

Topledelse, organisationskulturelle værdier og kønsforskelle i internationale revisionsfirmaer - Dansk empiri

Af Bent Warming-Rasmussen, Lars Jensen og Carolyn Windsor

Resumé

Artiklen behandler problemet: "Hvorfor er der så få kvinder i topledelsen i revisorbranchen?" - en problemstilling, der er væsentlig, fordi relativt flere kvinder end mænd opgiver karrieren i løbet af de første år i revisorbranchen - med tab af talent og uddannelsesomkostninger til følge. Hidtidige undersøgelser af spørgsmålet giver talmæssigt belæg herfor. Artiklen søger forklaringer og løsningsmuligheder i organisationskulturelle værdier. Australisk og amerikansk forskning har identificeret 26 items, som udtrykker revisorerens organisationskulturelle værdier, og som antagelig påvirker deres handlinger og dermed

deres karrierevalg. Disse værdier afprøves på danske revisorer og analyseres. En faktoranalyse resulterer i et sammendrag på 5 værdidimensioner, som efterfølgende testes for køns- og ledelsesniveauforskelle. Resultatet er, at især 3 af værdidimensionerne: Præstationsorientering, socialorientering og eksperimenterorientering vægtes forskelligt afhængigt af køn og ledelsesniveau. Analyseresultaterne kan derfor bidrage til forklaringen af, hvorfor relativt flere kvinder forlader revisorbranchen i starten af revisorkarrieren. Endelig gives i perspektivering nogle ideer til, hvordan resultaterne kan bruges i problemløsningen.

Baggrund og problemstilling

En undersøgelse af kønsforskelle i revisorbranchen i Danmark (Rindom, 2001) viste, at der var stor overvægt af mandlige ledere i toppen af de danske revisionsfirmaer. Det var således kun knapt 5,6 % af den samlede bestand af statsautoriserede revisorer, som var kvinder. Dette gælder stadig ifølge FSRs kommunikationschef, Claus Martin Paulsen (Kristensen, 2006, s.19). Rindom anførte, at dette lave antal var overraskende, fordi andelen af kvindelige stud.aud.-ere siden 1983 har været mellem 25 og 30 %, og at der ikke synes at være forskel på gennemførelsesprocenten mellem mænd og kvinder på CMA (Rindom, 2001). Af Rindoms analyser ses endvidere, at kvindeandelen af nye statsautoriserede revisorer i perioden 1989-1999 var ca.15 %, hvilket indikerer, at der sker et relativt større frafald af kvindelige revisorer i løbet af de år, der går imellem cand.merc.aud.-eksamen og eksamen til statsautoriseret revisor¹.

Et så stort frafald af kvinder synes at være et eklatant spild af talent og uddannelsesressourcer. Uddannelsesomkostningerne, beregnet som direkte omkostninger forbundet hermed, estimeres til mellem kr. 500.000 og 600.000 ²pr. medarbejder. Rindom (2001) påpeger, at kvinder ikke er ringere til at bestå cand.merc.aud. end mænd. Seneste erfaringer fra prisuddelinger m.v. underbygger dette (Kristensen, 2006). Således påpeger Davidson & Dalby (1993) i en stor sammenlignende analyse af 224 mandlige og kvindelige personlighedsprofiler, at kvindelige revisorer udmærker sig ved at være intelligente, frimodige, besluttsomme og entreprenante. I studiet påpegede forfatterne tillige, at kvindelige revisorer var uafhængige, troværdige og assertive. Alt sammen egenskaber, som forekommer vigtige som ressourcer for revisorfirmaernes fremtid i et samfund i hastig forandring (Hames, 1994; Maupin & Lehman, 1994).

Som en reaktion på Rindoms resultater udarbejdede FSR en rapport (FSR-Rapport, 2004) om, hvilke tiltag henholdsvis revisorforeningen og revisionsfirmaerne burde foretage for bedre at kunne fastholde kvindelige revisorer i revisorbranchen. Rapportens hovedresultater er, at kvinderne savner bedre ledelse (herunder mere opmærksomhed og feedback), kvindelige rollemodeller (herunder kvindelige revisor-netværk), og mere fleksible arbejdsvilkår (herunder gennemsigtighed i forventningerne og vilkårene for advancement). Rapportens resultater indikerer, at kvinderne tillægger de socialorienterede organisationskulturelle værdier større vægt end deres mandlige foresatte gør, og at de savner fokus på disse i deres karriereforløb. Dette kan være hovedårsagen til, at relativt flere kvinder end mænd vælger at forlade revisorbranchen, specielt i perioden mellem CMA-eksamen og autorisationen til statsautoriseret revisor. International revisionslitteratur understøtter resultaterne i FSRs rapport. Windsor & Dagwell (2005, s.16) anfører således, at kvinder i den australske revisorbranche efterspørger: "...connection, empathy, emotional expression and inclusion", men at disse organisationskulturelle værdier undertrykkes af mere maskuline værdier som at sætte mål, være sej, uafhængig og aggressiv, som karakteriserer revisionssekskabernes ledelse. Denne værdiforskel påvirker kvinders lyst til at forblive i revisorbranchen og kan tillige være årsag til forskelsbehandling i udnævnelsen af nye ledere. Der opstår en slags "Glass Ceiling" (Anderson et al. 1994) (Windsor & Ayong, 2005). Dette fænomen synes ikke at være forbeholdt revisionsbranchen, men forekommer åbenbart også generelt i den finansielle sektor (Tholstrup og Thomsen, 2004).

Imidlertid anfører Schneider (1987), at individer synes tiltrukket af organisationer, som de antager har samme værdier som de selv. Samtidig har virksomheder en tilbøjelighed til at rekruttere personer, som kan forventes at dele organisationens værdier. På denne baggrund kan det forventes, at kvinder, der søger ind i revisorbranchen, også deler branchens værdier. Dog påviser Nielsen, Simonsen & Ver-

ner (2004), at skønt flertallet af kvinder starter i den private sektor, er der en højere grad af skift til den offentlige ("familievenlige") sektor end det modsatte skift.

Generelt gælder, at organisationskulturelle værdier anses for at have stærk indflydelse på personlig beslutningstagen og adfærd (Schein, 1985; Etzioni, 1988). Disse værdier kan beskrives som normative opfattelser af korrekte handlingsmønstre og foretrukne resultater (Keeny, 1988). Organisationskulturelle værdier er relativt stabile konstruktioner, som påvirker brede adfærdsmønstre over længere tid (Ro-keach, 1973). Sådanne værdier er påvirket af det omgivende samfund, jævnfør House et al. (2004, s.37), der anfører:

- "Organizational cultures reflect the societies in which they are embedded. For example organizations with high performance orientation are found in societies with high performance orientation."

Foruden nationale forskelle kan der meget vel være brancheforskelle og firmaforskelle inden for brancher (O'Reilly,1991) (House et al., 2004, s.76).

Måling af en organisations kulturelle værdier inden for revisorbranchen i USA er foretaget af O'Reilly et al. (1991) og senere i Australien af Windsor & Dagwell (2005), der stor set identificerede de samme bagvedliggende værdidimensioner. Skønt der ses et stor sammenfald mellem disse undersøgelsers resultater, er det ikke givet, at de samme værdidimensioner kan identificeres i Danmark. House et al. (2004, s. 56) og Hofstede (1991) påviser således, at der er signifikante forskelle på samfundsmæssige værdier mellem angelsaksiske lande og de skandinaviske.

Denne indsigt fører til nærværende artikel, hvis formål er at undersøge, om revisionsfirmaerne i Danmark er præget af de samme organisationskulturelle værdier som i de nævnte udenlandske bidrag og undersøge, om der kan påvises kønsforskelle i værdigrundlaget, samt

i givet fald om sådanne forskelle kan antages at forklare kvindeligt frafald.

Design af undersøgelsen

Med henblik på at identificere organisationskulturelle værdier i Danmark tages der udgangspunkt i O'Reilly et al. (1991). O'Reilly et al. identificerede efter omfattende analyser 54 items (spørgsmål) til måling af organisationskulturelle værdier (O'Reilly et al., 1991, s. 495). En delanalyse baseret på respons fra 826 senior-revisorer identificerede ved en faktoranalyse 7 bagvedliggende værdidimensioner. 26 items definerede disse værdidimensioner. Denne delundersøgelse blev som nævnt gentaget blandt australske revisorer af Windsor & Dagwell (2005), som tager udgangspunkt i de samme 26 værdiattributter, men som resulterer i 6 bagvedliggende værdidimensioner med stort sammenfald med O'Reilly et al. (Se tabel A4).

For at sikre relevansen af de 26 items/værdiattributter blev der gennemført interviews med 9 partnere i 5 multinationale revisionsfirmaer i Danmark. Fire af interviewpartnerne var kvindelige partnere i revisionsfirmaerne, resten var mandlige partnere. Der forekom ikke udtalelser, som tilsidesatte eller udvidede antallet af de 26 værdiattributter fra O'Reilly's undersøgelse. De 26 værdiattributter blev herefter anført i et spørgeskema (som tillige omfattede andre spørgsmål, som ikke er relevante for nærværende undersøgelse), samt

demografiske spørgsmål om bl.a. køn, alder og status i organisationen. For at sikre fuldstændigheden og forståeligheden af spørgeskemaet blev det sendt til udtalelse hos de 9 partnere. Kommentarerne medførte ingen rettelser. For at tilstræbe høj svarprocent blev en af de interviewede partnere i hvert af de 5 multinationale revisionsfirmaer tilsendt instrukser om uddelingen og indsamlingen af spørgeskemaerne. Instrukserne omfattede krav om stikprøvevis udvælgelse af respondenter gennem en betroet sekretær i personaleafdelingen, anonymitet ved besvarelsen og indsamling i lukkede blanke kuverter. Svarkuverterne blev af sekretæren fra personaleafdelingen i revisionsfirmaet indsamlet og videresendt uåbnet til Syddansk Universitet. Respondenterne angav, hvor stor vigtighed de personligt tillagde de enkelte værdiattributter, som medlemmer af organisationen forventes at leve op til, på en skala fra 1 (slet ikke) til 5 (i meget høj grad). Spørgsmålsteksten fremgår af Tabel A1.

Respons

Af de 500 udsendte spørgeskemaer fordelt ligeligt på de fem revisionsfirmaer³ blev der modtaget 195 besvarelser (39 %). 10 besvarelser måtte kasseres som ukomplette. Antallet af besvarelser afveg ikke betydeligt mellem revisionsfirmaerne. Fordelingen af svar opdelt på køn og organisationsniveau ses i tabel 1. Som det ses af tabellen, er der ikke tale om væsentlige aldersforskelle mellem mænd og kvinder på de enkelte organisationsniveauer.

Tabel 1. Gennemsnitsalder og antal fordelt på køn og organisatorisk niveau

Organisatorisk niveau	Køn	Gennemsnitsalder	Antal respondenter	I procent
Partner	Kvinder	45,8	4	9,1
	Mænd	47,4	40	90,9
Statsaut. revisor	Kvinder	36,6	10	32,3
	Mænd	36,1	21	67,7
Supervisor	Kvinder	33,3	32	34,8
	Mænd	31,4	60	65,2
Revisorassistent	Kvinder	26,8	8	30,8
	Mænd	26,4	18	69,2

Endvidere ses det også, at andelen af kvinder er markant lavere på det øverste organisatoriske niveau.

Analyse

De 26 items blev analyseret ved hjælp af faktoranalyse med det formål at identificere bagvedliggende værdidimensioner. Der blev her benyttet "maximum likelihood" faktoranalyse (Lawley & Maxwell, 1971). Antallet af dimensioner blev fastsat ved en sekventiel procedure, hvor der trinvist estimeres faktorløsninger med et givet antal faktorer, startende med én faktor, indtil en hypotese om et tilstrækkeligt antal faktorer ikke kan afvises (Lawley & Maxwell, 1971). Proceduren resulterede i en 5-faktor løsning, der efterfølgende roteres til simpel struktur (promax). Se tabel A1. Hypotesen om, at 5 faktorer er tilstrækkeligt,

har en p -værdi på 0,045⁴ og en Tucker-Lewis' Reliability-coefficient på 0,94, som er højt ifølge Bollen (1989). I tabel 2 er vist de items, der har partielle korrelationer på over 0,3 med de identificerede dimensioner, samt vor sammenfatning/tolkning⁵ af dimensionerne. Det bemærkes, at dimension 4 "Eksperiment orientering" og dimension 5 "Teamorientering" er svagt identificeret ved kun to items med partielle korrelationer over 0,4.

I nedenstående tabel 3 er der foretaget en sammenligning af de 5 identificerede dimensioner blandt danske revisorer med tilsvarende angelsaksiske resultater.

Sammenfaldet af de identificerede dimensioner i de tre undersøgelser synes udtalt, skønt der i de tre undersøgelser ikke er identificeret

Tabel 2. Værdidimensioner i de fire store danske revisionsfirmaer

Dimension 1 Præstationsorientering	Dimension 2 Detailorientering	Dimension 3 Socialorientering	Dimension 4 Eksperiment orientering	Dimension 5 Team orientering
30: Præstationsorienteret	8: Opmærksom på detaljer	32: Menneskeorienteret	28: Villighed til at eksperimentere	21: Samarbejdende
6: Konkurrencepræget	29: Forsigtig	15: Socialt ansvarlig	12: Aggressiv	11: Team orienteret
1: Resultatorienteret	34: Stabilitet	18: Respekt for menneskers rettigheder	25: Nyskabende	25: Nyskabende
27: Handlingsorienteret	5: Regelorientering	35: At være fair	2: Tage risiko	
	13: Præcis	7: At være tolerant		
	14: Sikkerhed i ansættelse			

(Bemærk: de i kolonnerne angivne tal betegner item-numrene i bilag A1)

Tabel 3. Sammenstilling af revisorbranchens organisationskulturelle værdier i Danmark, USA og Australien

Warming, Jensen & Windsor 2006 (fem dimensioner)	O Reilly, Chatman & Caldwell 1991 (7 dimensioner)	Windsor & Dagwell 2005 (6 dimensioner)
Præstationsorientering	Outcome Orientation (Aggressiveness)	Outcome orientation
Detailorientering	Attention to detail (Stability)	Detail orientation (Stability)
Socialorientering	Respect for people	Respect for people
Eksperimentorientering	Innovation	Action orientation
Teamorientering	Team Orientation	Team Orientation

helt det samme antal dimensioner, og endvidere heller ikke helt de samme items, der definerer dimensionerne. Det forekommer således, at vore 5 identificerede dimensioner er relativt robuste, idet disse åbenbart kan identificeres i forskellige kulturer på forskellige tidspunkter. Dimensionen "Stability", som er identificeret i de angelsaksiske undersøgelser, manifesterer sig ikke her men er tydeligvis sammenfaldende med dimensionen Detailorientering. Dimensionen "Aggressiveness", der dukkede op i den amerikanske undersøgelse, manifesterede sig ikke hverken i den danske eller i den australske undersøgelse.

Sammenfattende kan det derfor på denne baggrund konkluderes, at revisorbranchen, for så vidt angår større revisionsfirmaer i de tre lande, er præget af de samme organisationskulturelle værdidimensioner. De foreliggende data gør det dog ikke muligt at sammenligne landene med hensyn til, hvor megen vægt disse tillægger de enkelte værdidimensioner. Det kunne således vel tænkes, at respondenterne fra de angelsaksiske lande vægter den "maskuline" værdi Resultatorientering højere end de danske respondenter, som ifølge Hofstede (1991) og House (2004) er præget af "feminine" værdier.

Det næste, vi vil undersøge for danske forhold, er nu:

1. Er der forskelle på respondenternes scoringer på disse dimensioner på de forskellige ledelseshierarkiske niveauer i revisionsfirmaet?
2. Er der forskelle på kvinders og mænds scoringer på disse dimensioner?

Begrundelsen for disse undersøgelser er, at resultaterne kan bidrage til at forklare, hvilke værdier der tilsyneladende efterspørges på lederposterne i revisionsfirmaerne, og hvorfor personer med lavere scoringer på den/disse dimensioner antageligt vælger at forlade revisorbranchen. En underliggende antagelse er, at især kvinders værdiscoringer adskiller sig fra revisionsfirmaernes ledelsesindealer, og at

de derfor enten forfordes eller af egen vilje ønsker at skifte karriere og derfor forlader revisorbranchen.

Med henblik på at danne pålidelige skalaer til måling af respondenternes score på værdidimensionerne beregnes gennemsnit af de items, der har korrelationer over 0,45 med den pågældende dimension. (Se tabel A3).

Spørgsmålene 1) og 2) er undersøgt ved en variansanalyse med de 5 værdidimensioner som afhængige variable og organisationsniveau og køn som forklarende variable. I det følgende ses disse analyser grafisk gengivet og diskuteret.

Dimension 1: Præstationsorientering

Analysen viser, at der hos begge køn er en stigende score på denne dimension, jo højere man er placeret i hierarkiet. Dette indikerer, at det er et vigtigt værdisæt at have for at avancere i revisorbranchen.

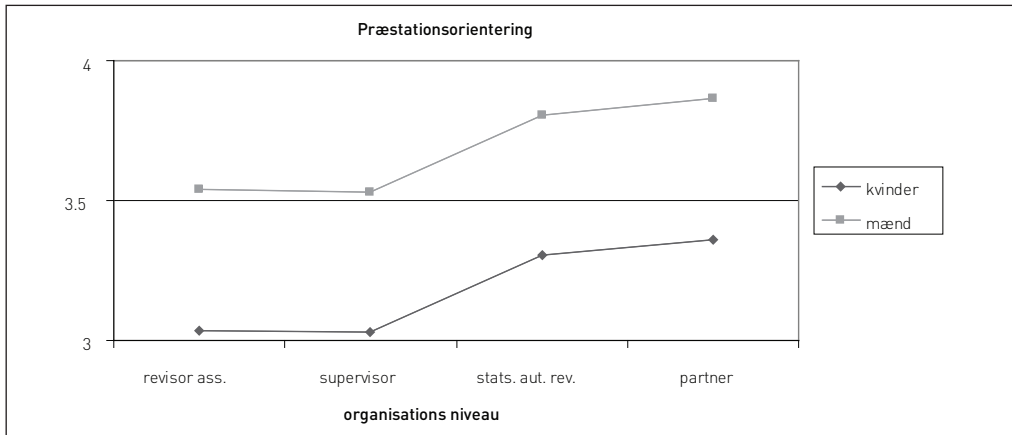
Kvinder scorer signifikant lavere på dimension 1 end mænd, hvilket kan være en forklaring på, at relativt færre kvinder end mænd avancerer, men derimod vælger (eller presses til) at forlade revisorbranchen. Der kan ikke påvises interaktion mellem køn og organisatorisk niveau, hvilket betyder, at den påviste forskel i gennemsnitsscore for de to køn slår igennem og er ens på alle ledelsesniveauer. De danske resultater er illustreret i nedenstående figur, der viser estimerede gennemsnit ved kombinationer af køn og organisatorisk niveau.

Dimensionen Præstationsorientering har en ikke ubetydelig korrelation med dimensionen Eksperimentorientering på 0,37 (se tabel A2). Dette er for så vidt ikke overraskende, idet begge dimensioner forekommer at være "maskuline" værdier. Endvidere ses også en noget mindre korrelation på 0,22 med dimensionen Detailorientering, som dog ikke her skal kommenteres yderligere, da denne forekommer ubetydelig (men dog signifikant).

Dimension 2: Detailorientering

Værdien Detailorientering er traditionelt vigtig

Figur 1. Præstationsorientering



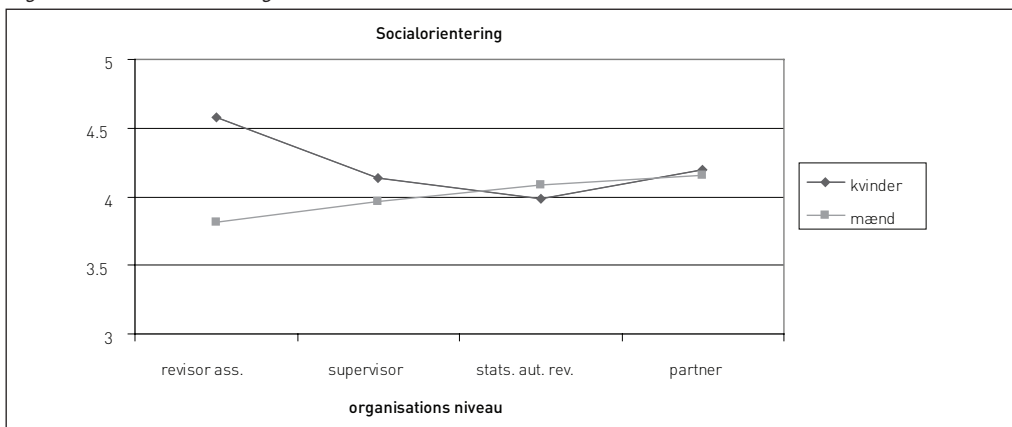
for revisorbranchen (Mautz & Sharaf, 1985, Flint, 1988) fordi selve revisionsopgaven består i at kontrollere selskabernes regnskaber op imod kriteriesæt (Eilifsen & Messier, 2005), og fordi selve revisionsydelsen foregår efter detaljerede normsæt. Ofte er det øjet for detaljerne, som afslører uregelmæssigheder. Der kan ikke påvises kønsforskelle eller forskelle ved organisationsniveauer.

Dimension 3: Socialorientering

I figur 2 er vist gennemsnitsscoren for mænd og kvinder opdelt på organisatorisk niveau. Der er en signifikant interaktion (på 5 % niveau) mellem køn og organisationsniveau. Dette

betyder, at forskellen på middelscoren ved de to køn afhænger af organisationsniveauet (Se figur 2). Der kan dog kun påvises en signifikant forskel på mænd og kvinder (p -værdi=0,01) ved det laveste organisationsniveau. Ved de andre niveauer er der ikke signifikant forskel mellem mænd og kvinder. Der kan heller ikke påvises signifikante forskelle mellem middelscoren ved de tre øverste organisationsniveauer. Udelades kvinderne på det laveste organisationsniveau, kan der ikke påvises signifikante forskelle mellem de 7 resterende grupper. Sammenlignes kvinderne på laveste organisationsniveau med resten, har disse en signifikant højere score (p -værdi=0,008).

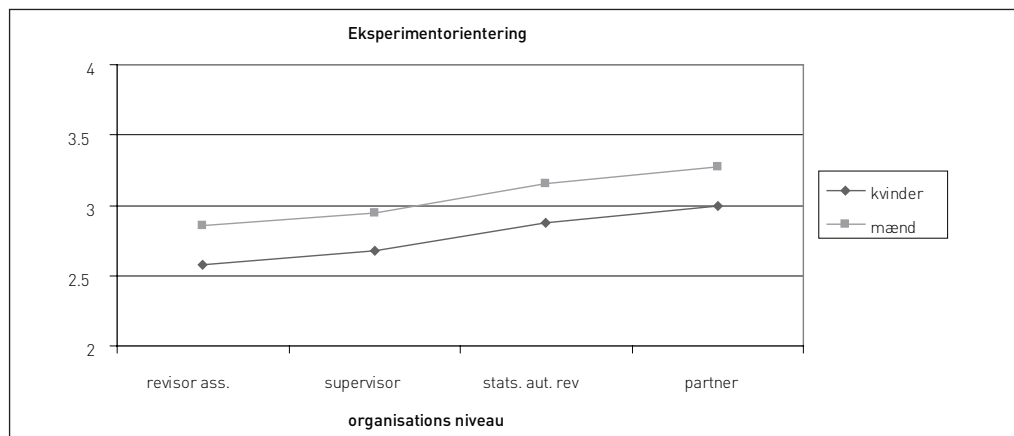
Figur 2. Social orientering



Kvinderne på laveste organisatoriske niveau skiller sig altså markant ud fra de øvrige ved at have en højere score på dimensionen social-orientering.

Af Rindom (2001) fremgik, at der var en markant afgang af kvinder mellem CMA-eksamen og SR-eksamen. Dette frafald sker i udviklingen mellem ledelsesniveauerne: revisorasistent og supervisor, som ifølge tabel 1 har gennemsnitsalderen hhv. 27 og 32 år. På baggrund heraf kan det antages, at det store fald i kurven skyldes, at netop de kvinder, som scorede højt på værdien social-orientering, er rejst før, eller når de når supervisor-niveauet. De tilbageblevne deler mændenes scoring på denne dimension, enten fordi de har tilpasset sig, eller fordi de altid har delt denne scoring. For de, som har tilpasset sig, kan det antages, at dette sker for at kunne konkurrere om lederposterne. "Success in (those) organizations is measured by the need for setting goals, playing by the rules, being tough, independent and aggressive, at the same time denying feminine values such as emotional expression" (Windsor & Dagwell, 2006). Da undersøgelsen ikke er longitudinal, kan det med udgangspunkt i nærværende empiriske undersøgelse dog ikke udelukkes, at faldet i scoren på social-orientering hos de yngre kvinder skyldes tilpasning til de mandlige kollegers værdisæt, og at kvindernes frafald skyldes andre faktorer.

Figur 3. Eksperimentorientering



Lidt overraskende har denne dimension en ikke ubetydelig korrelation på 0,37 med dimensionen Eksperimentorientering, der som nævnt forekommer at være en "aggressiv maskulin" værdi. Nu hænger eksperimentorientering blandt andet også sammen med det at være nyskabende, som i sig selv ikke synes at være en "aggressiv maskulin" værdi, men som godt kan hænge sammen med det at være socialt orienteret. Endvidere ses en mindre korrelation med dimensionen Teamorientering, der også forekommer at være en "social" værdi.

Dimension 4: Eksperimentorientering

Kvinder scorer signifikant lavere end mænd på denne dimension. Der kan påvises signifikante forskelle mellem de forskellige organisationsniveauer, men ingen interaktion. Figuren viser estimerede middelværdier ved kombinationerne af køn og organisatorisk niveau. Vejen til at blive leder i revisorbranchen går ofte gennem det at skaffe mere omsætning, hvilket kan ske gennem mersalg til bestående kunder og forøgelse af klientporteføljen. Begge dele må antages at blive understøttet af de fire værdier, som indgår i denne dimension: Vilighed til at eksperimentere, at være aggressiv, at være nyskabende og tage risiko. Kvindernes generelt lavere score på denne dimension, samt den stigende betydning den tillægges jo højere ledelsesniveau, kan således være endnu en forklaring på, hvorfor så få kvinder får lederposter i revisorbranchen.

Dimension 5: Teamorientering

Der kan ikke påvises signifikant effekt af køn og organisationsniveau.

Sammenfatning

Sammenstillingen af de identificerede værdidimensioner med tilsvarende angelsaksiske resultater viser ret stort sammenfald, hvilket gør dem robuste for nærmere analyse. Analyse-resultaterne får dermed international interesse for strategisk ledelse i revisorbranchen.

Af kønsfordelingen på de forskellige organisationsniveauer ses, at den relative andel af mænd er stigende for stigende organisationsniveau hos de fire største revisionsfirmaer i Danmark (når der ses bort fra det laveste organisatoriske niveau). Dette resultat er sammenfaldende med FSR rapporten (2004), som bygger på Rindom (2001).

Analyserne af scoringen på de fem identificerede værdidimensioner viser interessante kønsforskelle på især socialorientering og præstationsorientering.

På værdidimensionen præstationsorientering ses "jo længere oppe i hierarkiet jo større scoring", hvilket giver belæg for at antage, at fokus herpå er vejen til advancement i revisorbranchen. Mænd scorer generelt højere på denne dimension, hvorfor en karriere på denne præmis må antages at tiltale mænd mere end kvinder.

Omvendt skiller kvinder på laveste organisationsniveau sig markant ud fra de øvrige ved at have en højere score på dimensionen socialorientering. Det kraftige fald mellem de to første niveauer i ledelseshierarkiet kan antageligt forklares med, at det især er her, kvinderne forlader revisorbranchen. (Rindom, 2001). Dette kan tolkes derhen, at disse kvinder savner en højere prioritering af sociale værdier på arbejdspladsen, hvilket er helt i overensstemmelse med resultaterne af og anbefalingen i FSR rapporten (2004). Endelig scorer kvinder generelt lavere på dimensionen Eksperimentorientering, hvilket kan antages at give deres mandlige kolleger en fordel ved forfremmelser til højere ledel-

sesniveauer. På de øvrige to dimensioner ses ikke forskelle mellem mænd og kvinder, og de bidrager derfor næppe ret meget til at forklare det relativt højere frafald af kvinder mellem de to nederste niveauer i hierarkiet.

Sammenfattende indikerer dette, at organisationskulturen i revisorbranchens store firmaer for mange kvindelige medarbejdere i bunden af hierarkiet synes for meget præget af mål og præstationer, og at der er for lidt socialorientering. Revisorbranchens store revisionsfirmaer mister formentlig på denne baggrund de mest socialorienterede personer, med relativ overvægt af kvinder, som fravælger revisorkarrieren. Dette er ærgerligt, da der derved mistes en stor del af talentmassen til andre brancher, og der er et eklatant spild af uddannelsesressourcer (kr. 500.000,- i direkte omkostninger pr. rejst CMA-er.)

Perspektivering

Tabet af kvinder i løbet af første del af revisorkarrieren er et faktum for revisorbranchen, der i disse år har svært ved at finde og fastholde medarbejdere nok til de opgaver, den kan løse for klienterne og samfundet. Der er derfor brug for konkrete initiativer på området. FSRs rapport giver en række bud på, hvad kvinderne i revisorbranchen mangler. For at sætte handling bag ord kunne det være en ide for revisionsfirmaernes topledelse at konkretisere tiltagene på de sociale værdier i organisationen og som et første skridt at forsøge at gøre disse tiltag målelige. Til det sidste kan der hentes inspiration i metoden bag det etiske regnskab, målingen i Balance Scorecard samt i HR-indikatorerne i GRI's bæredygtighedsregnskab.

I disse år, hvor der er kamp om at få unge mennesker til revisorbranchen, kan en større fokus på socialorientering være nøglen til succes. Morgan (1986) fremhæver således, at en større indflydelse af kvindelige værdier på en organisationskultur vil betyde mindre hierarkisk og mere indfølelse og holistiske organisationer, som værdsætter processen og ikke kun resultater, og som vil være betydeligt mere kreative og tolerante over for forskelle. Dette er således tillige en nøgle til at tiltrække medarbejdere fra andre lande og kulturer.

Samtidig vil der være stadig større krav til at samarbejde i revisionsfirmaerne. Dette skyldes, at den samlede vidensmængde, som skal til for at løse revisionsopgaven og være klienternes rådgiver på en højt kvalitetsniveau, ganske enkelt vil komme til at overstige et enkelt menneskes kapacitet. Litteraturen, som danner basis for revisors fire hovedområder: revision, skat, jura og regnskab, er mere end fordoblet i sideantal de seneste 15 år. Hertil kommer bredden i de ydelser, som revisionsfirmaet i dag kan tilbyde på grund af liberaliseringen af revisors forretningsgrundlag: headhunting, edb-rådgivning. m.v. (Warming-Rasmussen og Jensen, 2001, s. 15). For at revisionsfirmaerne fortsat kan yde ekspertise på højeste niveau inden for alle specialerne, har de brug for både at specialisere sig og at kunne arbejde sammen. Dette stiller således på én gang krav til revisoren som topleder og til revisor som socialorienteret teamworker.

En anden klar tendens er, at kvalitetsvurderingen i stigende grad ligger hos revisionsfirmaets kunder og samfundets øvrige interessenter (Jensen og Warming-Rasmussen, 1994), (Arlbjørn et al., 2006). Tidligere var det på grund af brugernes store autoritetsfølelse over for revisor og revisionsfirma tilstrækkeligt, at

revisoren mente, at han/hun fulgte god skik og dermed den kvalitetsmålestok, som revisorstanden selv havde defineret. I dag er dette krav ikke længere tilstrækkeligt. Det er afgørende for gensalg af revisions- og rådgivningsydelser, at både kunden og interessenterne finder, at ydelsen har en høj kvalitet. Ligesom med uafhængigheden skal revisor både kunne tage hensyn til fænomenet "in mind" og "in appearance" angående kvalitet. Evnen til at se dette (og være en god kontrollant og sparringspartner) kræver ikke mindst menneskeindsigt, indikeret ved dimensionen social-orientering.

Sluttelig skal det anføres, at også i den finansielle sektor savnes kvindelige ledere (Tholstrup og Thomsen, 2004). I 2001 var der således kun ca. 20% kvindelige ledere mens 53% af samtlige medarbejdere var kvinder. I artiklen konstateres "at den danske finanssektor er fattig på rollemodeller, når det gælder kvindelige topledere, der leder på de mere feminine præmisser". Erfaringer fra Jyske Bank og Nykredit viser, at der skal en målrettet indsats til at hæve procentdelen af kvindelige ledere (før-leder-kurser, lederudviklingskurser for mellemledere og mentorordninger) (Tholstrup og Thomsen, 2004).

Summary

The article discusses the problem of why so few women become top managers in auditing firms - an issue of essential importance since relatively more women than men abandon their career during their first years in auditing, which means loss of training investment and talent. So far, studies have provided figures and facts to support this argument. The article seeks explanations and solutions in the cultural values of the organisation. Research in Australia and the United States has identified 26 items which express the auditing professionals' cultural values in the organisation and which presumably influence their actions and hence their choice of careers. These tests are being tried on Danish auditing professionals and then analysed. A factor

analysis leads to a summary of five value dimensions which subsequently are tested for gender and management level differences. Particularly three of the value dimensions, performance orientation, social orientation and innovation, are being weighted differently, depending on gender and management level. The findings of the analysis will therefore contribute to the explanation of why more women than men leave auditing at the beginning of their career. Finally, several ideas are put into perspective of how these findings may be applied to solve the problem.

Noter

1. Denne periode skal ifølge lovgivningen være minimum 3 år, men er i praksis i gennemsnit ca. 5 år.
2. Estimatet er et gennemsnit af oplysninger fra HR-afdelingerne i to af de fire store revisionsfirmaer i Danmark. Typisk betales undervisningsfrihed og litteratur under både HD- og CMA-studietiden for en revisionsmedarbejder. Hertil kommer interne kurser og senere efteruddannelse.
3. Af hensyn til sammenligneligheden med de udenlandske undersøgelser blev der udvalgt internationale revisionsfirmaer. Herved kan vore analyseresultater ikke umiddelbart overføres til hele den danske revisorbranche, som også består af en række små og mellemstore nationale firmaer.
4. En 6- faktorløsning resulterer i en løsning med en tydelig residual faktor, der kun korrelerer med én variabel, hvorfor denne løsning ikke er brugbar.
5. Tolkningen er foretaget af hver af forfatterne og derefter sammenholdt med hinanden. De er således intersubjektive mellem de tre forfattere af artiklen.

Litteratur

Anderson, JC, EN Johnson & PMJ Reckers : Perceived Effects of Gender, Family Structure, and Physical Appearance on Career Progression in Public Accounting: A Research Note. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 19, pp. 483-491, 1994.

Arlbjørn, J, JA Nielsen, D Liempd og B Warming-Rasmussen : Outsourcing, Supply Chain Management og "uafhængig revision". *Revision og Regnskabsvæsen*, Nr. 9, 2006.

Bollen, KA: *Structural Equations with Latent Variables*. John Wiley & Sons 1989.

Davidson, RA & TJ Dalby : Personality Profile of Female Public Accountants. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 6, No. 2, pp 77-81, 1993.

Eilifsen, AA & WF Messier: *Auditing & Assurance Services*, McGraw-Hill, 2005.

Etzioni, A.: *The Moral Dimension Toward a New Economics*. Free Press, New York. 1988.

Flint, D.: *Philosophy and Principles of Auditing*. London: Macmillan Education LTD. 1988.

FSR: Rapport om fastholdelse af kvindelige revisorer. Side 1-16. Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, København. 2004.

Hames, RD: *The Management Myth – Exploring the essence of future organizations*. Business & Professional Publishing, Sydney. 1994.

Hofstede: *Cultures and Organizations, Software of the Mind*, McGraw-Hill Book Company 1991.

House, RJ, PJ Hanges, M Javidan, PW Dorfman, V Gupta, V.: Culture, Leadership and Organizations – The Globe study of 62 Societies. pp 29-49, 343-386. 2004.

Jensen, L & Warming-Rasmussen, B: *Kvalitetsdimensioner i revisionsydelsen*. FSRs Forlag. 1994.

Keeny, R.L: Value-focused Thinking and the Study of Values. In D.H. Bell, H. Raiffa, and A. Tversky (eds). *Decision Making: Descriptive, Normative and Prescriptive Interaction*, New York, U.S.A.: Cambridge university Pres, 456-494. 1988.

Kristensen, K.: Kvindelige talknusere. *Ny Viden*, nr. 6, side.18-19. Syddansk Universitet. 2006.

Lawley, D.N and AE Maxwell: *Factor Analysis as a Statistical Method*. London Butterworths. 1971.

- Maupin, R.J.** & CR Lehman: Taking Heads: Stereotypes, Status, Sex Roles and Satisfaction of Female and Male Auditors. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 19, pp. 427-437. 1994.
- Mautz, R.K.** & HA Sharaf: The philosophy of auditing. American Accounting Association. 1985.
- Morgan, G.**: Images of Organizations. Sage, New York. 1986.
- Nielsen, H.S.** , Simonsen, M. , Verner, M.: Does the Gap in Family-friendly Policies Drive the Family Gap? . *Scand. J. of Economics* 106 (4), 721-744, 2004.
- O'Reilly, CA, J Chatman & DF Caldwell**: People and Organizational Culture: a Profile comparison approach to Assessing Person-Organization Fit. *Academy of Management Journal*, vol. 34, pp. 487-516, 1991.
- Rindom, C.**: Hvorfor er der så få kvindelige revisorer i Danmark? *INSPI 4, Revifora*, side 5-14. 2001.
- Rokeach, M.**: The nature of human values. Free Press, New York NJ. 1973.
- Schein, EH.**: Organizational Culture and Leadership, A Dynamic View. Jossey Bass. San Francisco CA. 1985.
- Schneider, B.**: The people make the place. *Personnel Psychology*, 40: pp. 437-453. 1987.
- Tholstrup** og Thomsen: Banker blottet for kvindelige topledere. *Børsen*, 26. november 2004.
- Warming-Rasmussen, B & Jensen, L.**: Revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant. Forlaget Thomson. København. 2001.
- Windsor, CA & Auyeung, P.**: The Effect of Gender and Dependent Children on Career Progression of Professional Accountants, *Critical Perspectives on Accounting*. Vol.17, Iss. 6, pp. 828-844. 2006.
- Windsor, CA & R Dagwell R.**: Gender Differences in the Cultural Values of Multinational Audit Firms: Australian Evidence, *International Journal of Business & Economics*. Forthcoming.

Appendix

Tabel A1. Partielle korrelationer mellem spørgsmålssvar og faktorer/værdidimensioner

item	Ordlyd af spørgsmål	Faktor1	Faktor2	Faktor3	Faktor4	Faktor5	h ²
30	at være præstationsorienteret	0,70					0,57
6	at være konkurrencepræget	0,63					0,59
1	at være resultatorienteret	0,55					0,41
27	at være handlingsorienteret	0,44				0,25	0,41
22	at være hurtig til at udnytte en situation	0,28			0,27		0,32
8	at være opmærksom på detaljer		0,56				0,35
29	at være forsigtig		0,52				0,32
34	Stabilitet		0,49				0,33
5	at være regelorienteret		0,49				0,40
13	at være præcis		0,41				0,23
14	at have sikkerhed i ansættelse		0,39	0,30			0,26
20	at have store forventninger til udførelsen	0,26	0,29				0,30
19	at være analytisk		0,28				0,20
3	at være forudsigelig		0,27				0,16
26	ikke at have regler – ikke at være begrænset af mange regler		-0,29		0,23		0,25
32	at være menneskeorienteret			0,64			0,57
15	at være socialt ansvarlig			0,61			0,48
18	at respektere menneskers rettigheder			0,54			0,38
35	at være fair			0,43			0,33
7	at være tolerant			0,38			0,30
28	at være villig til at eksperimentere				0,61		0,54
12	at være aggressiv	0,24	0,21		0,49		0,55
25	at være nyskabende				0,35	0,32	0,40
2	at tage risiko			-0,23	0,34	-0,22	0,42
21	at samarbejde med andre					0,66	0,57
11	at være team-orienteret					0,52	0,42

Note 1: Respondenterne angav, hvor stor vigtighed de personligt tillagde de enkelte værdiattributter, som medlemmer af organisationen forventes at leve op til, på en skala fra 1 (slet ikke) til 5 (i meget høj grad)

Note 2: Værdier numerisk <0,2 er udeladt, h² er den del af itemvariansen, som fællesfaktorerne forklarer.

Tabel A2. Korrelationer mellem faktorer

	Faktor1	Faktor2	Faktor3	Faktor4	Faktor5
Faktor1	1,00	0,22*	0,05	0,37*	0,19
Faktor2	0,22*	1,00	0,01	-0,11	0,22
Faktor3	0,05	0,01	1,00	0,37*	0,23*
Faktor4	0,37*	-0,11	0,37*	1,00	0,05
Faktor5	0,19	0,22	0,23*	0,05	1,00

Note: * signifikant på 5% niveau.

Tabel A3. Korrelationer mellem spørgsmålssvar og faktorer/værdidimensioner

item	Ordlyd af spørgsmål	Faktor1	Faktor2	Faktor3	Faktor4	Faktor5
30	at være præstationsorienteret	0,74			0,21	
6	at være konkurrencepræget	0,76			0,37	
1	at være resultatorienteret	0,61	0,25			
27	at være handlingsorienteret	0,54		0,21	0,29	0,35
22	at være hurtig til at udnytte en situation	0,47			0,44	
8	at være opmærksom på detaljer		0,57			
29	at være forsigtig		0,56			
34	stabilitet		0,53			
5	at være regelorienteret		0,58			0,28
13	at være præcis		0,47			0,20
14	at have sikkerhed i ansættelse		0,37	0,30		
20	at have store forventninger til udførelsen	0,43	0,39			0,24
19	at være analytisk		0,38			0,27
3	at være forudsigelig	0,27	0,30			
26	ikke at have regler					
	- ikke at være begrænset af mange regler		-0,35	0,25	0,35	
32	at være menneskeorienteret			0,75	0,37	
15	at være socialt ansvarlig			0,68	0,23	0,23
18	at respektere menneskers rettigheder			0,60		0,25
35	at være fair		0,22	0,52	0,20	0,24
7	at være tolerant			0,49		0,31
28	at være villig til at eksperimentere		-0,22	0,28	0,71	
12	at være aggressiv	0,54	0,22		0,62	
25	at være nyskabende	0,29		0,32	0,51	0,37
2	at tage risiko	0,21	-0,31	0,27	0,54	-0,21
21	at samarbejde med andre		0,24	0,26		0,74
11	at være team orienteret			0,32		0,62

Note: Værdier numerisk <0,2 er udeladt.

Tabel A4. Organizational Culture Dimensions. O'Reilly, Chatman & Caldwell (1991)

Dimension 1. Respect for people 18: Respect for individuals 35: Fairness 7: Tolerance	Dimension 2. Aggressiveness 12: Aggressive 6: Competitive 15: Socially Responsible (-)
Dimension 3. Team Orientation 11: Team oriented 21: Collaboration 32: People oriented	Dimension 4. Stability 34: Stability 3: Predictability 14: Security 26: No rules (-)
Dimension 5. Innovation 25: Innovation 22: Opportunities 28: Experimenting 2: Risk taking 29: Careful (-) 5: Rules oriented (-)	Dimension 6. Outcome orientation 30: Achievement oriented 27: Action oriented 20: High expectations 1: Results oriented
Dimension 7. Attention to Detail 13: Precise 8: Attention to detail 19: Analytical	

Windsor & Dagwell (2005)

Dimension 1. Respect for people 35: Fairness 18: Respect for individuals 7: Tolerance 15: Socially responsible 12: Aggressive (-)	Dimension 2. Outcome orientation 6: Competitive 30: Achievement oriented 20: High expectations of performance
Dimension 3. Team Orientation 32: People oriented 11: Team oriented 21: Collaboration	Dimension 4. Action Orientation 27: Action oriented 28: Experimenting 26: No rules 22: Opportunities 25: Innovation 2: Risk taking
Dimension 5. Attention to Detail 29: Careful 8: Attention to detail 13: Precise	Udeladte items pga. lave korrelationer med faktorer: 3: Predictability, 1: Results oriented, 5: Rules oriented, 19: Analytical.
Dimension 6. Stability 34: Stability 14: Security	

Note: tallene henviser til items i nærværende danske undersøgelse. (-): angiver en negativ korrelation.