse för att ge intressenter en försäkran, därför är det viktigt att revisionen

utförs av en oberoende revisor (Carrington, 2010). Genom att en revisor upprättar en revisionsberättelse i en årsredovisning, bekräftar revisorn att en kvalitetssäkring av informationen blivit gjord (Öhman, Häckner, Jansson & Tschudi, 2006). Enligt FAR (2014) innebär kvalitetssäkringen en garanti till intressenterna då revisorer och revisionsföretagen ska hålla en hög kvalitetsnivå i deras arbete. Kvalitetssäkringen är viktigt bland annat för att skapa förtroende och trovärdighet för intressenter. För att revisorn ska nå upp till en hög kvalitetsnivå i sin revision använder revisionsbyråerna incitament som ett verktyg för att motivera revisorerna (Pott, Tebben & Watrin, 2012).

Enligt Lee (2012) är incitament ett belöningsystem som är till för att påverka ansträngningen och prestationen för revisorerna. Även Hoffman och Rogelberg (1998) skriver att incitament finns till för att motivera medarbetarnas prestation. Incitament är någon form av belöning som ges ut till de anställda när de uppnår organisationens mål (Hoffman & Rogelberg, 1998). Även Lees (2012) artikel stärker detta genom att nämna att revisorernas motivation påverkas av incitament som är uppsatta för att uppnå mål inom revisionsbyrån.

1.2 Problemdiskussion

Revisionsmarknaden i Sverige domineras av *Big 4* byråerna: PwC, EY, KPMG och Deloitte. Anledningen till den stora dominansen är på grund av att *Big 4* byråerna etablerade sig tidigt på den svenska revisionsmarknaden. Drygt 50 % av Sveriges revisorer jobbar för *Big 4*. På grund av att *Big 4* har varit etablerade länge och att de är dominerande på den svenska revisionsmarknaden anser vi att det är intressant att titta närmare på just revisorerna i *Big 4*. (Wallerstedt, 2001; Svanström, 2013)

I Alvehus och Spicer (2012) tidigare forskning nämns det att revisionsbyråerna är uppbyggda i en partnerstruktur med strikta hierarkier där det förekommer så kallade *up or out* system som innebär att alla måste jobba upp sig till en ny position inom en viss tid. Detta skapar en automatisk intern konkurrens bland de anställda. Chen, *et al.* (2008) har kommit fram till att vid uppgradering av revisorns kompetens är det viktigt med vidareutbildning för revisorerna. Inom revisionsbyråerna finns det uppsatta mål och strategier som de anställda ska försöka att uppnå. För att detta ska vara möjligt används incitament som ett verktyg för att motivera

revisorerna till att prestera bättre. De båda studierna, Alvehus och Spicer (2012) respektive Chen, *et al.* (2008), visar att revisionsbyråerna har höga förväntningar på revisorerna samt att byråerna vill att revisorerna ska prestera maximalt. Inser byråerna att det finns revisorer som visar stort engagemang väljer även byrån att satsa på de motiverade revisorerna genom att tillfördela de utbildningar för att klättra högre upp i yrkeshierarkin.

Dugar (2012) nämner att det finns både monetära och icke-monetära incitament som ger motivation till de anställda för att de ska anstränga sig mer. Detta stärker även Lee (2012) genom att nämna att de olika incitamenten är till för att skapa motivation. Dock kräver organisationerna att alla de ekonomiska incitamenten ska se till att revisorerna ska arbeta effektivt enligt deras tidspress och prioritera det som är bäst för byrån. Enligt Pott, *et al.* (2012) har de monetära incitamenten större påverkan på revisorers prestation än de icke-monetära incitamenten. Gurerk, Irlenbusch och Rockenbach (2009) nämner att incitamenten kan vara både positiva och negativa, vilket visas om man antingen har fått en belöning eller ett straff i form av monetära eller icke-monetära incitament. Här kan vi se att forskarna har lyft fram att de incitament som påverkar revisorerna mest är de monetära belöningarna medan Chen, *et al.* (2008) lyfte fram att det är viktigt med vidareutbildning inom byrån, något som anses vara ett icke-monetärt incitament. Det hade varit intressant att se vilka typer av incitament som är viktigast för revisorerna, eftersom de olika incitamenten ser ut att ha en avgörande betydelse över de anställdas sätt att prestera och prioritera om vad som är bäst för revisorerna själva.

Pott, *et al.* (2012) menar att avsikten med incitament är till för att revisorerna ska arbeta efter organisationens mål. Men de nämner även att incitament kan ge en negativ påverkan på revisornas ansträngning och prestation, eftersom det kan generera en psykologisk börda för att prestera, som i sin tur kan leda till ett sämre resultat. Det sämre resultatet sker när incitamentet kräver att revisorn överskrider den uppmärksamhet och energi som vanligtvis krävs för att arbetsuppgifterna ska utföras. Även Lee (2012) menar att dessa negativa delar, som kan uppstå inom incitamentsystemet, kan leda till ett långsiktigt problem för revisionsbyrån. Det framkommer inte att revisorerna ser incitament som något negativt eller att belöningar har någon negativ påverkan. Det intressanta här är att veta om revisorerna känner att de har en stor press på sig för att kunna ta del av det planerade incitamentet som

finns att hämta för varje individ inom byrån. Revisorerna kanske måste överprestera på grund av den stora pressen från byrån som kräver att revisorerna ska arbeta enligt deras tidspress. Revisorerna kanske inte anser att den uppsatta belöningen är värd att prestera till utan revisorn vill i stället satsa på något som gynnar denne. Men pressen från byrån innebär att revisorn måste prestera för byråns bästa. Detta är även något som är relevant för vår studie att ta reda på vad revisorerna anser om det negativa med incitament.

Både Van Eerde och Thierry (1996) respektive Du, Deloof och Jorissen (2013) tolkar förväntansteorin genom att visa att ansträngning leder till prestation. Författarna nämner även att de anställda blir motiverade att prestera om det leder till någon belöning. Ju bättre belöningen är desto hårdare presterar de anställda för att ta del av belöningen. Eftersom syftet med denna studie är att skapa förståelse för hur auktoriserade revisorer resonerar kring incitament blir förväntansteorin en relevant teori att titta närmare på. Lambright (2010) nämner i sin forskning att förväntansteorin är kopplad till arbetsmotivation, något som är relevant för vår studie.

Avslutningsvis kan man konstatera att det finns mycket forskning kring revisorns roll och incitament. Det finns mycket forskning som nämner att incitament är något positivt som är till för motivation, vilket leder till bättre prestation. Samtidigt finns det en del forskning om att incitament kan leda till negativa effekter genom exempelvis psykologisk börda för en revisor. Därför vill vi skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring incitament. För att denna studie ska bli mer konkret har vi valt att avgränsa oss till de marknadsledande revisionsbyråerna och auktoriserade revisorer inom *Big 4*. Anledningen till att vi begränsade oss till stora revisionsbyråer var för att majoriteten av svenska revisorer jobbar för *Big 4*.

1.3 Problemformulering

Hur resonerar auktoriserade revisorer i stora revisionsbyråer kring incitament?

1.4 Syfte

Syftet med uppsatsen är att skapa förståelse för hur auktoriserade revisorer i stora revisionsbyråer resonerar kring incitament.

1.5 Disposition

Kapitel 1: I detta kapitel introduceras problembakgrunden för det valda ämnet. Därefter presenteras problemdiskussionen om varför ämnet är relevant att forska inom som därefter leder till forskningsfrågan och syftet. I slutet av detta kapitel presenteras dispositionen av studien.

Kapitel 2: I detta kapitel presenteras uppsatsens tillvägagångssätt med hjälp av metoder som är relevanta för denna studie. Först introduceras det vetenskapliga synsättet därefter presenteras val av metod och forskningsansats. Kapitlet avslutas med att beskriva hur validitet och reliabilitet ser ut, samt etiska perspektiv.

Kapitel 3: I detta kapitel kartläggs relevant information som berör forskningsfrågan. Först presenteras revisorns roll därefter kommer huvudfokus i detta kapitel vara incitament som berör revisorn. Här beskrivs även förväntansteorin om hur den förhåller sig till studien.

Kapitel 4: I detta kapitel presenteras en analys som baseras på insamlad data utifrån genomförda intervjuer. För att komma fram till hur revisorer resonerar kring incitament är det relevant att först ta upp hur belöningssystemet är uppbyggt och därefter när revisorer får incitament.

Kapitel 5: I detta kapitel presenteras uppsatsens slutsatser med att inleda syftet med studien. Därefter tas resultatet upp på analysen och besvarar frågeställningen. Slutligen ska etiska perspektiv, samhällsperspektiv och självkritik mot uppsatsen presenteras, samt förslag till vidare studier ges.

2. Metod

I detta kapitel presenteras uppsatsens tillvägagångssätt med hjälp av metoder som är relevanta för denna studie. Först introduceras det vetenskapliga synsättet därefter presenteras val av metod och forskningsansats. Kapitlet avslutas med att beskriva hur validitet och reliabilitet ser ut, samt etiska perspektiv.

2.1 Vetenskapligt synsätt

Det finns två olika vetenskapliga synsätt, positivistiska synsättet och hermeneutiska synsättet. Det positivistiska synsättet innebär att den som forskar ska vara opartisk och samtidigt inte påverkas av vetenskapliga värderingar som redan existerar. All forskning ska kunna prövas empiriskt för att få fram den kunskap man behöver. Metoden till en forskning ska vara progressiv, därför måste alla empiriska svårigheter bli förenklade genom att hitta nya varianter att samla in kunskap, hitta viktiga undantag, samt tolkningar till resultatet (Johansson, 1999).

Det hermeneutiska synsättet innebär att forskningen ska uppnå förståelse av det studerande fenomenet såsom en historisk händelse. Förståelsen kräver inlevelse och empati via det hermeneutiska synsättet till exempel att man ska känna förmågan att sätta sig in i andra personers situationer (Johansson, 1999).

Vi har utgått från hur auktoriserade revisorer resonerar kring incitament, därför utgår denna studie från det hermeneutiska synsättet eftersom vi vill skapa en inlevelse och förståelse av det studerande fenomenet.

2.2 Val av metod

Vid arbete av en uppsats kan forskaren välja att göra en kvalitativ studie eller en kvantitativ studie. Då vi vill skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring incitament har vi valt att avgränsa oss till kvalitativ metod. Vid ett kvalitativt tillvägagångssätt anser Alvehus (2013) att komplexitet inte ska handla om att förenkla utan att det ska handla om nyansrikedom, det

vill säga att läsa av ett problem utifrån flera perspektiv. Alvehus (2013) anser även att kvantitet och tolkning är relevant inom kvalitativa studier. Kvantiteter är relevanta i kvalitativa studier eftersom forskaren kan se ett mönster i form av att respondenterna svarar på samma sätt eller har liknande åsikter om ett visst perspektiv, dock behöver det inte nödvändigtvis gälla i alla situationer menar Alvehus (2013). Med tolkning i ett vetenskapligt perspektiv innebär det inte att forskaren ska utläsa vad som exempelvis sägs, utan det handlar om att få en nyanserad förståelse för vetenskapen (Alvehus, 2013).

Både Denscombe (2012) och Alvehus (2013) nämner att vid en kvalitativ studie kan val av forskningsmetod bestå av intervjuer och observationer. Vi har valt att avgränsat oss till intervjuer då vår forskningsfråga består av hur auktoriserade revisorer resonerar kring incitament. Anledningen till att vi valt att avgränsa oss till intervjuer och inte andra forskningsmetoder, såsom fokusgrupper, är för att revisorer har högsäsong och vi vill därför inte ta alltför mycket av deras tid. Vi har även valt att avgränsa oss till enbart auktoriserade revisorer i *Big 4* byråer.

Enligt Denscombe (2012) ska forskaren föredra att använda intervjuer vid insamling av mer komplex information som personers åsikter och uppfattningar. Det finns olika typer av intervjuer men vi har valt att begränsa oss till semistrukturerade. Frågorna som ställts är så kallade ”öppna frågor” som ger oss möjligheten att tolka respondenternas åsikter. Genom att vi hade ”öppna frågor” gav det respondenterna möjligheten att prata fritt, vilket gav oss möjligheten till att få en inblick om vad respondenterna ansåg om incitament, samtidigt som det gav oss möjligheten till att ställa följdfrågor. Intervjuguiden (Bilaga 1 – Intervjuguide) hade som avsikt att börja med några bakgrundsfrågor för att starta upp intervjun innan vi gick in på frågor som rör incitament. Frågorna kring incitament började med bredare frågor där respondenterna hade möjlighet att prata fritt kring ämnet. Intervjun avslutades med en stor fråga som omfattar de övriga incitament frågorna för att få en sorts summering av intervjun.

Vi har använt oss av två typer av intervjuer, den första då vi möter upp respondenten, *face to face*, och den andra typen genom telefonintervjuer. Vid benämning av intervjuer i denna studie menas *face to face* intervjuer. Denscombe (2012) skriver att intervjuer som sker *face to*

face har fördelen att forskaren kan anpassa frågorna som ska ställas till respondenten. En nackdel med intervjuer är att respondenten kan bli påverkad av intervjuaren, detta kallas intervjuareffekten. Då påverkas respondenten av intervjuarens personliga identitet genom exempelvis ålder, kön och etnisk tillhörighet. Enligt Denscombe (2012) brukar telefonintervjuer anses som en tvivelaktig forskningsmetod men det fungerar snabbare än vanliga intervjuer. Man går miste om den visuella kontakten men tvåvägskommunikationen finns. Vi valde att göra delvis telefonintervjuer då det är högsäsong för revisorer och för att spara dem tid.

2.3 Forskningsansats

Det finns olika forskningsansatser: den deduktiva forskningsansatsen, den induktiva forskningsansatsen och den abduktiva forskningsansatsen. Den deduktiva forskningsansatsen innebär hur arbetssättet dras av slutsatser från givna antaganden. De deduktiva slutsatserna karakteriseras av att det hypotetiska förhållandet mellan antagandena och slutsatserna. Med hjälp av de existerande teorierna får forskaren fram hypoteser som sedan jämförs empiriskt vid undersökningen, där sedan resultatet kopplas till den befintliga teorin som undersöks (Alvesson & Sköldberg, 2007).

Den induktiva forskningsansatsen innebär hur forskaren ska studera forskningsobjektet utan någon befintlig teori som grund till studien. Forskaren måste veta vilket tillvägagångssätt den ska använda för att dra slutsatser från empirin på ett filosofiskt sätt. En slutsats baserad på induktion behöver inte alltid vara sann eftersom den redan grundas på ett empiriskt underlag som ingen vet stämmer, samt har förståelser över (Alvesson & Sköldberg, 2007).

Abduktion är likt både deduktion och induktion där man växlar mellan de empiriska och teoretiska reflektionerna. Dock ska man observera att abduktion, varken formellt eller informellt, inte är någon "mix" av den deduktiva och induktiva ansatsen (Alvesson & Sköldberg, 2008). Denna studie bygger på en abduktiv ansats vilket innebär att under processens gång utvecklas det empiriska tillämpningsområdet succesivt där teorin justeras och förfinas regelbundet. Abduktion kan beskrivas som ett enskilt fall som tolkas utifrån ett hypotetiskt övergripande mönster. Tolkningen måste sedan bestyrkas genom att samla in

empiriskt material som ska bevisa att tolkningen stämmer (Alvesson & Sköldberg, 2008). Först arbetar forskaren med teorin, sedan återvänder till empirin, för att slutligen fundera på hur materialet som studerats hänger samman i en logisk slutsats (Alveshus, 2013). I denna studie utgår vi från en kvalitativ undersökning som bygger på en abduktiv ansats eftersom vi vill skapa förståelse för hur revisorer resonerar kring incitament.

2.4 Validitet och reliabilitet

Validitet och reliabilitet är till för att visa en försäkran om att den insamlade datan som finns i studien är tillförlitlig (Bryman & Bell, 2011). Kvale och Brikmann (2009) beskriver validitet genom begreppen giltighet, sanning och riktighet i ett styrkande. Med detta menas att det som blir undersökt blir mätt på ett sätt som gör att forskaren får fram den information som besvarar vad syftet med studien är. Det ska finnas tillräckligt med underlag för att besvara det som undersöks (Kvale & Brikmann, 2009). Denscombe (2012) beskriver validitet som något som reflekterar verkligheten genom att använda rätt metod för att samla in riktig data. Exempelvis under intervjuer kan det vara lätt för respondenterna att missuppfatta vad studien går ut på eller om de missuppfattar frågor och ger svar på helt annan information än vad forskaren är ute efter. Därför kan informationen inte anses valid eftersom det som undersöks inte bidrar till rätt typ av information. Det kan bli svårt för oss att mäta validiteten i vår studie då vi använder oss av en abduktiv ansats där empirin och teorin justeras och ändras under studiens gång. Men för att försöka uppnå en hög validitet i vår studie har vi i början samlat in information från vetenskapligt granskade artiklar till referensramen för att skapa förståelse av ämnet vi ska undersöka. Datainsamlingen från intervjuerna med revisorerna måste vara tillräcklig för att besvara det som undersöks i vår studie, även detta spelar en stor roll för att uppnå en högre validitet.

Som tidigare nämnts kan olika situationer påverka respondentens svar på frågorna som ställs, det vill säga intervjuareffekten. Det kan hända att intervjuaren ställer samma fråga vid två olika tillfällen, då kan svaret bli annorlunda beroende på hur respondenten mår och uppfattar situationen med intervjuaren (Denscombe, 2012). Reliabilitet innebär att oavsett vem som utför intervjun ska få samma svar eller om intervjuaren gör om undersökningen att den kommer fram till samma resultat (Kvale & Brikmann, 2009). Kort kan man beskriva reliabilitet hur tillförlitlig en mätning är.

2.5 Urval

För att komma fram till vårt empiriska material har vi använt oss av både intervjuer och telefonintervjuer. Antal intervjuer som har genomförts är fem *face to face* intervjuer och tre telefonintervjuer. Både intervjuerna och telefonintervjuerna varade mellan 25-40 minuter. Det var tillräckligt med åtta stycken intervjuer då vi ansåg att vi uppnått datamättnad. Med datamättnad innebär det att ytterligare information inte hade bidragit med mer kunskap. Intervjuerna som vi har genomfört har varit med auktoriserade revisorer i fem olika kontor som täcker tre av de fyra *Big 4* byråerna.

Vi har genomfört intervjuer med Person A till E och telefonintervjuer med Person F till H, som presenteras i tabellen nedan. I tabellen framgår det vilka respondenter som arbetar i de olika *Big 4* byråerna. Vi har även valt att presentera hur stor erfarenhet revisorerna har inom *Big 4* för att ta hänsyn till olika perspektiv som man kan ha i åtanke till deras svar på intervjufrågorna. Något som även är relevant att ha i åtanke är att någon respondent hade några månaders erfarenhet som auktoriserad revisor, andra var avdelningschefer och någon var kontorschef. De olika befattningar av auktoriserade revisorer som lyfts upp är för att ha i åtanke att svaren under intervjuerna kunde variera beroende på erfarenhet och position. Genom att utgå från de olika perspektiven får denna studie ett bredare perspektiv av hur några revisorer i olika positioner resonerar kring incitament.

Efter insamlingen av den empiriska datan satte vi oss in i informationen för att sortera och tematisera för hur analysen ska vara upplagd. Med hjälp av respondenternas information från intervjuerna ska vi skapa förståelse för hur auktoriserade revisorer i stora revisionsbyråer resonerar kring incitament. I tabellen nedan presenteras respondenterna och byrån de arbetar för som vi valt att ha anonyma samt respondenternas erfarenhet inom *Big 4*.

Tabell 2.1: Respondenter

Personer	Revisionsbyrå	Erfarenhet inom Big 4
Person A	Byrå 1	15 år
Person B	Byrå 1	15 år
Person C	Byrå 1	6 år
Person D	Byrå 2	10 år
Person E	Byrå 2	7 år
Person F	Byrå 1	15 år
Person G	Byrå 3	6 år
Person H	Byrå 3	29 år

2.6 Etiska perspektiv

Personer som är involverade i denna studie som respondenter ska vara anonyma eftersom vi önskar att deras deltagande inte ska få några påföljder. Enligt Denscombe (2012) anses detta som en princip för att respondenterna inte ska få några fysiska, psykiska eller personliga påföljder.

Studien berör inte någon typ av känsligt ämnesområde som nämns enligt etikprövningslagen (2003:460). Studien genomförs med godkännandet från respondenterna med villkoret att de ska vara anonyma. Respondenterna som deltagit i intervjuerna har blivit informerade om vad den övergripande planen är, vad syftet med studien är, samt metoden som kommer att användas för att genomföra studien enligt § 16 (Etikprövningslagen 2003:460).

3. Referensram

I detta kapitel kartläggs relevant information som berör forskningsfrågan. Först presenteras revisorns roll därefter kommer huvudfokus i detta kapitel vara incitament som berör revisorn. Här beskrivs även förväntansteorin om hur den förhåller sig till studien.

3.1 Revisorn och revision

Revisorns roll är på många sätt olikartad och komplext. Rollen innehåller bland annat att revisorn ska göra uttalande om en klients redovisning för intressenter genom att utföra en revision med krav på hög kvalitet (Öhman *et al.*, 2006). Redan under 1940-talet ansågs rollen som revisorn tillhöra en egen profession i Sverige, då revisorsprofessionen uppfyllde fem kännetecken av en profession: heltidssysselsättning, teoretisk utbildning, praktisk utbildning, lagstiftad skydd för yrkestiteln och etiska regler (Öhman & Wallerstedt, 2012). Det förväntades även att revisorn skulle göra professionella tolkningar för att efterfölja lagar och standarder (Öhman & Wallerstedt, 2012). Ett exempel på en professionell tolkning är om revisorn skulle misstänka bedrägeri har den en skyldighet att informera myndigheter (Öhman *et al.*, 2006).

En av revisorns arbetsuppgifter enligt Carrington (2010) är att upprätta en revisionsberättelse för att ge intressenterna en försäkran om att en kvalitetssäkring gjorts samt att lagar och standarder följts. Öhman *et al.* (2006) beskriver revisorns roll enligt *Accountability concept*. Modellen går ut på att den redovisningsskyldige ska framföra information till de redovisningsberättigade. Det är omöjligt för en revisor att kvalitetssäkra all information som de redovisningsskyldiga har. Därför ges viss information ut till de revisionsberättigade som revisor inte har kvalitetssäkrat (Öhman *et al.*, 2006). Enligt FAR (2014) är kvalitetskontroll mycket betydelsefullt inom all revision. Kvalitetskontrollen är till för att intressenter ska förlita sig på att det som granskats har blivit kvalitetssäkrat. För att förlita sig på att revisorn utför en bra kvalitetssäkring genomför FAR egna kontroller på sina medlemmar för att försäkra sig att en god revisionskvalitet uppnås (FAR, 2014).

En annan organisation är *International Federation of Accountants* (IFAC) vars arbetsuppgifter är att sätta standarder och riktlinjer för hur revisorer och rådgivare ska arbeta för att stärka och utveckla professionen (IFAC, 2014). En standard som har publicerats av IFAC är *International Standard on Quality Control 1* (ISQC 1), där beskrivs hur revisionsbyråer ska uppnå kvalitetsäkring. Det främsta syftet med ISQC 1 är att byråerna ska ha ett system för hur medarbetare ska upprätthålla kvalitetssäkring genom att följa professionella normer och lagar, samt att årsredovisningar som utges av företag visar en rättvisande bild (ISQC 1, 2014).

Vår forskningsfråga är avgränsad till auktoriserade revisorer därför anser vi att det är relevant att presentera vad som krävs för att bli auktoriserad revisor. Titeln auktoriserad revisor är skyddad, därför kan inte vem som helst utföra en lagstadgad revision. Enligt Revisorsnämnden (2014) krävs det totalt åtta år av teoretisk och praktisk utbildning innan man kan avlägga ett prov hos Revisorsnämnden för att slutligen bli auktoriserad revisor. Bland de åtta åren måste den blivande revisorn klara av 180 högskolepoäng och inneha en kandidatexamen. Revisorn måste även ha minst tre år av praktisk erfarenhet, som vanligtvis sker på en revisionsbyrå som revisorsassistent med handledning av en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor. Slutligen kan de övriga två åren spenderas valfritt antingen genom ytterligare teoretisk utbildning eller genom mer praktisk erfarenhet (FAR, 2014a; Revisorsnämnden, 2014a). Angående den teoretiska utbildningen har Revisorsnämnden uttalat sig om strukturen och omfattningen som krävs på kurser för att bli auktoriserad revisor. Vad som gäller för den praktiska utbildningen ska även den vara strukturerad och följa ett utbildningsprogram där särskild vikt ska läggas på revisorns bedömningar och etiska regler (Revisorsnämnden, 2014b).

3.1.1 Uppbyggnad av revisionsbyråerna

Revisionsbyråer är uppbyggda av hierarkistrukturer som genom tydliga positioner visas strikt (Chen, *et al.* 2008; Grey, 1998). Exempelvis i toppen av hierarkin sitter en partner inom byrån som oftast är en auktoriserad revisor. Under partnern sitter managern och under dessa sitter de mindre erfarna revisorerna för att slutligen längst ner i hierarkin komma till assistenterna (Carrington, 2010). Även Alvehus och Spicer (2012) nämner i sin artikel att revisionsbyråerna ofta är uppbyggda i en partnerstruktur med strikta hierarkier där det förekommer så kallade *up*

or out. Systemet innebär att alla måste nå upp till en viss position inom en viss tid, detta skapar automatisk en intern konkurrens bland de anställda. *Up or out* systemet innebär också att revisorn måste söka sig till en ny arbetsplats om den inte vill eller lyckas klättra högre upp inom hierarkin. Vid varje högre nivå revisorn klättrar inom hierarkin desto mindre platser finns det tillgängliga, då måste man kämpa för sin plats genom att utmanövrera sina kollegor. Sammanfattningsvis vill byrån att de anställda visar stort engagemang genom att de vill jobba upp sig och göra karriär inom byrån (Alvehus och Spicer, 2012).

Inom en revisionsbyrå är den viktigaste tillgången anställda som kan erbjuda experttjänst till klienter Chen, *et al.* (2008). För att konstant uppgradera revisorns kompetens är det därför viktigt med vidareutbildning, både för revisorn och för revisionsbyrån. Chen, *et al.* (2008) visar i sin studie att det finns ett positivt samband av praktisk vidareutbildning och finansiell utveckling särskilt för stora publika revisionsbolag. Inom revisionsbyråer finns det uppsatta mål och strategier som de anställda ska arbeta efter för att uppnå. För att detta ska vara möjligt och för att revisorn ska göra bra bedömningar i sin revision, används incitament som ett verktyg för att motivera.

3.2 Incitament

Incitament har som avsikt enligt Day *et al.* (2014) att stimulera och motivera en anställd till att prestera för att förhoppningsvis skapa ett positivt och effektivt beteende. Några exempel på incitament är bonus då ett mål uppnås, provisionslön som baseras på prestation, samt resor (Shaffer & Arkes, 2009). Incitament är även till för att motivera anställda att sträva efter att uppnå organisationens mål (Du, Deloof & Jorissen, 2013). Organisationer kan använda sig av ett belöningsystem som ska se till att de anställda blir belönade efter deras prestation. Innan belöningarna delas ut utvärderas medarbetarnas betyg och prestation (Day *et al.*, 2014). Detta stärker även Du *et al.* (2013) genom att nämna att inom en organisation används kontroller och utvärderingar för att sedan kunna belöna de anställda efter deras prestation.

3.1.2 Balanserat styrkort

Enligt Reefke och Trocchi (2013) är ett balanserat styrkort ett verktyg och en metod där företaget fokuserar på flera perspektiv och prestationsmått för att sträva efter den valda

strategin. Detta görs genom att analysera företaget från fyra olika perspektiv; lärande-, process-, kund- och finansperspektivet. Genom att utgå från företagets strategi och vision formuleras mål och nyckeltal för verksamheten. Med hjälp av både finansiella och icke-finansiella prestationsmått underlättas kommunikationen mellan de olika hierarkinivåerna i företaget och förtydligar vad som behöver göras i den dagliga verksamheten (Reefke & Trocchi, 2013). Incitament är vanligt att använda i ett balanserat styrkort då det ökar de anställdas motivation till att uppnå de uppsatta målen (Soderberg, Kalagnanam, Sheehan & Vidyanathan, 2011).

3.2.3 Monetära incitament

Dugar (2012) har i sin artikel kommit fram till att det behövs monetära incitament för att ett arbetslag som arbetar inom en organisation ska bli mer motiverade. För att organisationen ska kunna uppnå sina huvudmål anser forskaren att man borde använda sig utav monetära incitament. Shaffer och Arkes (2009) skriver att monetära incitament är belöningar i form av extra pengar, resor eller andra bonusar som har ett värde. Även Mathauer & Imhoff (2006) anger i sin forskning att monetära belöningar är ersättningar i form av löneökningar eller bonusar. Matsumura, Kijima, Nakano och Takahashi (2003) uppger att monetära incitament är uppskattat för majoriteten av de anställda som arbetar inom en organisation. Gurerk, Irlenbusch och Rockenbach (2009) nämner att det finns både positiva och negativa incitament som påverkar anställda inom en organisation. Positiva incitament är belöningar som anställda antingen får som enskild individ eller i grupp där målet är att motivationen ska öka. Negativa incitament är i någon form av straff som anställda gemensamt får i en grupp eller individuellt. Enligt Broyd, Richards, Helps, Chronaki, Bamford och Sonuga-Barke (2012) kan positiva och negativa incitament vara både monetära och icke-monetära.

3.2.4 Icke-Monetära incitament

Enligt Dugar (2012) är icke-monetära incitament belöningarna som inte är i någon form av pengar eller ekonomiskt värde. Olika typer av icke-monetära incitament är social uppskattning eller utmärkelser som exempelvis diplom eller titlar. Även gruppträck spelar stor roll för att uppnå samma mål inom ett arbetslag. Därför är det viktigt att den anställda som individ är uppskattad med hjälp av de icke-monetära incitamenten och har ett socialt godkännande så att gruppen känner sig trygga med varandra (Dugar, 2012). Även Mathauer & Imhoff (2006) anger att icke-monetära incitament är belöningar som till exempel ledighet,

prisutmärkelser, fritidsaktiviteter eller social uppskattning av chefen. Matsumura *et al.* (2003) skriver att de icke-monetära incitamenten också ger motivation dock från en annan synvinkel än de monetära incitamenten. Det vill säga revisorer som satsar på att göra karriär vill ha stimulerande belöningar i form av uppskattning så att revisorn får en bättre självkänsla vilket ger en starkare inre motivation för att fortsätta inom samma organisation (Matsumura *et al.*, 2003).

3.2.5 Revisorns incitament

Du *et al.* (2013) beskriver att revisorn kan få belöningar genom att uppnå de uppsatta målen som organisationen strävar efter. Enligt Lee (2012) kan motivationen påverkas av olika incitament, vilket även kan påverka revisionsprestationen. Belöningen är till för att uppnå den stimulanseffekt på revisorer som behövs när de utför en revision. Det finns två incitamentsprogram som påverkar revisorn: prestationsavtal och vinstutdelningsavtal. Prestationsavtalen ska motivera revisorer att utöva uppgifterna mer ansträngande genom att dela ut incitament för att revisorerna ska öka prestationen i arbetsmiljön vid ökad tidspress. Vinstutdelningsavtal är de kontrakt revisorerna sluter med revisionsbyrån angående hur stora incitamenten blir om de uppsatta målen blir uppfyllda vid låg eller hög tidspress. Kontraktet visar oftast att vid låg tidspress är det små incitament och vid hög tidspress är incitamenten stora. Detta ska, precis som prestationsavtalen, leda till att revisorerna ökar prestationen vid ökad tidspress i arbetsmiljön (Lee, 2012).

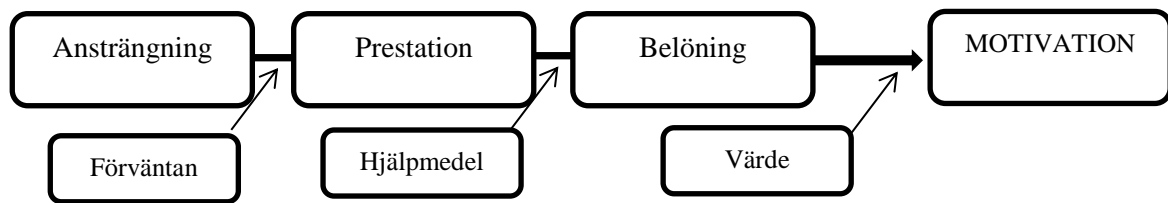
Pott, Tebben och Watrin (2012) nämner att revisorerna behöver monetära incitament som kontantbonusar av cheferna så de utför ett bra arbete. Styrelsens bonusprogram används för att förebygga att revisorn ska förbli oberoende i sitt arbete. Även Khalil och Lawarrée (2006) nämner att revisorn behöver incitament för att få motivationen att utföra en mer korrekt revision och hålla sig oberoende från bedrägerier. Pott, *et al.* (2012) nämner också att monetära incitament ger större påverkan på revisorns ansträngning och prestation. Samtidigt kan det skapa en psykologisk börda som istället leder till ett sämre resultat. Det sämre resultatet sker när incitamentet kräver att revisorn överskrider den uppmärksamhet och energi som vanligtvis krävs för att revisionen ska slutföras (Pott, *et al.* 2012).

3.3 Förväntansteori

Det finns en lång rad teorier om incitament och belöningssystem. Teorierna kan handla om allt ifrån psykologiska faktorer till sociala faktorer (Andersson, 2001). Då syftet med denna studie är att skapa mer förståelse för hur auktoriserade revisorer resonerar kring incitament, är det därför relevant att fördjupa oss i förväntansteorin eftersom den är kopplad till arbetsmotivation (Lambright, 2010). Förväntansteorin tolkas genom att visa hur ansträngning leder till prestation. Detta tyder på att anställda endast blir motiverade att prestera om det leder till något, som till exempel en belöning. Ju bättre belöningen är, desto hårdare presterar de anställda för att nå upp till målet (Van Eerde & Thierry, 1996; Du *et al.* 2013). Detta är relaterat till vår studie då även incitament används som ett verktyg för att motivera anställda. Iskandar *et al.* (2012) forskning visar att revisorerna planlägger hur mycket de ska prestera för att uppnå de uppsatta målen, vilket skapar egna förväntningar från revisorerna som leder till motivation.

3.3.1 Vroom expectancy theory

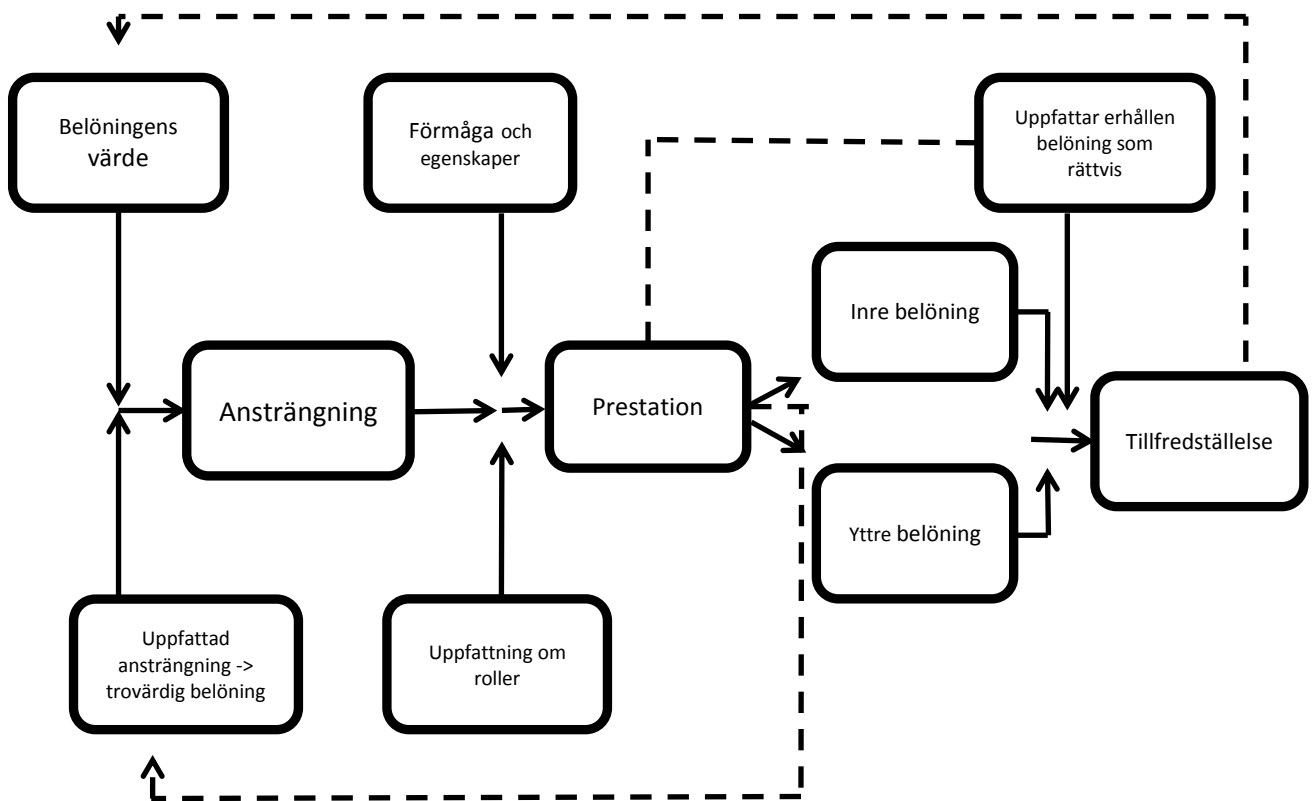
En betydelsefull teori är *Vrooms Expectancy Theory*. Ghoddousi, Bahrami, Chileshe och Hosseini (2014) beskriver att den mest centrala modellen som beskriver förväntansteorin är Vrooms modell (se figur 3.1). Vrooms modell förklarar hur beslutsprocessen för en person skapas genom en kombination av den personliga motivationen och beslutsfattande i arbetsmiljön. Enligt Ghoddousi *et al.* (2014) finns det tre förutsättningar för att uppnå motivation. Den första förutsättningen är att man som anställd skapar sig förväntan på att man ska lyckas. Den andra förutsättningen är att den anställda får en försäkran att belöningen delas ut om man ansträngt sig. Den tredje förutsättningen är hur önskvärd och lockande belöningen är för den anställde. För att ovanstående förutsättningar ska uppnås behövs det först att den anställde ska uppnå förväntan genom att anstränga sig, för att därefter få säkerheten till belöningen måste den anställde prestera och slutligen måste man anse att belöningen är värt ansträngningarna för att förbli motiverad (Ghoddousi *et al.*, 2014; Lee, 2014). Ju mer en revisor anser att det är värt ansträngningarna desto mer är revisorn villig att prestera då belöningen är skälig, då skapas motivationen för att utföra uppdraget. Genom att revisorerna sätter egna förväntningar, som oftast är höga, leder det till bättre bedömningar av sina revisioner enligt Iskandar *et al.* (2012).



Figur 3.1: Vrooms förväntansteori. (Baserad på: Lee, *Vroom's expectancy theory and the public library customer motivation model*, s. 790, 2014)

3.3.2 Porter-Lawler model of motivation

En annan modell som är central inom förväntansteorin är *Porter-Lawler model of motivation*. Porters och Lawler är kritiska till Vrooms modell då de menar att det är en enkel modell som ökar anställdas motivation genom belöning. De menar att Vrooms modell endast funkar när belöningen är tillräckligt stor för att uppfylla den anställdas behov (Lawler & Jenkins, 1992). Porter och Lawler har utvecklat en egen modell, baserat på Vroom, för hur de anser att förväntansteorin ser ut enligt figur 3.2 (Heneman & Donald, 1972). Modellen är mer komplex än andra förväntansteorier eftersom den tar hänsyn till fler perspektiv som leder till motivation. "Bedömningens värde" innebär hur åtrovärd belöningen är för individen i dennes arbetssituation. Perspektivet "uppskattad ansträngning som leder till en trovärdig belöning" innebär individens förväntningar för hur mycket den måste prestera för att få den uppsatta belöningen. Med "ansträngningar" menas hur mycket individen är villig att anstränga sig. "Förmåga och egenskaper" representerar hur individen aktuellt för ett specifikt uppdrag anstränger sig till att prestera till skillnad från hur individens förmåga och egenskaper ser ut i övriga fall (Schuster, Clark & Rodgers, 1971). Med "uppfattning av roll" menar Porter och Lawler att individen är engagerad i aktiviteter som den borde ta del av för att utföra arbetet (Lawler & Suttle, 1973). Med "prestation" menas att man lyckas prestera med hänsyn till de aktuella förmågorna och egenskaperna samt uppfattning av rollen som individen har för uppdraget (Schuster, *et al.* 1971). Modellen har även, till skillnad från Vroom, delats upp i inre och yttre belöningar för att ge mest effekt på prestationen. Iskandar *et al.* (2012) nämner att den inre belöningen är den som revisorn belönar sig själv med till skillnad från den yttre belöningen som sker genom en extern part. Perspektivet "uppfattar erhållen belöning som rättvis" innebär hur rättvis belöningen är i förhållande till de prestationer och ansträngningar man lagt ner på uppdraget (Schuster, *et al.* 1971). Slutligen innebär "tillfredsställelse" att belöningen uppnår eller överträffar den önskade belöningen (Schuster, *et al.* 1971).



Figur 3.2: Porter och Lawlers förväntansteori. (Baserat på: *Testing portions of the Porter and Lawler model regarding the motivational role of pay*, s. 188, 1971)

Sammanfattningsvis kan denna modell förklaras genom att individen sätter värde på en belöning för att se hur prestationen leder till önskat resultat. Detta leder till att individen anstränger sig mer för att uppnå belöningen (Pritchard, 1973; Schuster, *et al.* 1971).

3.4 Summering

Utifrån ovanstående forskning kan vi konstatera att revisorns roll är viktig för intressenter och därför är det viktigt att revisorer med jämna mellanrum vidarutbildar sig genom revisionsbyrån. Utbildningen är till för att revisorerna ska utvecklas så att de kan bidra till revisionsbyråernas framgång. FAR granskar revisorerna för att se till att det finns en hög kvalitetsäkning av revisionerna som revisorn utför. Då det ska finnas hög kvalitet i revisorns bedömningar används incitament för att revisorerna ska prestera och utföra sina arbetsuppgifter med hög kvalitet. Incitamenten har som uppgift att motivera revisorerna för att uppnå revisionsbyråernas mål som sätts upp av organisationen. Det krävs både monetära och

icke-monetära incitament för att skapa ett positivt och effektivt beteende för revisorerna inom revisionsbyråerna.

En teori som är betydelsefull i denna studie är förväntansteorin, som baseras på Vrooms modell respektive Porters och Lawlers modell. Teorin är relevant då den förklarar hur en anställd blir motiverad när den upplever att det är värt ansträngningen till att prestera för att få belöningen. Det finns tre grunder för att skapa sig förväntningar som finns inom förväntansteorin. Den första är att revisorn tror på sig själv genom att skapa egna förväntningar för att uppnå ett mål. Den andra är att revisorn måste känna att resultatet från ansträngningarna ska vara värt prestationen. Den tredje grunden är att det ska vara möjligt att uppnå det uppsatta målet (Lawler & Jenkins, 1992). Denna teori kan vara till stor betydelse för att få reda på vad revisorerna tycker om incitamenten och vad de anser vara viktigt för dem.

4. Empiri och analys

I detta kapitel presenteras en analys som baseras på insamlad data utifrån genomförda intervjuer. För att komma fram till hur revisorer resonerar kring incitament är det relevant att först ta upp hur belöningsystemet är uppbyggt och därefter när revisorer får incitament.

4.1 Uppbyggnad av belöningsystem

Respondenterna nämner att det vanligaste för en revisor är att få en fast lön och utöver lönen även få en rörlig ersättning. För att få den rörliga ersättningen ska revisorerna uppnå de uppsatta målen. Ett verktyg för att motivera de anställda till att uppnå de uppsatta målen är incitament. Målen fastställs i början av året och följs upp under årets lopp, ett exempel kan vara som Person A nämner:

Under året så har vi utvecklingssamtal med vår närmsta chef där man först sätter upp mål för hur året ska se ut, vad man ska uppnå då, och det är egentligen företagets mål som är nerbrutet på region och sen kontor, och sen grupp och sen individnivå.

Du *et al.* (2013) beskriver att revisorn kan få belöningar genom att uppnå de uppsatta målen som organisationen strävar efter. Samtliga respondenter har nämnt att de har tydligt uppsatta mål som revisorerna ska sträva efter. För att revisorerna ska kunna få ta del av incitamenten måste de uppnå de uppsatta målen som byrån har satt upp för året.

Enligt Reefke och Trocchi (2013) är ett balanserat styrkort ett verktyg och en metod där företaget fokuserar på flera perspektiv och prestationsmått för att sträva efter den valda strategin. Genom att utgå från företagets strategi och vision formuleras mål och nyckeltal för verksamheten (Reefke & Trocchi, 2013). Byrå 1 lyfter fram att de sätter sina incitament utifrån mål som de har satt upp efter det balanserade styrkortet. Person A beskriver hur det balanserade styrkortet fungerar för deras kontor genom:

Det här med balanserade styrkortet där vi har ett mål i finans som är debiterbara timmar, kvalitet är ju det här att man ska klara av att bli granskad som när man tittar på en yngre kollega att allt är bra kvalitet, personal är ju att ta hand om yngre kollegor och vara fadder så att vi sköter gruppchefskapet på ett bra sätt, sen marknad där man ska nätverka så att man får nya kunder och ökar sin fakturering.

Incitament kan läggas upp utifrån ett balanserat styrkort eftersom belöningarna är uppsatta efter målen som ska uppnås inom organisationen (Soderberg, *et al.* 2011). Incitamenten utformas utifrån de fyra olika perspektiven i det balanserade styrkortet. Person C beskriver att varje perspektivs mål bryts ner till flera mindre mål. Detta innebär att de uppsatta målen som bryts ner blir tydligare för anställda inom byrån.

Grey (1998) nämner i sin studie att revisoryrket är uppbyggt av mindre hierarkistrukturer inom revisionsbyrån. Respondenterna beskriver att de har olika grader av yrkesbeteckningar i sina byråer. En generell uppbyggnad av yrkesbeteckningar inom byråerna kan bestå av sju grader som anställda inom byrån är uppdelade enligt. Den första graden är *associated* där man utför mer assistentjobb och har mindre kundkontakt. Den andra graden är *senior associated* som innebär att individen får mer kundkontakt och mer internt ansvar såsom att vara en handledare åt en nyanställd. Den tredje graden blir individen *assistant manager* där ansvar ökar och den har möjlighet till att vara ensam ansvarig för en klient. Den fjärde graden är *manager*, som individen blir efter att den klarat revisorsprovet för auktorisation. Den femte graden är *senior manager* som innebär att tillföra något till kontoret i form av att vara specialist inom ett specifikt område. Slutligen är den sjätte och sjunde graden *director* och *partner*.

Från *associated* upp till *assistant manager* kan individen inte få något monetärt incitament i form av bonus. Det är från *manager* och uppåt som individen kan få monetära incitament i form av rörlig ersättning utöver sin lön, detta baseras på hur bra de uppsatta målen har blivit uppnådda.

Person G nämner att de har två typer av modeller för att få incitament på byrå 3. Den första modellen baserar incitament på en viss procentandel av vad revisorn har fakturerat. Den andra modellen går ut på hur mycket tid revisorn lägger ner på jobbet. Det vill säga att efter 1 300 timmars arbete under ett år får revisorn monetära incitament för allt utöver de 1 300 timmarna.

4.2 Incitament

Hoffman och Rogelberg (1998) nämner att målet med incitament är att få sitt arbetslag motiverat, vilket ska leda till att de anställda blir målinriktade med vad de utför så att arbetet blir mer effektivt. Flera av respondenterna anser att incitament är viktigt för att revisorerna ska känna att de hör hemma på revisionsbyrån samtidigt som revisorerna ska känna att deras arbete är värdefullt. Incitament i form av monetära belöningar får revisorerna genom att sätta upp mål som de ska uppnå för att kunna ta del av belöningen som delas ut vid ett bestämt tillfälle. De icke-monetära incitamenten har visat sig vara betydelsefulla för revisorerna. Via de icke-monetära incitamenten får revisorerna feedback från kunder och handledare så att de kan utvecklas och göra ett ännu bättre jobb. Person H nämner:

Min motivation att göra ett bra jobb den sitter inte i att jag tittar på vilka pengar jag kommer få utan, men man vill ju inte ha mindre pengar och mindre andelar så på det viset så motiverar det att göra ett bra jobb. Men det är inget jag tänker på dagligen utan det sitter i väggarna att man alltid ska göra ett bra jobb här. Kvalitet är något jag blir utvärderad på så där är en sak att nå upp till, och det är även hur man sätter sina mål och då har alla som har rörlig ersättning ska ha ett kvalitetsmål, och det är ett visst incitament att sträva mot att ha bra kvalitet.

Chen, *et al.* (2008) nämner att inom revisionsbyråer finns det uppsatta mål som revisorerna ska arbeta efter för att uppnå. För att detta ska vara möjligt för revisorerna används incitament som ett verktyg. Person H beskriver att det som revisorerna utför måste registreras genom ett *performance management* system. Detta går via en handledare som utvärderar revisorerna så att de tillsammans kan komma fram till de personliga målen och de gemensamma målen som ska uppnås inom byrå. Incitamenten följs upp tillsammans med avtalen som varje individ inom byrån har med handledarna, såsom Lee (2012) nämner i sin forskning angående prestationsavtalen och vinstutdelningsavtalen revisorerna sluter med byrån. Målen är tydliga och för varje uppfyllt mål delas en bestämd belöning ut en gång om året. Samtidigt utförs en utvärdering där feedback ges till revisorerna efter att målen är uppfyllda. Feedbacken anses vara en del av de icke-monetära incitamenten som revisorerna kan få för att ständigt utvecklas.

Lee (2012) nämner att revisorernas motivation påverkas av de incitament som revisionsbyråerna planerar in för de anställda. Respondenterna menar att både de monetära och icke-monetära incitamenten hjälper dem att öka sitt självförtroende och ger dem drivkraften att anstränga sig mer för att kunna nå upp till en bredare målbild. Målbilden styrs via byråns affärsplan och för varje måluppfyllelse delas en belöning ut, samtidigt som revisorn visar att den är redo att fortsätta till nästa steg i yrkeshierarkin och få en mer ansvarsfull roll inom revisoryrket. Några centrala mål som är gemensamt för byråerna är att de ska dra in nya kunder, öka byråns debiteringsgrad, fylla upp dokumentationskraven på revisorerna så att de håller en hög kvalitet, samt bidra till kontorets framgång.

Lee (2012) nämner i sin artikel att belöningarna existerar för att öka stimulanseffekten på revisorerna, därför så måste incitamenten vara lockande för de anställda. Utifrån intervjuerna som har utförts fanns det likheter om vad respondenterna ansåg vara centralt om incitament. Det som framförallt ansågs centralt var icke-monetära incitament, att det är positivt med incitament och att det leder till utveckling. Vidare ska de centrala likheterna diskuteras men även hur de resonerar kring de monetära incitamenten.

4.2.1 Monetära incitament

Shaffer och Arkes (2009) beskriver att monetära incitament är belöningar i form av extra pengar, resor, eller andra bonusar som har ett värde. Även Mathauer & Imhoff (2006) anger att monetära incitament är i form av löneökningar eller bonusar. Respondenterna nämner att byråerna har specifika avtal med revisorerna när det gäller vilka monetära incitament de kommer att få ta del av. I avtalen ingår målen som revisorn sätter upp med byrån för att kunna få den rörliga bonusen i form av löneökning eller i rena pengar. Person A nämner:

Incitamenten hör ihop med målen man sätter upp och uppfyller, och då får man betyg och sen får man belöningen utifrån det, både löneutveckling och bonus för det hänger ihop. När man kommer högre upp inom byrån så har man mål som man ska uppfylla, och gör man det så får man bonus beroende på hur avtalet ser ut, och det är bonus i form av rena pengar.

Som tidigare nämnt, om uppdelning av yrkesroller, har respondenterna beskrivit att det är när revisorerna har blivit auktoriserad och uppåt i hierarkistrukturen som de får en rörlig bonus

utöver den vanliga lönen. Bonusen är i form av monetära incitament som är anpassade efter de olika graderna som yrkena är uppdelade i inom byrån. Bonusarna delas sedan ut efter uppnådda mål inom byrån. Om en revisor får en ny kund eller hjälper till att få in en ny anställd till byrån får den en belöning utbetalt en gång om året. Klarar revisorn revisorsprovet så ingår det också en bonus i anslutning till utbetalningen som sker en gång om året, där räknas även den resultatbaserade delen in för revisorerna.

Dugar (2012) nämner att det behövs monetära incitament för att ett arbetslag som arbetar inom en organisation ska bli mer motiverade. Person G nämner att små monetära incitamenten är till för att motivera revisorerna till att dra in nya kunder till byrån för att samtidigt tjäna extra pengar utöver lönen, som en bonus. Person G nämner:

Som är auktoriserad revisor, drar jag in en ny kund så får jag procent av faktureringen. Jobbar jag mycket så får jag den här bonustrappan. Sen så är det om man har egna kunder då, beroende på hur mycket man fakturerar så vill de att många ska ta på sig kundansvar och liksom vara kundbärare och fakturera då får man också någon procent av incitament på vad man fakturerar. Det är viktigt att man fakturerar ut i tid och att man jobbar effektivt och så vidare det är väl det dem vill åt.

Respondenterna från Byrå 3 beskriver att monetära incitament i form av pengar sätts upp i olika modeller som de arbetar efter där bonusar ingår. Det finns två modeller där större incitament ingår, den ena modellen följer upp hur mycket tid man lägger ner på kunden och ju mer tid som går åt, desto högre bonus blir det. En annan modell utgår ifrån antal kunder revisorn har så att byrån får in mer pengar. Det vill säga om revisorn drar in nya kunder och säljer in tjänsterna som byrån har att erbjuda, såsom revision och konsultuppdrag, får revisorn en procent på faktureringen som bonus i monetär form. Ju bättre revisorn är och följer modellerna desto mer bonusar i form av monetära incitament får revisorn utöver lönen som ingår. Detta nämner även Matsumura, *et al.* (2003) att monetära incitament är mer uppskattat av de anställda som arbetar inom en organisation.

Lee (2012) beskriver att motivationen påverkas av ekonomiska incitament. Det finns vinstutdelningskontrakt eller avtal som påverkar revisorns incitament. Belöningen som revisorn får ut en gång om året går via avtalen som revisorerna har med byrån. Därför har

byråerna satt upp att för varje timme revisorerna debiterar extra på kunderna får de en summa i bonus. Detta gör byråerna för att revisorerna ska anstränga sig och prestera mer. Dels för att ledningen ska slippa anställa fler men också för att revisorerna ska kunna visa att de är drivna och duktiga. Monetära bonusar är till för att revisorerna ska prestera och samtidigt utvecklas. Utöver monetära incitament anser revisorerna att trivsel och förtroende inom byrån har också en väldigt stor betydelse. Därför känner de att icke-monetära incitament spelar en större roll inom byrån än vad de monetära incitamenten gör.

4.2.2 Icke-monetära incitament

Som ovan nämnt ger incitament motivation till att prestera och uppnå uppsatta mål. Enligt Matsumura *et al.* (2003) ger de icke-monetära incitamenten en annan typ av effekt än de monetära incitamenten. Person C nämner ”det behöver inte vara i form av pengar utan det kan vara erkännande och beröm, möjlighet att delta i spännande uppdrag”. Olika typer av icke-monetära incitament som respondenterna nämner är ansvar, beröm, utbildningar, befordran eller möjligheten att få hjälpa till med mer spännande uppdrag.

Dugar (2012) nämner i sin studie att incitament kan delas ut individuellt men även till ett arbetslag för att skapa samhörighet. En typ av incitament som Person A nämner är att det anordnas några småfester under årets gång för att skapa gemenskap. De har även en kick-off på hösten som varar i två till tre dagar. Person E nämner att om det gått bra för byrån och de vill visa sin uppskattning kan det ske genom ett utlands kick-off.

Matsumura *et al.* (2003) nämner att de icke-monetära incitamenten ger motivation fast från en annan synvinkel. Forskarna menar att de som vill göra karriär vill ha stimulerande belöningar i form av uppskattning så att revisorerna får en bättre självkänsla att fortsätta inom samma organisation. Feedback från kunder och medarbetare har majoriteten av respondenterna ansett vara en stor motivationsfaktor för att utvecklas och prestera. Person D nämner:

... är det också just att man får mer ansvar kan jag ju själv tycka är ett incitament att jag får förtroende från kunder och även från mina äldre kollegor. Sen det är klart att det som driver mig att uppnå de här målen vi har satt och att man känner att man verkligen gör ett bra jobb, att jag är värdefull för kontoret som person.

Även de andra respondenterna nämner att uppskattning från kunder och medarbetarna är viktigt. Genom att göra ett bra arbete och få beröm för sin arbetssinsats är något som uppskattas mycket av revisorerna. Den positiva feedbacken revisorerna får från sina kunder och medarbetare, leder till att de kan få ta del av större och mer utmanande uppdrag. Om kunderna anser sig nöjda med revisorn leder det till att revisorn känner sig mer motiverad till att prestera inför kommande uppdrag.

Ett annat icke-monetärt incitament som ansågs centralt bland respondenterna var att revisorerna får mer ansvar som leder till ökat förtroende. Detta kan vara i form av att revisorn får ansvar om specifika uppdrag som exempelvis studentkontakt, revisorerna får möjlighet till att delta i mer spännande uppdrag, samt klättra högre upp i sin karriärsstege. Person B nämner:

... att man känner att man har ett förtroende här, som till exempel att man får något internt ansvar där jag har blivit gruppchef och då ökar ju också kraven på en, och det var kul att man blev tillfrågade att bli gruppchef, och då känner man att förtroendet har ökat för det, sen ingår det att lönen blir lite högre för det också.

Genom att förtroendet ökar hos revisorn av byrån leder det till möjligheten att få ta del av mer större och spännande uppdrag som även leder till utveckling.

4.2.3 Positivt med incitament

Rockenbach (2009) beskriver att positiva incitament är belöningar som får motivationen att öka. Alla revisorer var enade om att de monetära bonusarna upplevs som positiva eftersom de redan från första arbetsdagen kan påverka bonusarna beroende på hur hårt revisorerna arbetar. Genom att revisorererna får byråns förtroende kan de påverka lönen och bonusen som delas ut varje år vilket anses vara positivt. Person C nämner:

Det är alltid intressant med mer monetära incitament och då kan man på något sätt påverka sin egna lön, sen tycker jag det är viktigt att man har en bra grundlön så att det där incitamentet ska bara vara något extra utöver. Sen tycker jag att de flesta kan bli bättre på att ge varandra beröm och det växer man ju av. Annars har vi rätt så bra program för det.

Majoriteten av respondenterna är nöjda med hur mycket incitament de får. Revisorerna nämnde att de inte skulle ha något emot mer monetära incitament men samtidigt förstår de att det måste finnas ett tak för hur mycket monetära incitament revisorerna kan få. För revisorerna är incitament ett verktyg för att bli mer motiverade, framförallt då revisorerna ägnar mycket av sin tid till kunder. Person E beskriver incitament genom:

Det är positivt, som jag sa innan för det ger fokus på vad som är viktigt för byrån, om de är kopplade vilket dem ska vara om de är kopplade till byråns övergripande mål så ger det inte bara ett ekonomiskt incitament och det ger även en tydlighet som just nu är det kvalitet som är det viktigaste och lönsamhet och så vidare.

Några negativa monetära incitament finns inte för det händer inte att byrån sänker lönen på revisorerna. Det inte alltid lönen som är den största faktorn som driver revisorerna att jobba och trivas. Respondenterna anser att det är bra med incitament men något som upplevs negativt är att det kan skapa ett beteende genom att anställda tenderar att lägga mer tid på uppdrag som leder till incitament än uppdrag som inte gör det. Person E nämner att revisorerna får ett konstigt beteende men även att man fokuserar på uppdrag som gynnar individen genom incitament. Det leder till att andra uppdrag påverkas negativt, vilket i sin tur påverkar byrån. Detta kan innebära att revisorn minskar fokus från andra viktiga uppdrag som inte är kopplade till incitament. Då fokusen läggs mer på incitamentrelaterade uppdrag och mindre på andra uppdrag utan incitament, kan det leda till att revisorn missar huvudsyftet med att uppnå de planerade målen.

4.2.4 Utveckling

Alvehus och Spicer (2012) nämner att byrån vill att de anställda ska ha stort engagemang genom att visa att de vill jobba upp sig och göra karriär inom byrån. Incitament är, som tidigare nämnt, ett verktyg för att hjälpa anställda till att uppnå uppsatta mål. Genom detta utvecklas revisorn inom sitt yrke som leder till bland annat ökat ansvar, högre lön och befordringar. Person D nämner generellt om incitament att:

Jag tror att incitament är något bra och att det triggas mig och jag tror om vi inte hade haft det så hade jag inte kämpat lika mycket. Fördelarna är att jag utvecklas som person och därigenom också byrån.

Genom att revisorn sköter sitt jobb och visar framsteg leder det till att revisorn får möjligheter till att delta i olika internutbildningar. Det är handledaren som hjälper revisorn att avgöra när den är redo att ta sig an en ny utbildning. Revisorerna beskriver att de får gå på utbildningar som belöning för att de gjort bra ifrån sig. Det är positivt med utbildningar för att utveckla kunskapen revisorn redan har. Eftersom de auktoriserade revisorerna säljer kunskap till sina kunder, satsas det mycket resurser på medarbetarna i form av utbildning.

Utbildning är viktigt för att revisorer ska bredda sin kompetens och utvecklas inom byrån enligt Chen, *et al.* (2008). Respondenterna har nämnt att om revisorerna visar stort engagemang och sköter sitt jobb finns möjligheten att ta del av utbildningar som är anpassade i form av karriärsutveckling och ledarskapsutveckling för att de ska växa i sin roll inom byrån (karriärsstegen beskrivs i avsnitt 4.1). Det är beroende på vad handledaren och byrån anser om hur revisorerna presterat som de väljer att utbilda sin personal. Person D nämner ” byrån har ju nytta att jag tar utbildningen men även jag växer i mitt värde på arbetsmarknaden generellt sätt”.

Allt som har nämnts ovan har handlat om positiva incitament som auktoriserade revisorer upplever och vad de resonerar kring det. Negativa incitament finns också som Gurerk, *et al.* (2009) nämner att anställda kan få både i grupp eller individuellt. Ett exempel på ett negativt icke-monetärt incitament som respondenterna har nämnt är då ett kontor inte når upp till de uppsatta målen som leder till att kontoret får göra en mindre kick-off inom Sverige än att åka utomlands och fira de goda resultaten. Ett annat exempel som nämns av flera respondenter om ett negativt icke-monetärt incitament är negativ feedback. Person B nämner:

Men får man en negativ feedback så ska man se det på ett sätt att man gör rätt nästa gång, för feedback ska ju inte vara kritik som trycker ner någon utan det ska vara något som ska användas för att utvecklas. Det är viktigt att jobba med feedback och hur man framför det. Vi arbetar mycket för att det ska vara utvecklande och inte för att trycka ner någon.

Även om det är ett negativt incitament att få negativ feedback så anses det till gruppens eller individens fördel för att utvecklas. Det är något som ändå anses som positivt av respondenterna. Konsekvenser av att inte uppnå de uppsatta målen blir att revisorerna inte blir uppflyttade eller att inte få den extra feedbacken som revisorerna gärna vill ha.

4.2.5 Övriga resonemang kring incitament

Ovan har de mest centrala resonemangen presenterats om vad revisorer anser om incitament. I detta avsnitt ska fyra övriga resonemang presenteras som också är relevanta ta upp.

Det första resonemanget handlar om hur incitament borde se ut för att ge bäst effekt. Respondenterna anser att incitament borde vara mätbart på individnivå, ju mer individanpassad desto bättre. Person C anser att det kan bli snedvridet om man mäter incitament på regional nivå och baserar bonusar på det. Liknande nämner Person D som arbetar på en annan revisionsbyrå, att deras bonus delas ut efter hur Byrå 2 presterat i hela Sverige. Revisorerna anser att det ska vara tydligare mått för att veta vad som krävs för att uppnå kriterierna för att få ett monetärt incitament.

Det andra resonemanget handlar om hur incitament leder till något negativt som en sorts psykologisk börda såsom Pott, *et al.* (2012) nämner i sin forskning. Ingen av respondenterna ansåg att incitament påverkar dem på ett negativt sätt. Revisorerna har ett flexibelt arbete där de själva kan välja att jobba över vissa dagar och andra dagar gå lite tidigare. Friheten i att avgöra hur revisorns arbetstider ska se ut anses som ett positivt incitament. Därför anser revisorerna att det inte finns någon specifik stress som är kopplat till incitament då revisorerna själva kan planera för hur de ska arbeta.

Det tredje resonemanget handlar om mått som revisorerna blir bedömda på vilket oftast är kvantitativa såsom debiterbar tid, antal kunder eller hur stor en kundstock är. Alla respondenter nämner att konstant upprätthålla en hög kvalitet på sina revisioner är ett viktigt mål inom byrån. Revisorerna har inte nämnt att de får något monetärt incitament för kvalitén på revisionerna som de utför. Men revisorerna har påpekat att det är svårare att mäta hur bra

kvalitén blir på en revision än att mäta ett kvantitativt mått. Detta kan leda till att revisorerna utför uppdrag för att uppnå de uppsatta målen men kvalitén blir mindre bra.

Det fjärde resonemanget handlar om att det finns en hel del incitament, framförallt icke-monetära incitament, som revisorerna inte tar hänsyn till. Detta gäller framförallt för revisorer som arbetat på en byrå under en längre tid. Revisorerna tar för givet de icke-monetära incitamenten och ser endast de monetära incitamenten. Trots att revisorerna inte tänker på de icke-monetära incitamenten anser revisorerna ändå att de icke-monetära incitamenten är viktigare än de monetära incitamenten. Feedback anses viktigt framförallt till nya och yngre medarbetare.

4.3 Förväntansteori

Enligt Vrooms modell respektive Porters och Lawlers modell handlar förväntansteorin om hur individen blir motiverad till att utföra uppdrag. Person B beskriver nedan ett tillfälle i början av karriären som assistent där hen fick i uppdrag att på egen hand sköta ett kundbesök. Denna situation kan representera hur förväntningar och motivation går ihop enligt Vrooms modell respektive Porter och Lawlers modell:

Det var ett antal år sedan när man står där och funderar, ska jag sluta här som assistent eller ska jag gå vidare och skriva provet. Då var jag en gång själv hos en utomstående kund utan revisorn, normalt sett är revisorn med, och den här företagsledaren börjar ställa frågor som jag kände att detta kan jag ju svara på och han tyckte det var givande svar, det var en sådan kick som gjorde så att jag bestämde mig för att gå vidare och skriva revisorsprovet.

Utgår man ifrån Vrooms modell för hur det såg ut för Person B innan genomförandet av uppdraget fanns det tvivel om att en karriär inom revisionsbranschen skulle existera framöver vilket hade en påverkan på förväntningarna (förväntan) inför mötet. Person B ifrågasatte kompetensen (hjälpmedel) för att kunna genomföra uppdraget samt om uppdraget skulle genomföras på ett tillfredsställande sätt (värde) för Person B. Efter mötet insåg Person B att förväntan inte behövde vara orimligt höga, kompetensen för att genomföra ett kundmöte fanns samt det visade sig skapa värde för Person B som också var anledningen till att bli motiverad för att fortsätta inom revisionsbranschen.

Utgår man från Porter och Lawlers modell så innebar den inre belöningen att byrån förlitade sig på assistenten att genomföra kundbesöket och den yttre belöningen var att kunden kände sig nöjd med svaren. Resultatet ledde till att motivera Person B för att genomföra revisorsprovet och fortsätta inom revisionsbranschen till att bli auktoriserad revisor.

Det finns även andra situationer som modellerna kan tillämpas genom som exempelvis Person H nämner är att efter lång tids erfarenhet inom revisionsbranschen tar revisorn för givet belöningarna. I förhållande till förväntansteorin så förändras perspektivet för en revisor på motivation och belöningar till något mer självklart.

Förväntansteorierna, figur 3.1 och figur 3.2, är till för att visa hur man i revisionsbranschen inför de olika stegen som skapar förväntningar för att få motivation till att utföra ett uppdrag (Lawler & Jenkins, 1992). En nackdel med detta är, vilket tidigare nämnts, att det kan skapa ett beteende där revisorer är mer motiverade till att utföra incitamentrelaterade uppdrag än uppdrag som inte är relaterade till incitament. Därför kan icke-incitamentrelaterade uppdrag bli drabbade vilket skapar ett egoistiskt beteende som endast gynnar revisorn och inte byrån.

De olika förväntansmodellerna kan tillämpas mer när det gäller nyanställda än för revisorer som varit på byrån en längre tid. De mer erfarna revisorerna nämner att de tänker mindre på incitament när de utför sina uppdrag. Det blir såsom Person H nämner att ”det sitter i väggarna att man alltid ska göra ett bra jobb”.

4.4 Diskussion

Respondenterna har resonerat att alla typer av incitament inom revisionsbyråerna är viktiga för att skapa motivation till att arbeta. En fast lön med rörlig ersättning i form av olika bonusar är något som uppskattas för att motivera revisorerna till att nå upp till sina mål inom byrån. Belöningarna bygger på målen som sätts upp tillsammans med handledaren. Målen ska sedan uppnås för att revisorerna ska kunna ta del av den rörliga ersättningen som planeras i

början av året. Ett balanserat styrkort kan användas som ett verktyg för att byråerna ska kunna planera kommande mål och incitament.

Incitament är till för att skapa motivation till sina anställda för att de ska bidra till byråns ökning och framgång. Framförallt då revisorer under året har stressiga perioder med mycket arbete kan incitament bidra till att öka revisorernas motivation. Incitamenten ska vara både monetära och icke-monetära eftersom respondenterna anser att de behöver en blandning av alla sorters incitament för att revisorerna ska trivas på en revisionsbyrå, samtidigt som revisorerna ska känna att deras arbete är värdefullt för byrån. Resonemangen som har diskuterats av respondenterna har handlat mycket om de icke-monetära incitamenten eftersom det har visat sig vara betydelsefulla inom revisoryrket. De mest centrala icke-monetära incitamenten för revisorerna ansågs vara feedback från kunder och handledare så att de kan utvecklas. Det är inte pengarna som gör att revisorerna kommer högre upp i yrkeshierarkin, utan det är de icke-monetära incitamenten som bidrar med större utveckling, självförtroende och drivkraft. Respondenterna nämner att de revisorer som vill göra karriär inom revisionsbranschen kan inte enbart nöja sig med de monetära incitamenten. Både monetära och icke-monetära incitament är till för att prestera, men revisorerna känner att trivseln, utvecklingen och förtroendet inom byrån har en väldig stor betydelse för revisorn. Därför har majoriteten av respondenterna kommit fram till att de icke-monetära incitament spelar en större roll inom byrån än vad de monetära incitamenten gör.

Något som revisorer ständigt stävar efter är att utvecklas och förbättras. Det är något revisorerna resonerat mycket kring och för att kunna bli bättre krävs det att de uppnår sina mål. Efter att revisorerna uppnått de uppsatta målen kan det leda till att revisorerna sedan får ta del av större ansvar inom byrån, samtidigt som incitamenten faller in genom högre lön och befordringar. Respondenterna nämner att incitament är något bra och om det inte hade funnits så hade revisorerna inte kämpat lika mycket och då hade de inte utvecklas lika fort. Att byrån väljer att satsa på en revisor genom interna utbildningar, visar att byrån har förtroende över revisorerna och det är i form av icke-monetärt incitament.

Negativa incitament, såsom negativfeedback, har inte resonerats som något mindre bra utan det är till för att revisorn ska utvecklas. Revisionsbyråerna vill utveckla revisorerna än att trycka ner dem i from av straff. Får en revisor negativ feedback av en kund eller medarbetare ska revisorerna ta åt sig feedbacken och sedan förbättra det som var mindre bra. På så sätt utvecklas revisorerna när de gör en revision och det anses vara viktigt hos revisorerna.

Incitament har en påverkan på revisorerna men ibland anser de att det kan bli lite snedvridet inom vissa områden. Incitamenten ska behandla alla lika genom utvärderingsmodeller så att det inte bara är den revisorn som syns och hörs mest som får all beröm. Revisorerna har diskuterat hur olika beteenden skapas på grund av de olika incitamenten. Respondenterna nämner att ett själviskt beteende kan uppstå när revisorer fokuserar mer på incitamentrelaterade uppdrag än icke-incitamentrelaterade uppdrag för att gynna revisorn själv. Nackdelen är att det kan bli ett snedvridet fokus som kan leda till att en revisor överdriver med prestationen för incitamentrelaterade uppdragen och lägger mindre fokus på övriga icke-incitamentrelaterade uppdrag. Detta leder till att en revisor uppnår ett mål som ger en fördel för revisorns bästa men som går tvärtemot byråns framgång. Ett annat beteende kan vara att som auktoriserad revisor väljer att utföra enklare uppdrag för att själv ta del av bonusen istället för att ge uppdraget till en yngre kollega som skulle kunna utvecklas av det.

Genom ovanstående resonemang har vi skapat förståelse för hur auktoriserade revisorer resonerar kring incitament. Incitament anses vara något som är positivt och som driver revisorerna till att prestera. Majoriteten av respondenterna har resonerat och kommit fram till att icke-monetära incitament är viktigare än de monetära incitamenten. Det finns även ett stort fokus på att uppnå de monetära incitamenten eftersom revisorerna har möjlighet att påverka hur stor belöningen blir. Vår uppfattning av en nyanställd på en revisionsbyrå är att den vill utvecklas inom hierarkin och därför uppskattas mer de icke-monetära incitamenten än de monetära incitamenten. De revisorer som har varit inom en position en längre tid, tar mer hänsyn till de monetära än de icke-monetära incitamenten. Revisorerna som har mer erfarenhet på en revisionsbyrå tar för givna de icke-monetära incitamenten.

4.5 Analysens begränsningar

Informationen som vi har fått in för att besvara vår forskningsfråga har skett genom att intervjua åtta stycken auktoriserade revisorer. Revisorerna representerar tre av de fyra *Big 4* byråerna. Denna studie kan inte representera alla *Big 4* byråerna i landet, men detta kan ge en ungefärlig inblick på hur incitament kan se ut inom de olika byråerna. Vi måste ta hänsyn till att det är hur auktoriserade revisorer resonerar kring incitament i *Big 4* byråer och varje persons resonemang är personliga. Trots att majoriteten av de auktoriserade revisorerna resonerar snarlikt kring incitament med detaljer i skillnad, kan vi inte dra en generell slutsats att alla auktoriserade revisorer resonerar likadant i de olika *Big 4* byråerna.

5. Slutsats

I detta kapitel presenteras uppsatsens slutsatser med att inleda syftet med studien. Därefter tas resultatet upp på analysen och besvarar frågeställningen. Slutligen ska etiska perspektiv, samhällsperspektiv och självkritik mot uppsatsen presenteras, samt förslag till vidare studier ges.

5.1 Slutsats

Syftet med denna studie har varit att skapa förståelse för hur auktoriserade revisorer resonerar kring incitament i stora revisionsbyråer. Vi har tagit hänsyn till vilka förväntningar revisorerna har på incitament via förväntansteorin. Revisorns roll har en central punkt inom en revisionsbyrå och ett bra redskap för revisorernas utveckling är incitament. För att ta reda på hur revisorerna resonerar kring incitament så avgränsade vi oss till enbart auktoriserade revisorer inom *Big 4* byråer. Vi har genomfört fem intervjuer och tre telefonintervjuer med auktoriserade revisorer från tre av fyra *Big 4* byråer. Informationen från intervjuerna kan inte representera alla revisorer i *Big 4* byråer men med hjälp av respondenternas svar kan vi få en ungefärlig uppfattning på hur det kan se ut.

Resultatet i den genomförda studien visar att incitament är positivt eftersom det ger revisorerna extra motivation, framförallt under stressiga perioder. Revisorerna anser att de monetära incitamenten är bra för att de själva har möjligheten att påverka hur stor belöningen kan bli. De icke-monetära incitamenten, som exempelvis uppskattning, utbildningar, ökat förtroende, ansågs vara viktigare för revisorerna än de monetära. Studien visar att det finns tre centrala icke-monetära incitament. Det första är feedback från kunder och medarbetare som ansågs vara bland de mest centrala icke-monetära incitamenten. Det andra icke-monetära incitamentet är förtroende som leder till ökat ansvar. Det tredje centrala icke-monetära incitamentet är utbildning. Revisorerna ansåg att utbildning leder till mer kunskap att erbjuda kunder men även att revisorernas ökade kunskap bidrar till byråns framgång genom en mer kompetent personal, något som även Chen, Chang och Lee (2008) har påvisat. Pott, *et al.* (2012) lyfter fram att de monetära incitamenten har större påverkan på revisorers prestation. Detta innebär att Pott, *et al.* (2012) studie inte stämmer överens med vad de mindre erfarna

auktoriserade revisorerna har resonerat kring incitament. De mindre erfarna revisorerna ansåg att de icke-monetära incitamenten hade större påverkan på deras sätt att utvecklas och ta sig högre upp i yrkesrollerna inom revisionsbyrån. Pott, *et al.* (2012) studie stämmer mer överens på de erfarna auktoriserade revisorerna eftersom de resonerade att det är mer intressant med de monetära incitamenten än de icke-monetära incitamenten. Resultatet i studien visar att revisorer som har längre erfarenhet inom en revisionsbyrå tenderar att ta för givet de icke-monetära incitamenten på lång sikt trots att de anser att icke-monetära incitament är viktigare än monetära incitament. De icke-monetära incitamenten blir mer en vana för de erfarna revisorerna eftersom de icke-monetära incitamenten inte anses vara något ”nytt”. De icke-monetära incitamenten kommer alltid att återkomma till skillnad från de monetära incitamenten som syns när revisorerna får ta del av en rörlig bonus.

Vrooms respektive Porter och Lawlers förväntansteori representerar den förväntan som en individ skapar för att få motivation till att genomföra uppdrag. Den grundläggande teorin menar att en revisor ska skapa sig förväntningar genom att: veta vilka ansträngningar som krävs, veta hur man ska prestera för att genomföra uppdraget, samt veta om belöningen som man ska få ta del av är av tillräckligt värde för att det ska vara tillräckligt motiverande (Lawler & Jenkins, 1992). Som Porter och Lawlers figur 3.2 visar, till skillnad från Vrooms figur 3.1, tas det hänsyn till inre och yttre belöningar samt rollen som revisorn har inför ett uppdrag. Studien visar att revisorerna anser att det är positivt med incitament då det driver dem till att prestera. Belöningar som de får är kopplade till mål och med hjälp av en handledare har revisorerna förutsättningarna att skapa sig förväntan att genomföra olika uppdrag. Beroende på vilken position revisorn har i yrkeshierarkin påverkar det vad som anses vara en tillräcklig belöning. Det vill säga om man är nyexaminerad till auktoriserad revisor tar man hänsyn till alla sorters belöningar, både de monetära och framförallt de icke-monetära. Men när revisorn har några års erfarenhet som auktoriserad tar man mer för givet de icke-monetära incitamenten.

Tidigare forskning har nämnt att incitament kan leda till ökad tidspress som kan leda till en psykologisk börda (Pott, *et al.* 2012). Resultatet i vår studie visar att revisorer har flexibla arbetstider som de själva kan styra. Därför anser revisorerna att incitament inte har något samband med någon psykologisk börda. Något negativt om incitament är att det kan tendera

till att skapa ett beteende där revisorer lägger mer fokus på incitamentrelaterade uppdrag än på icke-incitamentrelaterade uppdrag. Detta skapar ett själviskt beteende hos revisorn som kan drabbar byrån genom att målen inte blir uppnådda.

5.2 Etiska perspektiv och samhällsperspektiv

Denna studie är baserad på en kvalitativ metod då data för analysen samlades in genom fem intervjuer och tre telefonintervjuer. Informationen som vi har fått genom intervjuerna har varit mycket värdefulla och utan revisorernas samtycke hade denna studie inte varit möjlig. Intervjuerna har genomförts med villkoren att både revisorerna och byråerna är anonyma. Revisorerna är anonyma för att värna om deras integritet och för att de inte ska få några påföljder för att ha deltagit med data till denna studie (Denscombe, 2012). Informationen från intervjuerna har vi tolkat utifrån ett objektiva perspektiv då vi endast presenterat information relevant till studien.

I dagsläget förknippar man begreppet incitament med något positivt, framförallt monetära incitament. Det finns även mycket forskning som visar både positiva och negativa effekter av incitament. Denna studie bidrar med mer förståelse till samhället för hur det resoneras kring incitament bland auktoriserade revisorer. Studien visar bland annat att revisorer i olika stadier inom sin karriär resoneras olika kring vad som anses vara viktigare för dem. Den visar även hur incitament fungerar inom en byrå och hur det går till för revisorerna att uppnå belöningen, samt ger en bättre inblick om vad revisorerna anser vara mest väsentligt angående incitament. En mindre erfaren auktoriserad revisor uppskattar mer de icke-monetära incitamenten från bland annat kollegor och kunder framför de monetära incitamenten. Studien visar att en revisor som har längre erfarenhet tar mer förgivet de icke-monetära incitamenten och de monetära incitamenten anses mer aktuella.

5.3 Självkritik

Denna studie har bidragit med mera förståelse för hur auktoriserade revisorer i stora revisionsbyråer resoneras kring incitament men det finns även begränsningar med studien. För att studien ska anses trovärdig och kunna representera en större skala ska den bestå av ungefär 300 intervjuer enligt Giuliani och Brännström (2011). Det empiriska materialet har samlats in

med hjälp av fem intervjuer och tre telefonintervjuer. Därför kan detta inte representera hur alla auktoriserade revisorer resonerar kring incitament i landet. Att genomföra 300 intervjuer hade varit tidskrävande och i allt för stor omfattningen för denna C-uppsats.

Något som vi hade kunnat tänka på i denna studie är att basera intervjufrågorna mer på Vrooms modell respektive Porters och Lawlers modell angående förväntansteorin. De nuvarande frågorna är till mestandels baserade på hur incitament påverkar revisionerna inom byråerna. Genom att bygga på fler intervjufrågor från Vrooms modell respektive Porters och Lawlers modell angående förväntansteorin till revisorerna hade studien kunnat få en mer detaljerad inblick på hur förväntningarna på incitament ser ut inom byråerna.

Denna studie är baserad på en kvalitativ metod. För att få en mer fullständig bild av hur auktoriserade revisorer resonerar kring incitament hade det varit mer tillförlitligt om forskningen utgick ifrån en metod i kombination med både kvalitativ och kvantitativ.

5.4 Förslag till framtida forskning

Utifrån denna studie har vi kommit fram till att det hade varit intressant att studera vidare på två olika perspektiv inom området.

Denna studie kom fram till bland annat att de icke-monetära incitamenten ansågs viktigare än de monetära incitamenten. Dock ansåg revisorerna att om man jobbat en längre tid på en revisionsbyrå tar revisorerna för givet de icke-monetära incitamenten. Det första perspektivet som hade varit intressant att studera vidare på är om man undersöker i större utsträckning hur nyblivna auktoriserade revisorer resonerar kring incitament till skillnad från mer erfarna auktoriserade revisorer i alla fyra *Big 4* byråerna.

Denna studie avgränsades till *Big 4* byråer och insamling från deras revisorer, detta leder till det andra perspektivet. Det andra perspektivet som också hade varit intressant att studera

vidare på hur auktoriserade revisorer i stora revisionsbyråer resonerar kring incitament till skillnad från mindre privata revisionsbyråer.

Båda förslagen till framtida forskning kan studeras genom både kvalitativt och kvantitativ datainsamling i större omfattning för att få en tydligare och mer omfattande bild om hur det ser ut i landet.

6. Referenser

- Alvehus, J., & Spicer, A. (2012). Financialization as a strategy of workplace control in professional service firms. *Critical Perspectives on Accounting*, 23, 497–510.
- Alvehus, J. (2013). *Skriva uppsats med kvalitativ metod: En handbok*. Stockholm: Liber AB.
- Alvesson, M., & Sköldbeg, K. (2007) *Tolkning och reflection. Vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*. Studentlitteratur AB.
- Andersson, P. (2001) Betydelsen av psykologiska och sociala faktorer för ekonomiskt beteende. *Ekonomisk Debatt*, 29 (8), 547-557.
- Broyd, S. J., Richards, H. J., Helps, S. K., Chronaki, G., Bamford, S., & Sonuga-Barke, E. J.S. (2012). An electrophysiological monetary incentive delay (e-MID) task: A way to decompose the different components of neural response to positive and negative monetary reinforcement. *Journal of Neuroscience Methods*, 209(1), 40-49.
- Bryman, A., & Bell, E. (2011). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Liber.
- Carrington, T. (2010). *Revision*. Malmö: Liber AB.
- Chen, Y., Chang, B., & Lee, C. (2008). The association between continuing professional education and financial performance of public accounting firms. *The international journal of human resource management*, 19(9), 1720-1737.
- Day, J.W., Holladay, C. L., Johnson, S. K., & Barron, L. G. (2014). Organizational rewards: considering employee need in allocation. *Personnel Review*, 43(1), 74-95.
- Denscombe, M. (2012). *Forskningshandboken – för småsakliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Du, Y., Deloof, M., & Jorissen, A. (2013). Headquarters–Subsidiary Interdependencies and the Design of Performance Evaluation and Reward Systems in Multinational Enterprises. *European Accounting Review*, 22(2), 391-424.
- Dugar, S. (2012). Non-monetary incentives and opportunistic behavior: evidence from a laboratory public good game. *Economic Inquiry*, 51(2), 1374-1388.

Etikprövningslag (2003:460). Hämtad den 15 maj 2014 från <https://lagen.nu/2003:460>

FAR. (2014). *Revisor*. Hämtad 2014-04-22, från http://www.utbildning.gu.se/digitalAssets/1366/1366320_apa-lathunden-2012.pdf

Ghoddousi, P., Bahrami, N., Chileshe, N. & Hosseini, M. (2014). Mapping Site-based Construction Workers' Motivation: Expectancy Theory Approach. *The Australasian journal of construction economics*. 14(1), 60-77.

Giuliani, M. & Brännström, D. (2011) Defining goodwill: a practice perspective. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 9(2), 161-175.

Grey, C. (1998) On being a professional in a "Big Six" Firm. *Accounting, Organizations and Society*, 23 (5/6), 569-587.

Gurerk, Ö., Irlenbusch, B., & Rockenbach, B. (2009). Motivating teammates: The leader's choice between positive and negative incentives. *Journal of Economic Psychology*, 30(4), 591-607.

Heneman, H., & Donald, S. (1972) Evaluation of research on expectancy theory predictions of employee performance. *Psychological bulletin*, 78(1), 1-9.

Hoffman, J. R., & Rogelberg, S. G. (1998). A guide to team incentive systems. *Team Performance Management*, 4(1), 23-32.

IFAC. (2014) *Organization overview*. Hämtad 2014-06-20, från <http://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview>

IFAC. (2014) *International Standard on Quality Control*. Hämtad 2014-06-20, från <http://www.ifac.org/sites/default/files/downloads/a007-2010-iaasb-handbook-isqc-1.pdf>

Iskandar, T. M., Sari, R. N., Mohd-Sanusi, Z., Anugerah, R. (2012). Enhancing auditors' performance: The importance of motivational factors and the mediation effect of effort. *Managerial Auditing Journal*, 27(5), 462-476.

Johansson, L. (1999). *Introduktion till vetenskapsteorin*. Stockholm: Thales.

Khalil, F., & Lawarrée, J. (2006). Incentives for corruptible auditors in the absence of commitment. *The Journal of industrial Economics*, 54(2), 269-291.

- Kvale, S., & Brinkmann, S. (2009) *Den kvalitativa forskningsintervjun*. Lund: Studentlitteratur AB.
- Lambright, K.T. (2010). An update of a classic: Applying expectancy theory to understand contracted provider motivation. *Administration & Society*, (42), 375-403.
- Lawler, E., & Jenkins, D. (1992). Strategic Reward Systems. *Center for Effective Organizations*, 92-2 (205), 3-89
- Lawler, E., & Suttle, L. (1973). Expectancy Theory and Job Behavior. *Organizational Behavior and Human Performance*, 9, 482-503.
- Lee, H. (2012). Incentive contracts and time pressure on audit judgment performance. *Managerial Auditing Journal*, 27(3), 263-283.
- Lee, H. L., & Lee, H. (2013). Do big audit firms improve the value relevance of earnings and equity?, *Managerial Auditing Journal*, 28(7), 628-646.
- Lee, S. (2014). Vroom's expectancy theory and the public library customer motivation model. *Library Review*. 56(9), 788-796.
- Mathauer, I., & Imhoff, I. (2006). Health worker motivation in Africa: the role of non-financial incentives and human resource management tools. *Human Resources for Health*, 4(24), 24.
- Matsumura, R., Kijima, K., Nakano, B., & Takahashi, S. (2003). An analysis of an incentive problem considering non-monetary utility. *Kybernetes*, 32(4), 511-522.
- Pott, C., Tebben, T., & Watrin, C. (2012). The effect of outside directors' and auditors' incentives on managers' ability to manage cash bonuses. *Journal of Management & Governance*, 18(2), 505-540.
- Pritchard, R. (1973). Effects of varying performance-pay instrumentalities on the relationship between performance and satisfaction: A test of the Lawler and Porter model. *Journal of Applied psychology*, 58(1), 122-125.
- Reefke, H., & Trocchi, M. (2013) Balanced scorecard for sustainable supply chains: design and development guidelines. *International Journal of Productivity and Performance Management*. 68(8), 805-826.
- Revisorslag (2001:883). Hämtad den 20 juli 2014 från <https://lagen.nu/2001:883>

Revisors Nämnden. (2014a) *Bli revisor*. Hämtad 2014-04-22, från http://www.revisorsnamnden.se/rn/bli_revisor.html

Revisors Nämnden. (2014b) *Utbildning*. Hämtad 2014-04-22, från http://www.revisorsnamnden.se/rn/bli_revisor/utbildning.html

Schuster, J., Clark, B. & Miles, R. (1971) Testing portions of the Porter and Lawler model regarding the motivational role of pay. *Journal of Applied Psychology*, 55(3), 187-195.

Shaffer, V. A., & Arkes, H. R. (2009). Preference reversals in evaluations of cash versus non-cash incentives. *Journal of Economic Psychology*, 30(6), 859-872.

Soderberg, M., Kalagnanam, S., Sheehan, N., & Vidyanathan, G. (2011). When is a balanced scorecard a balanced scorecard? *International Journal of Productivity and Performance Management*, 60 (7), 688-708.

Svanström, T. (2013). Non-audit services and audit quality: evidence from private firms. *European Accounting Review*, 22(2), 337-366.

Van Eerde, W. & Thierry, H. (1996). Vroom's Expectancy Models and Work-Related Criteria: A Meta-Analysis. *Journal of Applied Psychology*, 81 (5), 575-586.

Wallerstedt, E. (2001). The emergence of the Big Five in Sweden. *European Accounting Review*, 10(4), 843-867.

Öhman, P., Häckner, E., Jansson, A., & Tschudi, F. (2006). Swedish auditors' view of auditing: Doing things right versus doing the right things. *European Accounting Review*, 15(1), 89-114.

Öhman, P. & Wallerstedt, E. (2012). Audit regulation and the development of the auditing. *Accounting History*, 17(2), 241-257.

Bilaga 1 – Intervjufrågor

Här är ett exempel på intervjumallen på de frågor som vi ställde till respondenterna som vi intervjuade. Frågorna har varierat någorlunda och följdfrågor tillkom under intervjuerna beroende på situationen.

Bakgrundsfrågor:

- Vad har du för akademisk utbildning, som har lett till att du idag är en auktoriserad revisor?
- Hur länge har du jobbat på en *Big 4* byrå?

Incitament:

- Hur är incitamentet uppbyggt på den här arbetsplatsen? Hur fungerar det med belöningar?
- Vad för sorts incitament har du som auktoriserad revisor? Monetära/icke-monetära.
- Finns det både positiva och negativa incitament?
- Hur anser du att incitament påverkar din prestation samt motivation till att göra ett bra jobb?
- Finns det något incitament som du anser borde finnas mer/mindre av? Varför?
- När får ni belöningar? Får ni det genom att ta på er fler uppdrag, vilka typer av arbetsuppgifter osv?
- Hur anser du att incitamenten borde se ut för att ge mest effekt?
- Vad tycker du om incitament? För- och nackdelar?
- Övrigt?