



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Företagsekonomiska institutionen

Existerar ett förväntningsgap?

- Företagets och revisorns upplevda nytta med revision

Kandidatuppsats i företagsekonomi
Redovisning och Finansiering
Höstterminen 2004

Handledare: Ann-Christine Frandsen
Författare: Anna Ericksson 800210
Petra Forsberg 800125

FÖRORD

Vi vill framföra vår uppskattning till alla Er som på ett eller annat sätt har bidragit till vårt arbete. Ett varmt tack till Er företagsledare och revisorer som ställde upp på intervjuer och därigenom möjliggjorde uppsatsen. Vi vill också tacka Er som läst uppsatsen under arbetets gång och gett oss nya infallsvinklar.

Slutligen vill vi tacka vår handledare Ann-Christine Frandsen som har funnits till hands under hela arbetsprocessen.

Göteborg januari 2004

Anna Ericksson

Petra Forsberg

SAMMANFATTNING

Författare: Anna Ericksson och Petra Forsberg

Titel: Existerar ett förväntningsgap? – Företagets och revisorns syn på den upplevda nyttan med revision

Handledare: Ann-Christine Frandsen

Bakgrund och problemdiskussion: Allmänheten kritiserar revisorerna och lägger större ansvar på revisorerna är vad revisorsorganisationerna gör genom sina rekommendationer. Allmänheten förväntar sig att revisorn skall upptäcka alla felaktigheter och varna för konkurser. FAR menar att revisorn skall fokusera granskningen på väsentliga områden med störst risk. Förväntningsgapet mellan allmänheten och revisorn har existerat länge. Vi frågar oss om det också finns ett förväntningsgap mellan revisorn och företaget. Vi definierar detta förväntningsgap som skillnaden i upplevd nytta med revision mellan de två parterna. Det leder oss fram till vår problemformulering:

Existerar ett förväntningsgap mellan revisorn och företaget?

Syfte: Syftet med uppsatsen är att skapa en förståelse för huruvida ett förväntningsgap existerar mellan företaget och revisorn och i så fall varför det existerar och hur det skulle kunna minskas.

Avgränsning: Vi har valt att begränsa vår undersökning till företag som har mer än 200 anställda och till revisorer som granskar stora företag. Vår undersökning är utförd i Göteborgsområdet.

Metod: Vi har använt oss av den abduktiva ansatsen med inslag av hermeneutik. Empirin består utav kvalitativa intervjuer med utgångspunkt från en intervjuguide. Vi har intervjuat fem företagsledare och tre revisorer. Vi har dragit paralleller mellan empirin och våra sekundärdata. Referensramen består bland annat av FARs Samlingsvolym 2004, forskning inom området och tidningsartiklar.

Analys och slutsats: Företagsledarna uppfattar nyttan med revision som en säkerhet genom att en oberoende part granskar företaget. Därigenom uppmärksammar revisorn brister och föreslår förbättringsåtgärder. Företagsledarna anser att revisionen höjer marknadens tilltro till företagets finansiella rapporter. Revisorerna har i stort sett samma syn som företagsledarna vad gäller revisionens nytta. Utifrån intervjupersonernas svar drar vi slutsatsen att det inte existerar något förväntningsgap. Däremot tolkar vi det som att företagsledarnas syn inte alltid representerar synen i företaget som helhet, eftersom många inom företaget verkar sakna kunskap om revisorns roll.

ABSTRACT

Authors: Anna Ericksson and Petra Forsberg

Title: Does an expectation gap exist? - Auditors' and businesses' views on the benefits of the audit

Tutor: Ann-Christine Frandsen

Background and problem: The public criticizes the auditors and places more responsibility on them than the audit standards do. The public expects the auditors to be “public watchdogs” that searches for fraud and warns about bankruptcy. The Swedish audit standard setters, FAR, says that the auditor should focus his examination on the areas where he believes the risks are material. The expectation gap between the public and the auditors has long existed. Our question is whether an expectation gap exists between the business and the auditor as well. We define this gap as differences in the business' and the auditor's view regarding the benefits of the audit. Our problem is defined as:

Does an expectation gap exist between the auditor and the business?

Purpose: Our purpose is to understand whether an expectation gap between the business and the auditor exists and if it does; why does it exist and how can it be reduced?

Delimitation: Our study is limited to businesses with over 200 employees and to the auditors who audit those companies. The study is conducted in the city of Gothenburg.

Methodology: Our empirical study was conducted through qualitative interviews of which five were held with business leaders and three with CPAs. We used an interview guide for all our interviews. Our secondary sources consisted of FARs Samlingsvolym 2004, studies within our problem area, and articles. We drew parallels and made comparisons between our primary and secondary sources.

Analysis and conclusions: The business leaders believe that one of the benefits of the audit is that the auditor, as an independent person, examines the company and its financial statements. As a result, it improves the quality of information to investors, financial institutions etc. Also, business leaders think the benefits come from the auditor pointing out deficiencies and suggests improvements to the company. The auditors have almost an equal view of the benefits of the audit. Therefore, we conclude that an expectation gap does not exist. However, we comprehend from the business leaders' answers that their views do not always represent the views of the company as a whole, since many people within the companies seem to lack an understanding of the auditor's role.

1 INLEDNING	1
1.1 Bakgrund.....	1
1.2 Problemdiskussion	2
1.3 Problemformulering.....	3
1.4 Syfte	3
1.5 Avgränsning.....	4
1.6 Centrala begrepp.....	4
1.7 Disposition.....	4
2 METOD	6
2.1 Personlig föreställningsram.....	6
2.2 Hermeneutik	6
2.3 Kvalitativ metod	6
2.4 Abduktion	7
2.5 Primär och sekundär information	7
2.6 Intervjuerna.....	8
2.6.1 Förprocessen.....	8
2.6.2 Genomförandet av intervjuerna.....	9
2.7 Källkritik.....	9
2.8 Reliabilitet och validitet	10
3 REFERENSRAM	11
3.1 Förväntningar	11
3.1.1 Definition av förväntningsgap.....	11
3.1.2 Varför existerar förväntningsgap?.....	12
3.1.3 Hur kan förväntningsgapet minskas eller elimineras?	13
3.2 Nyttan med årsredovisning och revision	15
3.3 Varför behövs en revisionsfunktion?.....	16
3.4 Revisionsprocessen	16
3.4.1 Planering.....	17
3.4.2 Granskning av årsredovisning/koncernredovisning	17
3.4.3 Granskning av förvaltningen.....	17

3.4.4 Rapportering.....	17
3.5 Oberoende	17
4 EMPIRI	19
4.1 Intervjuer med företag.....	19
4.1.1 Företag 1.....	19
4.1.2 Företag 2.....	20
4.1.3 Företag 3.....	21
4.1.4 Företag 4.....	22
4.1.5 Företag 5.....	23
4.2 Intervjuer med revisorer	24
4.2.1 Revisor 1	24
4.2.2 Revisor 2	25
4.2.3 Revisor 3	26
4.3 Sammanfattning av företagsledarnas svar	27
4.4 Sammanfattning av revisorernas svar.....	28
5 ANALYS.....	30
5.1 Samarbetet mellan revisorn och företaget	30
5.2 Revisorns förväntningar på företaget	31
5.3 Företagets förväntningar på revisorn	31
5.4 Företagens syn på nyttan med revision	32
5.5 Revisorernas syn på nyttan med revision	33
5.6 Förväntningsgap.....	33
5.7 Underlag till diskussion och slutsats.....	34
6 DISKUSSION OCH SLUTSATS	38
6.1 Diskussion	38
6.2 Slutsats.....	39
6.3 Förslag till fortsatt forskning	39
KÄLLFÖRTECKNING.....	40
BILAGA 1: FRÅGOR TILL FÖRETAGEN	42
BILAGA 2: FRÅGOR TILL REVISORERNA	43

1 INLEDNING

Detta inledande kapitel är en introduktion av uppsatsen. Vi börjar med att beskriva bakgrunden och diskutera problemområdet. Sedan redogör vi för vårt syfte med uppsatsen och gör avgränsningar. Slutligen definierar vi centrala begrepp och till sist berättar vi om uppsatsens upplägg.

1.1 Bakgrund

Den allmänna opinionen har enligt Fant (1994) riktat kritik mot revisorerna och revisionssystemet. Gränserna för revisorernas ansvar har diskuterats och allmänheten tenderar att lägga ett större ansvar på revisorerna än vad revisorsorganisationen gör via sina rekommendationer. Förenade Auktoriserade Revisorer (FAR) är den organisation i Sverige som reglerar revisorskåren genom sina lagar och rekommendationer¹. Enligt FAR (2004) är revisorns huvudsakliga uppgift att granska företagets årsredovisning och bokföring samt att kontrollera företagsledningens förvaltning. Därigenom skall revisionsbranschen som helhet höja förtroendet för den ekonomiska information som lämnas av företag. För att allmänheten skall kunna ha förtroende för revisorns arbete krävs det att revisorerna är opartiska, objektiva och arbetar självständigt från företagen de granskar. Analysmodellen infördes i revisorslagen den 1 januari 2002 för att främja förtroendet för revisorerna. Det innebär att revisorerna enligt lag måste pröva och dokumentera sin oberoendeställning inför varje revisionsuppdrag. Om det föreligger hot mot revisorns oberoende bör denne avsäga sig uppdraget. Vidare skall revisionen enligt FAR i *rimlig grad* ge en försäkran om att årsredovisningen inte innehåller *väsentliga felaktigheter*. Med det menas att revisorn skall söka efter väsentliga fel men att denne inte med 100 % säkerhet kan garantera att alla felaktigheter hittas (FARs Samlingsvolym, 2004)².

Allmänheten har dock ofta en annan uppfattning än FAR gällande revisorns ansvar och uppgift. Koh och Woo (1998) menar att allmänheten ser en ren revisionsberättelse som en garanti för att företaget kommer att fortleva, dess räkenskaper är korrekta och att inga oegentligheter finns. Har en revisor skrivit under en revisionsberättelse utan anmärkning och företaget sedan visar sig få allvarliga finansiella problem eller om en redovisningsskandal uppdagas håller allmänheten revisorn ansvarig (Koh & Woo, 1998). Enligt FAR är det dock företagsledningen som är ansvarig för att redovisningen upprättas och att inga felaktigheter existerar. Enligt en studie av Fant (1994) anser majoriteten av aktieägare att om en revisor sköter sina åligganden rätt så skall ekonomiska problem upptäckas i tid, konkurser oftare undvikas och förskingringar ej kunna uppstå. Majoriteten av revisorer i studien menar däremot att förskingringar och konkurser *kan* ske trots att revisorn sköter sina åligganden på rätt sätt (Fant, 1994). Enligt en studie av Pany och Lowe (1993) anser allmänheten att revisorn skall vara en "vakthund", vars främsta uppgift bör vara att aktivt söka efter felaktigheter och bedrägerier, oavsett storlek. En revisor i en artikel i DN (Björling, 2001-05-27) bekräftar att allmänhetens åsikt ofta verkar vara att revisorer skall upptäcka precis allt.

¹ Från och med 1 januari, 2005 måste alla börsnoterade företag inom EU följa de internationella redovisningsreglerna IAS, International Accounting Standards, samt IFRS, International Financial Reporting Standards.

² Vi har tagit del av FARs Samlingsvolym Del II, revisionsdelen. Detta gäller för samtliga källhänvisningar där FARs Samlingsvolym är angiven som källa.

Revisorn menar dock att det är omöjligt eftersom en revisor då skulle behöva jobba heltid med varje enskilt bolag. Liksom FAR hävdar han att revisorn bara granskar det mest väsentliga och koncentrerar sig på områden där risken för felaktigheter bedöms som störst. Därmed är det möjligt för en revisor att underteckna en ren revisionsberättelse utan att ha upptäckt samtliga felaktigheter (Björling, 2001).

Denna skillnad mellan vad allmänheten förväntar sig av en revisor och vad man inom revisionsbranschen anser att en revisor skall göra kallas *förväntningsgap* (EU:s Grönbok, 1996). Europeiska Kommissionen har publicerat ett antal officiella dokument som kallas grönböcker. Vi har tagit del av Grönbok KOM(96) 338, *Roll, ställning och ansvar för revisorer som utför lagstadgad revision inom Europeiska Unionen*.³ Grönboken uppmärksammar att förväntningsgapet mellan allmänheten och revisorerna är ett stort problem eftersom revisorernas trovärdighet och prestige blir mindre ju större förväntningsgapet är. Liksom Koh och Woo (1998) skriver EU:s Grönbok att det verkar finnas en genomgående uppfattning hos användare av redovisningar att en revisionsberättelse utan anmärkningar innebär en garanti från revisorns sida att redovisningen är innehållsmässigt exakt. Enligt Grönboken bygger denna förväntning på två missuppfattningar: att det är möjligt att göra exakta redovisningar och att redovisningen är revisorns ansvar (EU:s Grönbok, 1996). Det verkar som om förväntningsgapet uppstår på grund av att allmänheten inte är insatt i de regler en revisor måste förhålla sig till; de förstår inte revisorns roll och ansvar. Därigenom skapas orimliga förväntningar på revisorn och revisionen som leder till förväntningsgapet.

1.2 Problemdiskussion

Enligt Shaikh och Talha (2003) har det under de två senaste decennierna vuxit fram en allmän förväntan om att företag skall betjäna både aktieägare och samhället⁴. De hävdar att det är mycket svårt för ett företag att nå sina långsiktiga mål utan stöd från sina inflytelserika aktieägare. Shaikh och Talha påpekar därför att både företaget och revisorn måste vara medvetna om vilka förväntningar ägarna och samhället har på dem. Dessutom har olika intressenter olika förväntningar, vilket gör det hela svårare (Shaikh & Talha, 2003). Eftersom företagen är beroende av aktieägarna och övriga intressenter anser vi att det är viktigt att uppmärksamma förväntningsgapet som existerar mellan revisorn och allmänheten. Om inte intressenterna litar på revisorerna kan det leda till att de inte heller litar på företagets offentliga årsredovisningar. Felaktig information i företagets offentliga redovisningar kan enligt Shaikh och Talha (2003) leda till dåliga investerings- och kreditbeslut, vilket i sin tur kan leda till att tillväxttakten inom ekonomin avtar. Dessutom frågar vi oss om allmänhetens negativa syn på revisorer kan sprida sig till företagen och därigenom skapa en skepticism till revision.

Studierna vi har tagit del av indikerar på att allmänheten inte förstår revisorns roll och ansvar. Vi frågar oss därför om företagen är bättre insatta. Fant (1994) skriver att företagsledarna, liksom allmänheten, tenderar att överföra ansvaret på revisorerna för att på detta sätt minska sitt eget ansvar. I sin studie påvisar han att företagsledarna anser att om en revisor utför sitt jobb på rätt sätt så skall företagets ekonomiska problem upptäckas i tid. Vi undrar om detta kan vara en indikation på att ett förväntningsgap

³ Vi hänvisar till källan som EU:s Grönbok (1996).

⁴ Vi använder *samhället* och *allmänheten* i likartad betydelse. I begreppen inkluderar vi aktieägare och övriga intressenter men även personer/grupper som ej har direkt ekonomisk koppling till företaget.

existerar mellan revisorn och dennes klient. Fant hävdar dock att det i grunden inte finns någon intressekonflikt mellan revisorn och företagsledningen. Däremot krävs det att klienten är införstådd med revisionens syfte och att revisorn förstår företagsledningens roll och ansvar för att en revision skall kunna genomföras framgångsrikt (Fant, 1994).

Förväntningsgap mellan företag och revisorer är ett relativt outforskat område. Vi finner det därför intressant att öka förståelsen för detta område. Detta gap existerar, enligt SAF tidningen Näringsliv (1993), när ”företagaren tror att revisorn får göra mer än vad som är tillåtet enligt god revisorssed”⁵. Vi anser att ett förväntningsgap mellan revisorn och företaget existerar när de två parternas *syn på revisionens nytta* skiljer sig åt. Det är denna definition vi kommer att använda oss av i uppsatsen.

Nyttan med revision, enligt FAR, är att öka förtroendet för företagets ekonomiska information. Denna nytta tillfaller främst företagets intressenter och inte företaget. FAR menar dock att en ren revisionsberättelse gör det enklare för företaget att låna pengar och att genomföra transaktioner utan betungande kontrollåtgärder. Är detta den nytta företagen anser att revisionen bidrar med? Boynton *et al.* (2001) skriver att nyttan företaget får genom revision skiljer sig beroende på om det rör sig om ett stort börsnoterat företag eller ett litet privat aktiebolag. Stora företag är generellt mer villiga att ta kostnaden för revision eftersom det ger dem tillgång till kapitalmarknader och hjälper dem uppfylla de krav som ställs genom lagstiftning. Små företag däremot ser ofta revisionen som ett nödvändigt ont (Boynton *et al.* 2001).

Vi vill förstå revisorers och företags syn på den upplevda nyttan med revision. Om synen mellan parterna skiljer sig åt kan det indikera på att ett förväntningsgap existerar. Detta leder fram till vår problemformulering.

1.3 Problemformulering

Huvudfråga: Existerar det ett förväntningsgap mellan revisorn och företaget?

Delfråga 1: Vilken nytta anser sig företaget ha av revision?

Delfråga 2: Vilken nytta anser revisorn att företaget har av revision?

1.4 Syfte

Syftet med uppsatsen är att förstå om ett förväntningsgap mellan företaget och revisorn existerar. Vi vill skapa en förståelse för vad företaget anser att den upplevda nyttan med revision är men också vad revisorn anser att han/hon bidrar med till företaget. Om det verkar finnas en skillnad i synen på revisionens nytta mellan de två parterna kan det indikera att ett förväntningsgap existerar. Uppsatsen riktar sig främst till personer med förkunskap inom redovisning och revision. Vår förhoppning är att uppsatsen tillför ökad kunskap inom området förväntningsgap mellan revisorn och företaget. Området är

⁵ God revisorssed handlar om att handla etiskt. FAR ger vägledning om revisorsetik. Det är bland annat etiskt riktigt att följa redovisnings- och revisionsregler.

relativt utforskat och uppsatsen kan därför ge upphov till diskussion och vidare studier.

1.5 Avgränsning

Vi begränsar vår undersökning till svenska revisorer och företag. För att underlätta vår undersökning har vi valt att begränsa oss till Göteborgsområdet. Vi har valt att endast undersöka stora företag. Med stora företag menar vi företag som har mer än 200 anställda. Därmed tänker vi enbart intervjua revisorer som granskar stora företag. Vi är medvetna om att det även kan existera ett förväntningsgap mellan småföretag och revisorer, men eftersom vi anser att småföretagens redovisning inte är av lika stort intresse för investerare är det mer intressant att undersöka om det finns ett förväntningsgap mellan revisorn och det stora företaget. Vi grundar detta på att revisionen utförs främst i tredje parts intresse. Dessutom är det de stora företagen och dess revisorer som hängs ut i media då en redovisningsskandal uppdagas. Dessa rubriker ger upphov till en allmän skepsis till revisorn och företagen och deras offentliga redovisningar. Effekten av en redovisningsskandal i ett stort företag påverkar fler parter och i större utsträckning än om ett mindre företag missköter redovisningen.

1.6 Centrala begrepp

I uppsatsen använder vi begreppen *intressent* och *tredje part* parallellt och menar därför att de har likartad betydelse. Med begreppen inkluderar vi alla parter som har någon form av ekonomiskt intresse av företagets redovisning, som till exempel aktieägare, långgivare och skattemyndigheten. Vi använder även begreppen *samhället* och *allmänheten* parallellt. Dessa begrepp är bredare och innehåller, förutom intressenterna, grupper och individer som saknar direkt ekonomisk koppling till företaget som granskas.

Med *företag* menar vi företaget som helhet. De personer på företagen som vi har intervjuat kallar vi *företagsrepresentanter*. Deras svar syftar till att representera företaget som helhet.

Ett förväntningsgap mellan revisorn och företaget existerar när de två parternas syn på revisionens nytta skiljer sig åt. Det är med hjälp av denna definition som vi ska besvara vårt problem. I uppsatsen förekommer även andra definitioner av förväntningsgap. De definitionerna behandlar förväntningsgapet mellan *revisorn och allmänheten* och vi använder alltså *inte* dem vid besvarandet av vårt problem.

1.7 Disposition

Kapitel 1 Det inledande kapitlet är en introduktion av uppsatsen. Där beskrivs bakgrunden och problemområdet diskuteras. Vi redogör även för vårt syfte med uppsatsen och gör avgränsningar. Slutligen presenteras centrala begrepp och uppsatsens disposition läggs fram.

Kapitel 2 I kapitlet redogörs för den metod vi har använt oss av i uppsatsen. Vi klargör vårt tillvägagångssätt och vår tankegång under arbetsprocessen.

- Kapitel 3 Här återfinns den referensram som används för att skapa förståelse för ämnet. Först behandlas förväntningar, förväntningsgap och nytta med revision. Sedan redogör vi för revisionsprocessen och revisorns oberoende.
- Kapitel 4 Det här kapitlet presenterar de genomförda intervjuerna.
- Kapitel 5 Här tolkas resultaten från vår empiriska undersökning och jämförs med referensramen.
- Kapitel 6 I kapitlet återfinns en diskussion och slutsats. Sist ger vi förslag till fortsatt forskning.

2 METOD

Det här kapitlet klargör för den metod som vi har använt oss av. Vi redogör för vårt tillvägagångssätt och vår tankegång under arbetsprocessen.

2.1 Personlig föreställningsram

Enligt Lundahl och Skärvad (1999) har alla människor ett antal medvetna och omedvetna antaganden om hur verkligheten är skapad. En persons föreställningsram bestämmer vad denne anser är viktigt/oviktigt, vad som är bra/dåligt och rätt eller fel. Föreställningsramen formas av uppfostran, erfarenheter, utbildning, arbetslivserfarenheter etcetera och sätter gränser för vad en människa ser, tänker och hur hon agerar (Lundahl, Skärvad 1999). Vi har givetvis våra egna föreställningsramar som kan komma att spegla sig i uppsatsen. Genom ekonomi- och framför allt redovisningskurser har vi skapat oss en kunskap och ett intresse för vårt problemområde. Vi har även revisorer i slakten, vilket troligen påverkar vår syn på revisorernas arbete och ansvar.

2.2 Hermeneutik

Den hermeneutiska vetenskapsuppfattningen handlar om att tolka och förstå texter (UR, 2004), att skapa betydelse och mening (Andersson, 1982). Vi har inspirerats av den hermeneutiska ansatsen. Genom att studera, analysera och tolka tidigare forskning har vi skapat oss en allmän förståelse för problemområdet. Vi har genom att intervjua revisorer och företagsrepresentanter samt tolka deras svar skapat oss en helhetsförståelse för vårt problem.

Eftersom vi tolkar och drar slutsatser utifrån vad revisorer och företagare säger kan det inte ses som vetenskaplig fakta. Våra intervjuer kan inte heller anses objektiva, eftersom intervjupersonerna framhåller sin åsikt och kanske väljer att undanhålla viss information. Vi i vår tur tolkar det respondenterna säger. Därför använder vi oss inte av positivismens vetenskapsuppfattning. Positivismen har en vetenskaplig inriktning och arbetar utifrån information som är precis, säker och verifierbar genom empirisk observation (Lundahl & Skärvad, 1999) Till skillnad från positivismen är hermeneutiken inte objektiv, utan synen genomsyras av engagemang och inlevelse. Hermeneutiken tillåter partiskhet och värderingar och det viktiga är att finna en förståelse för hur andra ser på verkligheten (Andersson, 1982). Eftersom vi vill förstå hur revisorer och företagare ser på förväntningar dem emellan är inslag av det hermeneutiska synsättet det bästa för vår uppsats. Vår helhetsförståelse baseras på våra tolkningar av intervjupersonernas svar. Slutsatserna vi drar behöver inte representera hela populationen.

2.3 Kvalitativ metod

Eftersom vi har inslag av det hermeneutiska synsättet faller det sig naturligt att använda en kvalitativ metod för vår undersökning. Kvalitativ metod grundar sig i verbala formuleringar och ger en djupare förståelse än vid användande av kvantitativ metod. Kvantitativ metod grundar sig i statistiska mätningar i form av exempelvis enkäter och frågeformulär (Backman, 1998). Kvalitativ metod har koppling till hermeneutiken

eftersom de är inriktade på tolkning och förståelse av vad människor sagt, tänkt och gjort (Patel & Davidson, 2003). Enligt Andersen (1998) kan man genom att förstå delar skapa sig en förståelse för helheten. Vi har genomfört kvalitativa intervjuer med revisorer och företagsrepresentanter. Vårt syfte är att tolka deras svar för att skapa oss en förståelse för hur respektive person och grupp uppfattar verkligheten. Med utgångspunkt från intervju svaren skall vi skapa oss en helhetsförståelse för huruvida revisorernas och företagsledningarnas syn på revisionens nytta skiljer sig åt.

Vi anser att en kvalitativ metod är bättre än en kvantitativ när det gäller att söka svar på vårt problem. Andersen (1998) menar att man får en djupare förståelse av problemområdet genom att använda sig av en kvalitativ metod. Genom en kvalitativ intervju anser vi det möjligt att avläsa kroppsspråk och den intervjuades reaktion. Därigenom ökar vår förståelse för den intervjuades verklighetsuppfattning. Dessutom anser vi att en kvalitativ metod möjliggör en anpassning av frågorna till den enskilda intervjupersonen. Eftersom en kvantitativ metod inte ger samma möjligheter att angripa problemet anser vi att vi får en bättre förståelse genom kvalitativa intervjuer.

2.4 Abduktion

Vi använder oss till stor del av den abduktiva forskningsansatsen. Ansatsen kan beskrivas som en kombination av den deduktiva och induktiva forskningsansatsen och innebär en växelverkan mellan teori och empiri (Patel & Davidson, 2003). Deduktion innebär att forskaren utgår från befintliga teorier och sedan drar en slutsats om enskilda företeelser. Den induktiva ansatsen går ut på att forskaren studerar sitt objekt utan att först ha satt sig in i befintliga teorier. Vi anser att den abduktiva ansatsen går väl ihop med hermeneutiken, som vi har inspirerats av. Under arbetets gång har vi växlat mellan sekundär och primär information för att gradvis skapa oss en större förståelse för problemområdet. Den abduktiva ansatsen innebär, liksom hermeneutiken, att undersökningen inte kan vara helt objektiv. Forskarnas idéer och förutsättningar speglar forskningsarbetet och dessutom bygger undersökningen på intervjupersonens svar, som till stor del är subjektiva åsikter (Patel & Davidson, 2003).

2.5 Primär och sekundär information

Sekundärdata, även kallad andrahandsdata, är data som redan finns dokumenterad om en viss företeelse. Den är inte insamlad eller sammanställd primärt för den egna studien (Lundahl & Skärvad, 1999). För att skaffa oss en bred grund i ämnet började vi vår forskningsprocess med att studera sekundär information. FARs Samlingsvolym, revisionsdelen (2004), har varit till stor hjälp när det gäller de lagar och rekommendationer som en revisor måste förhålla sig till i sitt arbete. Vi har också tagit del av auktoriserade revisorn Helena Adrians föreläsning på Handelshögskolan den 14 oktober 2004. Hon berättade om revisorns arbete och gick bland annat igenom revisionsprocessen steg för steg. Adrians föreläsning inspirerade oss att fördjupa oss inom ämnet revision.

För att få bakgrundsinformation till förväntningsgap studerade vi tidigare undersökningar och artiklar som gjorts inom området. Vi hittade framför allt forskningsartiklar om förväntningsgap mellan revisorn och allmänheten. Studiernas slutsatser var att ett förväntningsgap mellan revisorn och allmänheten existerar i någon

form. Vi hade svårigheter att finna studier som behandlade vårt problemområde, det vill säga förväntningsgap mellan företag och revisorer.

För att finna artiklar och studier har vi främst använt oss av databaserna *Business Source Premier*, *Emerald* och *FAR Komplet*, vilka har varit tillgängliga genom det ekonomiska biblioteket på Handelshögskolan. Genom söksystemet Gunda har vi sökt efter böcker tillgängliga vid Göteborgs Universitet. Vi har även använt oss av söksystemet Libris, då i första hand för att ta del av kandidat- och magisteruppsatser från andra universitet och högskolor i syfte att öka vår förståelse för problemområdet. Några av de sökord vi använt oss av är: expectation gap, audit*, expectation*, förväntning*, nytta och revisor*⁶.

När forskaren själv samlar in rådata kallas det primär information (Andersen, 1998). Den primära, eller empiriska, informationen som vi har samlat in utgörs av intervjuer av revisorer på större revisionsbyråer samt företagsrepresentanter för stora bolag. Intervjuerna fokuserades på förväntningar mellan företagen och revisorerna samt den upplevda nyttan med revision.

2.6 Intervjuerna

Först diskuterar vi hur förarbetet till intervjuerna fortlöpte. Sedan berättar vi om själva intervjuprocessen.

2.6.1 Förprocessen

Vi skickade ut förfrågningar till tjugo olika företag. Företagen valdes ut genom en sökning av företag i Göteborg med över 200 anställda. Sökningen utfördes i databasen *Affärsdata Företagsfakta* och gav 74 träffar. Vår utgångspunkt var att alla företag skulle vara börsnoterade. Detta ändrades under arbetsgången till att innefatta större företag i Göteborgsregionen. Vår förfrågan bestod av email där vi kort beskrev ämnet, vilka vi var och uttryckte en önskan om att få en intervju. Av de tjugo företag vi skickade en förfrågan till fick vi svar från åtta, varav sex var villiga och hade tid att ställa upp på en intervju. Tyvärr var vi tvungna att lämna återbud till en av intervjuerna då ett missförstånd inträffade angående plats för intervjun. Att svarsfrekvensen inte var högre tror vi beror på att det på de flesta hemsidor inte fanns personliga emailadresser utan vi var tvungna att skicka vår förfrågan till en ”info-adress”. Det kan vara så att mängden email som inkommer till en sådan adress är mycket stor eller att emailen inte vidarebefordrades till en behörig person. Med behörig person menar vi någon i företagsledningen. Det är också möjligt att svarsfrekvensen hade blivit högre om vi ringt istället för att skicka email. Vi anser dock att fem företag är ett lämpligt antal att undersöka i vår uppsats. Det är inte för många för att kunna göra kvalitativa intervjuer, men ändå så pass många att man ska kunna dra en slutsats.

Vi skickade motsvarande förfrågan till de fyra stora revisionsbyråerna. Förfrågningarna var riktade till specifika personer inom byråerna som vi tidigare kommit i kontakt med. Vi fick svar från tre revisorer som var villiga att ställa upp på en intervju. Eftersom revisorer arbetar utifrån samma regelverk förutsatte vi att de skulle ha liknande åsikter gällande förväntningar och syn på revisionens nytta för företaget. Däremot misstänkte

⁶ * innebär att vi har använt oss av trunkering. Det förlänger ett ord, t ex förväntning* ger förväntningar, förväntningsgap, förväntningen osv.

vi att företag har en mer åtskiljd syn på nytta med revision. Därför valde vi att intervjua fler företag än revisorer.

Vi anser att intervjupersonerna i vår undersökning utgör ett bra urval. Revisorerna vi intervjuade är alla auktoriserade och har erfarenhet av att granska stora företag. Representanterna för företagen har högt uppsatta ekonomipositioner och har huvudkontakten med företagets revisor. Därmed bör de utvalda intervjupersonerna vara lämpliga att besvara våra frågor.

Utifrån vårt problemområde utformade vi två intervjuguider, en för företagsledarna och en för revisorerna. Vi skapade intervjuguiderna för att underlätta vid våra intervjuer. Frågorna till revisorerna var mer eller mindre motsatsen till företagsledarnas frågor. Detta för att lättare kunna jämföra företagsledarnas och revisorernas svar och kunna dra en slutsats huruvida deras svar skiljer sig åt.

2.6.2 Genomförandet av intervjuerna

Intervjuerna genomfördes på intervjupersonernas arbetsplatser. Intervjuerna varade mellan femton och trettiofem minuter. Vi utgick från den intervjuguide som nämns ovan. Även om frågorna i intervjuguiden ställdes till samtliga respondenter var varje intervju unik. Intervjuerna formades efter personernas svar och efter de följdfrågor vi ställde. Följdfrågornas syfte var att klargöra och bekräfta något intervjupersonen sagt eller att återföra fokus på vårt problemområde. Vi använde oss inte av en bandspelare vid någon av intervjuerna. Ett par av intervjupersonerna klargjorde att en bandspelare skulle göra dem nervösa. Vi valde att vara konsekventa och därför användes ingen bandspelare vid någon av intervjuerna. Dessutom garanterades samtliga intervjupersoner och deras företag/revisionsbyrå anonymitet då några av respondenterna ställde detta som krav.

Båda författarna förde anteckningar under intervjun. Anteckningarna sammanställdes direkt efter varje utförd intervju för att på bästa sätt återge svaren. I samband med sammanställningen diskuterade vi de intryck vi fått under intervjun. Sammanställningarna av intervjuerna skickades till respondenterna så att intervjupersonerna fick möjlighet att göra eventuella korrigeringar och tillägg. Under intervjuerna kunde vi dra paralleller till den sekundärdata vi samlat in. Tolkningen av empirin var en pågående process som skedde både under och efter intervjuerna.

2.7 Källkritik

FAR är den bästa och många gånger den enda källan när det gäller svenska lagar och rekommendationer en revisor måste förhålla sig till i sitt arbete. Eftersom det rör sig om lagar som är rättsligt uppbackade ser vi ingen anledning att misstro källan. FARs uttalanden angående förväntningar och dylikt kan däremot ses som vinklat åt revisorernas håll, eftersom FAR är revisorernas ”redskap”. FARs Samlingsvolym är dock ej en källa där åsikter uttrycks, utan källan får ses som relativt objektiv. Artiklarna ur facktidsningen Balans har inte samma goda objektivitet eftersom Balans är en tidskrift där revisorer kan uttrycka sin åsikt i aktuella ämnen. Det är inte en vetenskaplig tidskrift, men vi anser ändå att Balans är en relevant källa då vi är intresserade av revisorers åsikter. De forskningsartiklar och studier vi har tagit del av har däremot genomgått en granskning innan de publicerats i en vetenskaplig journal.

Därför anser vi att de har hög relevans och god tillförlitlighet. Det finns gott om studier och artiklar som behandlar förväntningar mellan revisorn och allmänheten. De indikerar alla att ett förväntningsgap i någon form existerar. Eftersom det finns många forskare som kommit fram till liknande slutsatser kan informationen ses som tillförlitlig.

När det gäller de intervjuade företagsrepresentanterna så behöver deras åsikt inte nödvändigtvis representera företaget som helhet. Samma sak gäller givetvis för revisorerna, men vi tror att deras åsikter oftare överensstämmer eftersom de måste förhålla sig till samma regelverk. Vidare är det viktigt att ha i åtanke att intervjupersonernas svar är subjektiva. Dessutom måste vi utvärdera hur öppna och ärliga svar vi får. Vi bedömer att intervjupersonerna var både öppna och ärliga, vilket delvis kan bero på att de garanterades anonymitet. Vi skickade inte ut frågorna i förväg till respondenterna, med undantagsfall för en intervjuperson som bad om dem. Anledningen till att respondenterna inte fick frågorna i förväg var att vi ansåg att vi skulle få mer spontana och ärliga svar på så sätt. Denna föräning styrktes vid intervjun, då vi fick känslan av att respondenten som fått frågorna i förväg i större utsträckning svarade utifrån vad han trodde förväntades.

2.8 Reliabilitet och validitet

Eriksson och Wiederheim-Paul (1999) skriver att reliabilitet har att göra med hur väl ett mätinstrument ger tillförlitliga och stabila utslag. De gör gällande att reliabilitet är ett problem i tolkande undersökningar. Eftersom det är just tolkande undersökningar vi har utfört finns det en risk för att vi tolkar svaren på fel sätt. Innan intervjuernas genomförande agerade en godkänd revisor testperson gällande förståelsen för frågorna. Genom väl formulerade frågor och genom att låta intervjupersonerna läsa igenom vår sammanställning av intervjun kan eventuella missförstånd angående deras svar minimeras. Eftersom vår analys och slutsats bygger på tolkningar är det dock möjligt att andra skulle tolka svaren på ett annat sätt. Därmed är reliabiliteten till viss del begränsad.

Inre validitet behandlar hur väl ett mätinstrument faktiskt mäter vad det avser att mäta (Lundahl & Skärvad, 1999). För att intervjuerna skall mäta vad vi avser att mäta måste intervjufrågorna vara kopplade till vår problemformulering och vårt syfte. Vi anser att frågorna är kopplade till vårt problem eftersom de behandlar förväntningar och upplevd nytta med revision. Däremot kan företagsrepresentanternas svar spegla deras personliga åsikter trots att frågorna var avsedda för företaget som helhet. Yttre validitet är överensstämmelsen mellan mätvärdet och verkligheten (Eriksson & Wiederheim-Paul, 1999). På grund av att antalet intervjuer är få är det svårt att säga om de slutsatser vi drar utifrån intervjupersonernas svar är representativa för alla företag respektive revisorer.

3 REFERENSRAM

Detta kapitel behandlar den referensram som används för att skapa förståelse för ämnet. Först behandlar vi förväntningar, förväntningsgap och nytta med revision. Sedan redogör vi för revisionsprocessen och revisorns oberoende.

3.1 Förväntningar

Att upptäcka de förväntningar som en part har med sig vid köp av en service är nödvändigt eftersom förväntningarna lägger grunden för vad tillfredställelsen med köpet kommer att bli. Många gånger mäts kundens förväntningar i samband med tjänstens utförande. Problemet med en sådan mätning, är att kundens förväntningar på tjänsten ofta ändras under tiden. De förväntningar kunden hade innan tjänstens utförande kanske inte är desamma som han eller hon har under eller efter tjänstens utförande. Resultatet från en mätning i samband med tjänstens utförande kan därför bli missvisande (Hubbert *et al.*, 1995). Detta indikerar vikten av att mäta och vara medveten om förväntningarna en klient har. Genom att känna av klientens förväntningar bör det vara lättare att leva upp till de förväntningarna, eller åtminstone förklara för klienten innan tjänstens utförande vad denne rimligtvis bör förvänta sig.

Det finns olika typer av förväntningar. Ojasalo (2001) delar in förväntningarna i *luddiga*, *underförstådda* och *orealistiska* förväntningar. Han menar att kunden kanske inte alltid har en förståelse för vad han eller hon vill ha ut av den som säljer tjänsten. Klienten känner att det är någonting som är fel men vet inte vad det är som är fel. Ojasalo säger att kunden vill ha en förbättring av något slag men att han eller hon inte vet vad den här förbättringen skulle bestå av. Dessa förväntningar definieras som luddiga. Underförstådda förväntningar är kopplade till situationer där kunden inte medvetet tänker på att dessa förväntningar existerar. Förväntningarna blir dock uppenbara då de inte möts. Orealistiska förväntningar är antingen omöjliga eller nästintill omöjliga att uppnå. Ju mer realistiska förväntningarna på tjänsten är, desto större är sannolikheten att kundens förväntningar faktiskt uppnås (Ojasalo, 2001). EU:s Grönbok (1996) hävdar att klientens behov och förväntningar kan anses rimliga om 1) revisorns arbetsuppgifter finns skrivna i lag, 2) om det finns klienter villiga att betala för tjänsten och 3) om det finns en revisor villig att tillhandahålla tjänsten.

3.1.1 Definition av förväntningsgap

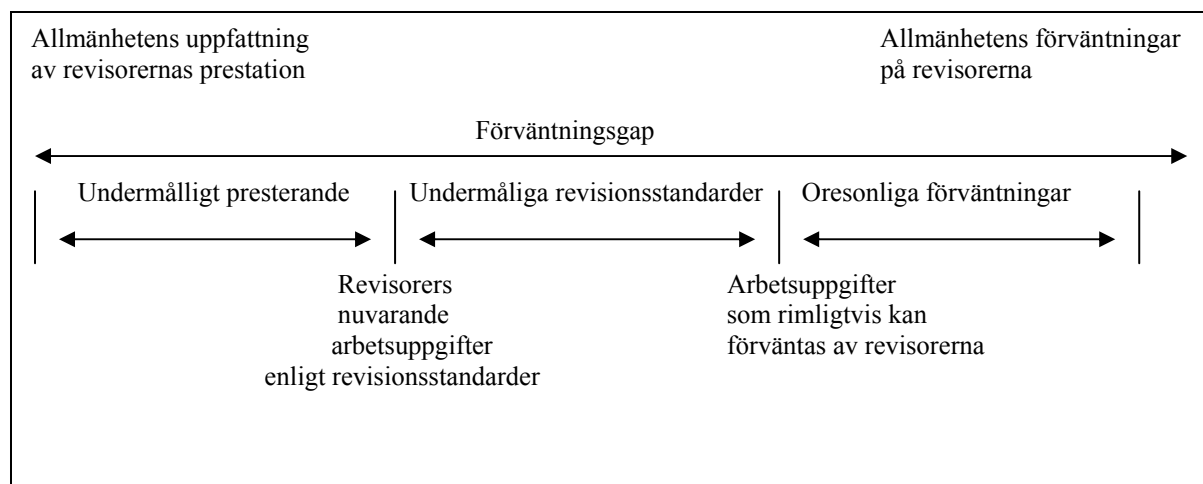
Liggio (1974) var den förste att definiera begreppet förväntningsgap. Han definierar förväntningsgap som skillnader i förväntningar på revisorernas arbete mellan användarna av de finansiella rapporterna och revisorerna själva. Cohen Commission⁷ (1978) utvidgade Liggios definition till att förklara förväntningsgap som skillnaden mellan vad allmänheten förväntar sig eller behöver av en revisor och vad revisorer kan och rimligtvis bör förväntas åstadkomma. För att ytterligare belysa hur omskrivet och stort problemet med förväntningsgap mellan revisorn och allmänheten är har vi valt att ta med ytterligare en definition. EU:s Grönbok (1996) definierar förväntningsgap som

⁷ Cohen Commission är en kommission utsedd av *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA). AICPA är en organisation för auktoriserade revisorer och har varit med och skapat de amerikanska redovisningsreglerna, GAAP.

skillnaden mellan vad allmänheten förväntar sig av en revision och vad man inom revisionsbranschen anser att en revisor skall göra.

Porter (1993) delar in förväntningsgapet i två delar:

- Mellan vad allmänheten förväntar sig av revisorerna och vad revisorerna rimligtvis kan förväntas åstadkomma (se oresonliga förväntningar nedan).
- Mellan vad allmänheten rimligtvis kan förvänta sig av revisorerna och vad allmänheten upplever att revisorerna faktiskt presterar. Detta gap kan delas in i två undergap:
 - Mellan de arbetsuppgifter som rimligtvis kan förväntas av revisorerna och revisorernas arbetsuppgifter enligt lagar och rekommendationer (undermåliga revisionsstandarder).
 - Mellan de arbetsuppgifter som revisorerna får göra enligt gällande lagar och rekommendationer och vad allmänheten uppfattar att revisorerna faktiskt presterar (undermåligt presterande).



Figur 1: Tagen och omarbetad från Porter (1993).

Förväntningsgap definieras alltså av de flesta som skillnader i *förväntningar* mellan *revisorn och allmänheten*. SAF tidningen *Näringsliv* (1993) tar dock upp förväntningsgapet mellan företaget och revisorn. Enligt SAF tidningen *Näringsliv* existerar ett sådant förväntningsgap när företagaren tror att revisorn får göra mer än vad som är tillåtet enligt god revisorssed. Vår definition av förväntningsgap är som tidigare nämnts skillnaden mellan *företagets och revisorns syn* på den *upplevda nytta* företaget får av revision. Eftersom vårt problemområde är relativt outforskat kommer följande diskussion att behandla förväntningsgapet mellan revisorn och allmänheten.

3.1.2 Varför existerar förväntningsgap?

Porters studie (1993) indikerar att 50 % av förväntningsgapet mellan revisorer och allmänheten beror på brister i standarder och rekommendationer, 34 % beror på samhällets orimliga förväntningar på revisorn och 16 % av förväntningsgapet uppstår på grund av samhällets upplevda brister i revisorns arbete (Porter, 1993).

Shaikh och Talha (2003) har kommit fram till liknande slutsatser som Porter (1993). De menar att förväntningsgapet mellan allmänheten och revisorerna bland annat beror på

otillräckliga revisionsstandarder och bristen på förståelse för dem. Många förstår inte vad det är en revisor skall åstadkomma. En annan anledning till att ett förväntningsgap existerar är att allmänheten har orimligt höga förväntningar på revisorn. Shaikh och Talha (2003) nämner även redovisningsskandalerna (till exempel Enron och WorldCom) som en orsak till att ett förväntningsgap existerar. Många anser att det är revisorernas ansvar att förhindra sådana skandaler. Ytterligare en förklaring till varför ett förväntningsgap existerar är att revisorn bedöms på framtida händelser; information som revisorn inte hade tillgång till när han eller hon skrev under revisionsberättelsen, men som allmänheten anser att revisorn borde ha förutsett. Shaikh och Talha påpekar att flertalet studier indikerar att många företag får rena revisionsberättelser innan de går i konkurs. Eftersom investerare förlitar sig på informationen i revisionsberättelserna så frågar sig många användare vilken nytta revisionsberättelsen har om den inte fungerar som en varningssignal för företag i kris. Maher *et al.* (2003) påvisar en studie gjord av Weiss Ratings att 45 av 307 företag som gått i konkurs fått en ren revisionsberättelse. De menar att allmänheten anser att revisorerna är dåliga på att varna för konkurser och det ökar förväntningsgapet.

Butler *et al.* (2000) tar upp terminologin i revisionsberättelsen som en förklaring till varför ett förväntningsgap existerar. I deras studie framkommer att formuleringen i revisionsberättelsen angående revisorns ansvar om oegentligheter är oklar. McEnroe och Martens (2001) diskuterar också terminologin i revisionsberättelsen. De menar att revisorer och investerare är överens om att terminologin som används i revisionsberättelsen är viktig. Däremot är revisorer och investerare inte överens om vad en revisor skall göra eller bedöma innan han eller hon skriver under en revisionsberättelse utan anmärkning. Enligt en studie av McEnroe & Martens (2001) anser investerarna att samliga av nedanstående punkter måste vara uppfyllda för att revisorn skall få underteckna en ren revisionsberättelse:

- Alla poster som är av betydelse för investerare och långgivare skall finnas med i årsredovisningen.
- Revisorerna har under granskningen fungerat som ”allmänhetens vakthund” mot oegentligheter.
- Företaget har effektiva interna kontroller.
- Det existerar inga felaktigheter i årsredovisningen på grund av oegentligheter av ledningen.
- Det existerar inga felaktigheter i de finansiella rapporterna i syfte att dölja bedrägerier av de anställda.
- Företaget har inte idkat olaglig verksamhet.

Cohen Commission (Commission on Auditors Responsibilities, 1978) identifierar flera brister i revisionsberättelsen. Kommissionen anser att dessa brister utgör ett hinder i kommunikationen mellan revisorerna och användarna av den finansiella informationen. Vidare anser Cohen Commission att användarna ibland är förvirrade över vilket ansvar revisorerna respektive företagsledningen har. Dessutom bidrar det standardiserade språket till att revisionsberättelsen blivit en symbol som inte läses eller förstås fullt ut av användarna.

3.1.3 Hur kan förväntningsgapet minskas eller elimineras?

Boyd *et al.* (2000/2001) berättar om hur revisionsbranschen redan på 1940-talet försökte minimera förväntningsgapet mellan allmänheten och revisorn. Detta genom en

kampanj att upplysa allmänheten om revisorernas faktiska ansvar. Dessutom förändrades revisionsberättelsen 1948 för att bättre kommunicera med tredje part.

Cohen Commission (1978), som anser att revisionsberättelsen bidrar till att öka förväntningsgapet mellan revisorn och allmänheten, rekommenderar att revisionsberättelsen tydligare bör beskriva revisorns roll och ansvar. Undersökningar tyder enligt Cohen Commission på att en förvirring existerar bland banker, analytiker och ägare gällande revisorns och ledningens ansvar för den finansiella informationen. Många anser att problemen skulle lösas genom en omformulering av revisionsberättelsen. Även Butler *et al.* (2000) föreslår en omskrivning av revisionsberättelsen och då främst för att tydliggöra revisorernas ansvar när det gäller bedrägerier, ett område där de anser att förväntningsgap existerar. De menar att både revisorer och investerare missförstår den nuvarande formuleringen i revisionsberättelsen. Genom att tydliggöra revisorernas ansvar kan förväntningsgapet mellan revisorer och investerare minskas. Europeiska Kommissionen förespråkar också en förändring av revisionsberättelsen. De anser att den i nuläget innehåller för lite information. Dessutom anser Europeiska Kommissionen att förväntningsgapet bör bekämpas genom att införa en EU-gemensam definition av en lagstadgad revision (FAR Info Nr 13, 1996).

För att kunna minska förväntningsgapet hävdar Marian *et al.* (2002) att revisionsbranschen och finansvärlden måste ompröva revisionens grundläggande roll. Företag, användare och revisorer måste alla vara överens för att gapet skall kunna minska. Studien av Marian *et al.* visar att förväntningsgapet delvis kan minskas genom att allmänhetens förståelse för revision ökar. Revisorer bör därför lägga stora resurser på att förklara för allmänheten vad revisorns roll innebär i rapporteringen av företagets årsredovisning. Shaikh och Talha (2003) tillägger att revisorer dessutom bör förklara vilka ofrånkomliga begränsningar som de arbetar utifrån. Även Karlberg (1994) hävdar att bättre information skulle kunna minska gapet. Hon menar att revisionskåren i dagsläget är dålig på att externt informera om vad revision är och vad en kvalificerad revision kan bidra med.

McEnroe och Martens (2001) föreslår också att allmänheten bör upplysas för att minska förväntningsgapet. De uppmärksammar dock att den amerikanska redovisningsstandarden SAS⁸ No. 82 skapades för att lösa problemet med förväntningsgap, men McEnroe och Martens anser att eftersom allmänheten inte tar del av revisionsstandarderna kanske de inte är medvetna om revisionsyrkets syn på sitt ansvar. Därför föreslår de att man skulle kunna inkludera en beskrivning, före eller efter revisionsberättelsen, av revisorernas ansvar. Revisorerna skulle också kunna presentera en liknande förklaring på bolagsstämman och svara på frågor angående revisionen. Detta skulle enligt McEnroe och Martens (2001) kunna minska förväntningsgapet, både mellan revisorn och allmänheten och mellan revisorn och företaget.

När det gäller förväntningsgapet mellan företaget och revisorn kan detta minskas genom att parterna skriver ett uppdragsbrev (Shaikh & Talha, 2003). Revisionsstandard i Sverige (RS) nr 210 *Villkor för revisionsuppdrag* behandlar just frågor kring förväntningar och hur revisorer skall formalisera detta i ett uppdragsbrev. Enligt RS 210 skall revisorn och klienten innan uppdraget påbörjas definiera villkoren för revisionsuppdraget. De överenskomna villkoren skall dokumenteras i ett uppdragsbrev.

⁸ SAS står för Statements of Auditing Standards.

Där bekräftas att revisorn åtar sig uppdraget. Även syftet och omfattningen med uppdraget beskrivs i uppdragsbrevet, likaså revisorns ansvar gentemot klienten. Det är endast genom uppdragsbrevet som särskilda överenskommelser mellan revisorn och klienten kan göras gällande. Det ligger både i klientens och revisorns intresse att ett uppdragsbrev skrivs för att undvika missförstånd rörande uppdraget (FARs Samlingsvolym, 2004).

3.2 Nyttan med årsredovisning och revision

Genom att företagen måste ge ut offentliga årsredovisningar förses investerare, långgivare och övriga intressenter med användbar finansiell information för att de skall kunna fatta beslut om företaget. Nyttan med att ge ut offentliga reviderade årsredovisningar ligger därför främst hos tredje part. Det är företagsledningen som är ansvarig för företagets redovisning och att finansiella rapporter upprättas enligt god redovisningssed⁹. Företagsledningen är också ansvarig för att inga oegentligheter förekommer i företaget. Revisorernas uppgift är att granska företagets årsredovisning och noter för att försäkra tredje part att den finansiella informationen ger en rättvisande bild av företaget (Rittenberg & Schwieger, 2003). Att revisorn utför sitt revisionsuppdrag främst i tredje parts intresse framgår av Fants (1994) studie. Studien visar att revisorer, företagsledare och aktieägare är överens om att revisionen främst sker i aktieägarnas intresse. Revisorns kommunikationsmedel till tredje part är revisionsberättelsen, där revisorn meddelar om denne har något att invända mot företagets redovisning (FARs Samlingsvolym, 2004).

Enligt FAR skall revisorn, genom att vara en oberoende part, öka förtroendet för den ekonomiska information som företaget ger ut. Revisorn skall bedöma risken för oegentligheter eller oavsiktliga fel som är av sådan betydelse att det väsentligt kan påverka resultatet. Om revisorn misstänker oegentligheter skall han meddela VD eller styrelsen. Det är de som tar beslutet om åtgärder. Om det rör sig om brott är dock revisorn anmälningsskyldig till åklagare (FARs Samlingsvolym, 2004).

Den nytta företaget får genom revision enligt FAR är att en ren revisionsberättelse gör det lättare att låna pengar och genomföra transaktioner utan betungande kontrollåtgärder. Boynton *et al.* (2001) menar att revision ger företag tillgång till kapitalmarknader och hjälper dem att få bättre lånevillkor. Vidare menar de att anställda och företagsledningen är mer måna om att sköta sina uppgifter på rätt sätt och risken för oegentligheter minskar när de vet att en oberoende kontroll kommer att utföras. En annan nytta företaget får genom revision är att en oberoende part påpekar brister i den interna kontrollen och föreslår förbättringsåtgärder. Vidare menar Boynton *et al.* att om företagen kan identifiera behovet kan nyttan med revision öka. Företaget kan då anpassa valet av revisionsbyrå efter behov. Boynton *et al.* anser att det inom de större revisionsbyråerna finns revisorer med exempelvis specifik branschkunskap samt skatte- och miljörevisionsexpertis. Något som ytterligare ökar nyttan med revision är om relationen mellan revisorn och företaget fungerar väl (Boynton *et al.*, 2001).

⁹ Norm för bokföring och bokslut. Att följa FARs redovisningsrekommendationer och lagar.

3.3 Varför behövs en revisionsfunktion?

Rittenberg och Schwieger (2003) skriver att revision behövs med anledning av följande:

- Det finns en potentiell risk för att den ekonomiska information som förmedlas av företagen är *partisk*. Risken finns alltså att företagsledningen av någon anledning vill få företagets ekonomiska ställning att framstå som bättre – eller i vissa fall sämre – än den egentligen är. Om företaget har ett bonussystem för styrelsen som är kopplat till det redovisade resultatet ligger det i ledningens intresse att uppvisa ett gott resultat. Dessutom bedömer aktieägarna ledningens prestation efter redovisat resultat och det är ytterligare ett motiv till att ledningen kan tänkas vilja påverka redovisat resultat.
- Det finns ett *avstånd* mellan användaren och företaget. Därför krävs det att en oberoende part försäkrar att företaget är pålitligt, liksom dess produkter eller tjänster samt informationen de presenterar. Dessutom har få läsare av finansiella rapporter direkt kunskap om företagets verksamhet. Därför måste de kunna förlita sig på informationen i företagets årsredovisning när de skall fatta beslut rörande företaget. Även Fant (1994) tar upp separationen mellan ägare och ledning som ett argument för att extern revision behövs.
- *Komplexiteten* i företagets transaktioner, informations- och datasystem gör det svårt för användare att uppskatta huruvida årsredovisningen är pålitlig utan granskning av en oberoende expert.

3.4 Revisionsprocessen

Revisorerna måste förhålla sig till olika lagar och rekommendationer i sitt arbete. Det är FAR som är ansvarig för att årligen ge ut svenska redovisnings- och revisionsregler. En av FARs rekommendationer behandlar själva arbetsgången för ett revisionsuppdrag, *revisionsprocessen*. Revisionsprocessen kan delas upp i fyra delar: Planering av arbetet, Granskning av årsredovisning/koncernredovisning, Granskning av förvaltningen, samt Rapportering (FARs Samlingsvolym, 2003). I kommande stycke beskrivs de olika delarna mer detaljerat. FAR har beslutat att RS, Revisionsstandard i Sverige, skall ersätta rekommendationen Revisionsprocessen från och med revisionen av räkenskapsår som inleds efter den 31 december 2003. Detta för att anpassa de svenska revisionsreglerna efter de internationella revisionsstandarderna ISA¹⁰. RS består av ett antal olika revisionsstandarder som är indelade efter huvudrubrikerna Uppgifter och ansvar, Planering, Intern Kontroll, Revisionsbevis, Användning av andras arbete, samt Slutsatser och rapportering. RS är mer detaljerad än den gamla rekommendationen (FARs Samlingsvolym, 2004).

Vi har valt att i korthet presentera den gamla rekommendationen revisionsprocessen. Detta för att vi tycker att den ger en bra översikt av revisorernas arbetsprocess. Dessutom har vi förstått att grunden i processen, de fyra stegen nedan, fortfarande är aktuella. Läsaren får ta i beaktning att det nu finns mer detaljerade standarder som revisorn måste följa.

¹⁰ Förkortningen står för *International Standards of Auditing*.

3.4.1 Planering

Revisionsprocessen börjar med att revisorn samlar in information om företagets organisation, verksamhet, dess marknad och konkurrenssituation. Revisorn måste också skaffa sig information om hur företagets redovisningssystem fungerar. Planeringen av revisionen påverkar kvaliteten på hela revisionen. Informationsinsamlandet skall utmytna i en övergripande plan som beskriver hur granskningsarbetet skall utföras. Eftersom det är omöjligt för revisorn att granska företagets samtliga transaktioner fokuseras undersökningen på områden där revisorn bedömer att risken för väsentliga oegentligheter och oavsiktliga fel är som störst (FARs Samlingsvolym, 2003).

3.4.2 Granskning av årsredovisning/koncernredovisning

Under själva granskningsarbetet skall revisorn avgöra om informationen i företagets redovisning är rättvisande och överensstämmer med god redovisningssed. Revisorn skall dels verifiera innehållet i de olika posterna, dels verifiera att företagets interna kontroller säkerställt en fullständig och riktig redovisning. När det gäller verifiering av en enskild post i resultat- eller balansräkningen kan revisorn exempelvis analysera avvikelser från budget eller tidigare år, göra kontrollinventeringar eller granska underliggande verifikationer. För att testa hur god den interna kontrollen är kan revisorn göra avstämningar och kontrollera behörighetssystem eller arbetsfördelning. När det gäller balansräkningen skall revisorn bekräfta att samtliga tillgångar och skulder har upptagits samt att det inte föreligger något nedskrivningsbehov (FARs Samlingsvolym, 2003). Edenhammar skriver i en artikel i Balans (Nr 2, 2002) att det aldrig kommer att finnas redovisningsnormer som ger alla svar. Revisorerna måste hela tiden använda sitt sunda förnuft, sin erfarenhet och sina allmänekonomiska kunskaper när de tar ställning till företagets redovisning. Huvudfrågan är om redovisningen ger intressenterna en rättvisande bild av företagets utveckling (Edenhammar, 2002).

3.4.3 Granskning av förvaltningen

Vid granskning av företagsledningens förvaltning kan revisorn ta del av styrelseprotokoll, budgetar, kortperiodiska bokslut och delårsrapporter. Revisorns uppgift är att se till att styrelsen ej försummat företagets tillgångar eller brutit mot Aktiebolagslagen (ABL) och andra lagar (FARs Samlingsvolym, 2003).

3.4.4 Rapportering

Målet för revisorns granskning är att utfärda en revisionsberättelse. Där redogör revisorn för de iakttagelser som han eller hon har gjort. Om fel och brister har rättats till under revisionen finns det ingen anledning för revisorn att avge en revisionsberättelse med anmärkning eller särskild upplysning. Observera att detta inte gäller vid allvarliga överträdelser av ABL eller bolagsordningen, eller då effekter av felaktigheter eller brister trots rättelse står kvar (FARs Samlingsvolym, 2003).

3.5 Oberoende

Vi har tidigare påtalat vikten av att revisorn agerar opartiskt och oberoende från företaget han eller hon granskar. Rittenberg och Schwieger (2003) framhäver att en revision endast har värde om tredje part litar på att revisorn är professionell och oberoende av sin klient.

I revisorslagen (2001:883) står det att ”en revisor skall...utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden” (20§). I samma paragraf står det vidare att revisorns arbete ”skall organiseras så att revisorns opartiskhet, självständighet och objektivitet säkerställs”. Enligt analysmodellen, som trädde i kraft den 1 januari 2002, skall revisorns oberoende prövas och dokumenteras inför varje revisionsuppdrag. Detta för att man i efterhand skall kunna bedöma hur arbetet har utförts och huruvida revisorn behöll sin objektivitet. Revisorn måste avsäga sig uppdraget om denne, eller någon annan i revisionsgruppen:

- Har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i klientens verksamhet (*egenintressehot*).
- Har givit råd om något som ej rör revisionsarbetet, och detta innefattas i granskningen (*självgranskningshot*).
- Har tagit ställning för eller mot klienten i någon rättslig eller ekonomisk fråga (*partsställningshot*).
- Har nära personliga relationer till någon i klientens ledning (*vänskapshot*).
- Har utsatts för hot eller någon annan påtryckning som är ägnad att inge obehag (*skrämshot*).

Det finns dock omständigheter när revisorn inte behöver avsäga sig uppdraget, då det saknas anledning att ifrågasätta revisorns opartiskhet och självständighet. Ett exempel på detta är affärstransaktioner mellan revisorn och klienten, så länge det är vardagliga och ordinära transaktioner. Revisorn behöver heller inte avsäga sig uppdraget om denne vidtar motåtgärder som gör att det inte längre finns anledning att ifrågasätta dennes opartiskhet (FARs Samlingsvolym, 2004).

FAR definierar två typer av oberoende: *faktiskt* och *synbart*. Faktiskt oberoende syftar till hur revisorn faktiskt tänker och resonerar. Revisorns åsikter skall inte påverkas av influenser utan revisorn skall agera med integritet och skepticism. Det synbara oberoendet syftar till att revisorn skall undvika förhållanden där dennes opartiskhet kan äventyras (FARs Samlingsvolym, 2004).

Det är inte tillåtet för revisorer att utföra redovisnings- och bokföringstjänster åt ett börsnoterat företag som revisorn granskar. I ett onoterat företag är det tillåtet för revisorn att utföra redovisningstjänster åt sin revisionsklient så länge som eventuellt självgranskningshot kan reduceras till en acceptabel nivå (FARs Samlingsvolym, 2004). Fant (1994) menar att det kan emellanåt vara svårt att dra gränsen mellan vilka tilläggstjänster en revisor får och inte får utföra åt sin klient. Revisorn har ett ekonomiskt intresse av att tillhandahålla andra tjänster än ren revision åt sin revisionsklient (Fant, 1994). Det finns alltså en risk för att revisorn kan tänkas vilja utföra fler tjänster åt sin klient än vad som är tillåtet.

4 EMPIRI

Detta kapitel presenterar de genomförda intervjuerna. Vi har intervjuat ett antal företag och revisorer angående förväntningar dem emellan samt nyttan med revision. Intervjuerna grundas på ett antal frågor som finns med som bilagor. Syftet med intervjuerna är att skapa en förståelse för vårt problemområde. Först ges en sammanställning av respektive intervju. Sedan sammanfattar vi intervju svaren efter den intervjuguide vi utgick ifrån.

4.1 Intervjuer med företag

Samtliga företagsrepresentanter har betydande kontakt med företagets revisor och har högt uppsatta positioner inom ekonomi/redovisning. Därmed är de väl insatta i revisorns roll och ansvar.

4.1.1 Företag 1

Intervjun ägde rum den 10 december 2004 på företagsrepresentantens arbetsplats och tog cirka tjugo minuter. Intervjupersonen arbetar på ett större kommunalt företag i Göteborg och jobbar direkt under Chief Financial Officer, CFO. Respondenten har betydande kontakt med företagets revisor. Vårt första intryck av respondenten var att han verkade något ovillig att säga för mycket och han verkade nervös för att han skulle säga något som skulle kunna tolkas på fel sätt. Han var angelägen om att få vara anonym och försäkrade sig om att informationen inte skulle komma fram till företagets revisor. När vi bekräftade att han och företaget skulle hållas anonyma blev han mer tillmötesgående.

Företagsrepresentant 1 tycker att samarbetet med revisorn i allmänhet fungerar bra. Han anser att det är viktigt att relationen mellan företaget och revisorn bygger på förtroende och att de båda parterna kan föra en öppen dialog. Ju öppnare dialogen är, desto bättre blir relationen. Intervjupersonen tycker att revisorn skall göra företaget uppmärksam på dess brister och föreslå förbättringar. Om revisorn sedan ger företaget möjlighet att åtgärda bristerna innan revisorn ger en anmärkning så förbättras dialogen och företaget kan vara mer öppen mot revisorn i framtiden.

Intervjupersonen anser att nyttan med revision är att en oberoende part granskar företaget och föreslår förbättringsåtgärder. Företaget är kommunalt och därför saknas direkt privat intresse i företaget, som det gör i privatägda företag, utan det viktiga är att allmänheten ser att företaget förvaltas på ett rätt och riktigt sätt. Även företaget vill få bekräftat av en oberoende part att de följt gällande lagar och rekommendationer. Företaget lyssnar oftast på revisorns råd eftersom denne är en professionell person med god kunskap. Däremot kanske företaget inte alltid prioriterar att åtgärda en föreslagen åtgärd direkt men förr eller senare kommer de att åtgärda bristerna. Vidare anser respondenten att revisorn skall ses som en tillgång för företaget eftersom denne besitter stor kunskap. Eftersom redovisningsregler och lagar ändras konstant så ses revisorn som en trygghet för företaget då revisorn ser till att alla gällande lagar och rekommendationer följs.

Företagsrepresentant 1 anser att revisorn lever upp till företagets förväntningar. Han säger att parterna ibland kanske inte helt är överens om något, men att de båda respekterar varandras olika roller. Det finns en vilja att få relationen att fungera och därför kan man kompromissa vid eventuella oenigheter. Intervjupersonen anser att det inte existerar ett förväntningsgap mellan företaget och revisorn.

4.1.2 Företag 2

Företagsrepresentant 2 jobbar med internrevision i ett svenskt och internationellt börsnoterat företag. Intervjun tog plats den 14 december 2004 på intervjupersonens företag. Uppskattad intervjutid var tjugo minuter. Vi uppfattade henne som professionell och tillmötesgående. Hon tog sig tid att tänka igenom frågorna för att kunna besvara dem utförligt.

Företaget har under 2004 genomfört en organisatorisk förändring i och med att det har införts en mer aktivt arbetande audit committee funktion.¹¹ Företagsrepresentant 2 är som Vice President Internal Audit¹² regelmässigt inbjuden till företagets audit committee möten. Eftersom förändringen är så pass ny vet man ännu inte hur detta kommer att påverka samarbetet mellan CFO, VP Internal Audit och den externa revisorn. Respondenten anser att samarbetet med revisorn fungerar bra. Hon poängterar dock att i och med att förändringar skett inom företaget kan det komma att uppstå eventuella diskussionspunkter mellan olika parter inom företaget. Detta kommer att ställa krav på den externa revisorn. I dagsläget vet man inte hur revisorn kommer att hantera interna intressekonflikter.

Företagsrepresentant 2 säger att revisorn förväntar sig att företaget skall vara påläst när det gäller redovisningsregler, följa utvecklingen och känna av trender. Eftersom företaget är stort, internationellt och börsnoterat förväntar sig revisorerna att företaget skall hålla hög standard. De förutsätter att företaget visar upp en rättvisande bild.

Intervjupersonen anser att revisorns granskning ökar marknads tilltro till företagets finansiella rapporter. Hon säger att det framför allt är företagets översiktligt granskade halvårsrapport som ger mervärde. Detta eftersom allmänheten anser det självklart att årsredovisningen är reviderad och därför ger en granskad årsredovisning ingen ytterligare fördel. Däremot är det i dagsläget inget krav på att halvårsrapporten skall vara reviderad. Företaget är dessutom börsnoterat i ett annat land, där de kvartalsvisa rapporteringskraven inte är lika höga som i Sverige. Det ger företagets innehållsrika rapporter fördelar i jämförelse mot de utländska företagens många gånger ofullständiga finansiella rapporter.

Enligt företagsrepresentant 2 ligger nyttan med revision inte så mycket på det operationella planet. Nyttan ligger i de legala processerna, att se till att företaget följer gällande redovisningsregler. Företaget har använt sig av IFRS¹³ sedan 2002. Det är inte möjligt för företaget att på egen hand täcka upp de många och nya reglerna som IFRS innebär. Därför behövs revisorn med sin expertis inom området som ett bollplank. Dialogen med revisorn om hur man skall tillämpa nya redovisningsregler är viktig.

¹¹ Revisionskommitté

¹² Internrevisor

¹³ Förkortning av *International Financial Reporting Standards*.

Revisorn fungerar som en säkerhet för företaget genom att initiera och följa upp att företaget tillämpar gällande regler.

På frågan huruvida revisorn lever upp till företagets förväntningar svarar företagsrepresentant 2 både ja och nej. Hon tycker att revisorn lever upp till förväntningarna när det gäller att vara den legala garanten, en försäkran om att allt står rätt till. Däremot tycker intervjupersonen att revisorn inte når tillräckligt långt när det gäller granskning av den operationella verksamheten. Företaget har bättre kunskap på området och är därför bättre lämpade att ge förslag på synpunkter och förbättringar av operationella processer. Hon påpekar dock att revisorn behövs och är en bra diskussionspart. Men om det fanns en valmöjlighet har hon en känsla av att audit committee skulle vilja begränsa revisorns granskning till det legala och redovisningsmässiga området eftersom det framför allt är inom redovisning som revisorerna besitter sin kunskap. På så sätt skulle revisorsarvoderna kunna hållas på en lägre nivå.

Förväntningsgapet som kan uppstå kan enligt företagsrepresentant 2 minskas genom ett ökat samarbete mellan företagets internrevisionsavdelning och den externa revisorn. Eftersom den interna organisationen har bättre kännedom än revisorn om hur processer och företaget fungerar så kan ett nära samarbete öka förutsättningarna för att revisorn skall kunna utföra ett riktigt bra arbete.

4.1.3 Företag 3

Företagsrepresentant 3 är redovisningschef för ett svenskt företag med internationell verksamhet. Intervjun genomfördes på hennes arbetsplats den 14 december 2004 och tog cirka trettiofem minuter. Respondenten är den person inom företaget som har huvudansvaret för kontakten med revisorn. Hon har tidigare jobbat för en av de stora revisionsbyråerna och kan därför se förväntningar och arbetsuppgifter ur både företagets och revisorns perspektiv. Vi uppfattade företagsrepresentant 3 som tillmötesgående och öppen.

Respondenten tycker att samarbetet med revisorn fungerar bra. Däremot erkänner hon att många inom företaget inte är medvetna om revisorns roll. En del tror att det är revisorns ansvar att se till att inga fel existerar och att det är revisorns uppgift att åtgärda brister i företagets redovisning.

Enligt intervjupersonen förväntar sig revisorn att företaget skall ha kompletta bokslut samt ha allt material tillgängligt när revisorn kommer för att granska bolaget. Hon berättar att företagets tidigare revisorer inte ställde lika höga krav på företaget men att nuvarande revisor är hårdare när det gäller att ha allt material färdigt. Företagsrepresentant 3 säger att företaget å sin sida förväntar sig att revisorn alltid skall vara tillgänglig för rådfrågning. Det brukar dock dröja innan företaget får svar på sina frågor och funderingar eftersom revisorn har andra klienter. En annan förväntning företaget har är att den påskrivande revisorn bör vara mer synlig i tidigare stadier av revisionsprocessen. Som det fungerar nu närvarar inte den påskrivande revisorn frekvent i granskningsarbetet utan han eller hon blir oftast synlig först under slutskedet av revisionen. Många inom företaget förväntar sig att mer skall ingå i revisionsuppdraget än vad det egentligen gör. Därför kan ett irritationsmoment uppstå när fakturan kommer och revisorn har fakturerat företaget för rådgivning och andra tjänster som företaget trodde ingick i revisionen.

Företagsrepresentant 3 anser att revision ger företaget förtroende hos banker, vilket är viktigt vid upplåning. Respondenten säger också att hon tror att revision som utförts av en av de fyra stora revisionsbyråerna får mer förtroende hos marknaden. Dessutom besitter de stora byråerna kompetens inom flera olika områden, vilket är viktigt för internationella företag som har dotterbolag i utlandet. Respondenten anger också nyttan med revisorn som ett bollplank vid komplicerade frågor och nya redovisningsregler. Enligt intervjupersonen anser revisorn att revisionen ger företaget mervärde och kundvärde.

Företagsrepresentant 3 anser att revisorerna lever upp till hennes förväntningar men återkommer till att andra inom företaget ser revision som ett tvång, något som bara tar onödig tid. Om revisionsplikten slopades skulle företaget välja att inte bli granskade av en revisor. Respondenten hävdar dock att som det relativt stora och internationella företag man är så kommer det ändå att vara nödvändigt att ha en oberoende part som reviderar årsredovisningen. Detta för att påvisa för exempelvis banker att företaget uppvisar en rättvisande bild. Eftersom det finns så många motsättningar till revision inom företaget hävdar intervjupersonen att ett förväntningsgap existerar. För att minska gapet bör fler inom företaget, framför allt ledningen, bli mer insatta i vilket ansvar revisorn faktiskt har. Intervjupersonen tycker också att revisorn borde vara tuffare mot ledningen när det gäller att få dem att sätta sig in i företagets respektive revisorns ansvar. Revisorn håller dock ofta en låg profil eftersom denne inte vill riskera att förstöra en god kundrelation. Av samma anledning kan revisorn vika sig för företagsledningen när de två parterna har olika uppfattning i en bedömningsfråga, om företaget har en god motivering till varför de handlat på ett visst sätt.

4.1.4 Företag 4

Företagsrepresentant 4 är ekonomidirektör på ett svenskt företag som även har viss internationell verksamhet. Intervjupersonen har arbetat inom företaget i sju år och har arbetat som ekonomidirektör på företaget i fem år. Intervjun genomfördes på hans arbetsplats den 17 december 2004 och intervjun tog cirka tjugofem minuter. Företagsrepresentant 4 var den ende av våra respondenter som hade begärt att få frågorna i förväg och därmed hade han möjlighet att förbereda sina svar. Intervjupersonen uppträdde professionellt och samlat. Han var noga med att förklara sina svar för att undvika eventuella missuppfattningar.

Respondenten anser att samarbetet med revisorn fungerar bra. Han poängterar att relationen till revisorn bygger på förtroende och planering. Revisorn skall lära känna företaget och därigenom underlättas granskningsarbetet. Respondenten anser att revisorn, liksom företaget, i grunden förutsätter att företaget har väletablerade rutiner och sköts på ett korrekt sätt. Dessutom skall allt väsentligt material finns tillgängligt när revisorn kommer för att granska. Företagsrepresentant 4 menar att ett stort internationellt företag, som företaget i fråga är, förväntas sköta sin verksamhet på ett professionellt sätt.

Intervjupersonen påpekar att revision är lagstadgat. Därmed har företaget inget val, utan det måste granskas årligen. Företagsrepresentant 4 anser inte att revisorn bidrar med speciellt mycket eftersom revisorn inte är fullt så insatt som företaget i den löpande verksamheten. Däremot kan företaget dra nytta av revisorernas kompetens inom redovisningsfrågor. Respondenten tar övergången till IFRS som ett exempel på denna

nytta. Även om företaget främst köper revisionstjänster använder det sig ibland också av konsultation. Detta gäller till exempel i skattefrågor. Intervjupersonen anser att det främst är den påskrivande revisorn samt ledaren för revisorsteamet som företaget har störst utbyte av eftersom de ses som ett bollplank vid frågeställningar. Företagsrepresentant 4 säger att vissa diskussioner kan få en akademiskt orienterad karaktär när det gäller revisionsfrågor utan egentlig betydelse för bolagets resultat- och balansräkning. Ibland följer företaget revisorns förändringsförslag och ibland väljer det att avstå. Företaget avstår då åtgärden skulle kosta mer än den nytta den skulle inbringa utan att för den sakens skull bidra till att ge en mer rättvisande bild av företagets reviderade resultat. Företagsrepresentant 4 återkommer till att en revisor inte bidrar med speciellt mycket i ett väl fungerande företag. Det är främst aktieägarna som får nyttan med revisionen eftersom de får en bekräftelse på att allt står rätt till. Om revisionsplikten slopades skulle företaget antagligen avstå från granskning eftersom en extern kontroll inte behövs i ett väl fungerande företag. Däremot tror han att aktieägarna fortfarande skulle vilja ha en kontroll av en oberoende part och det är ägarna som bestämmer nivån på revisionen. Företagsrepresentant 4 säger att det finns flera nivåer av revision och att företagets ägare har valt att revisorn endast behöver granska större balansposter, testa värderingar och så vidare. Revisorn behöver ej, såvida inte särskilda skäl föreligger, granska varje enskild transaktion.

Företagsrepresentant 4 tycker det är svårt att säga vilken nytta revisorer anser sig bidra med till företaget. Han nämner dock att deras uppgift är att granska företagets räkenskaper och att påpeka eventuella brister i redovisningen. Revisorn skall hjälpa företaget med deras svagheter. Intervjupersonen anser att revisorn lever upp till företagets förväntningar. Han betonar att det är en tjänst man köper och att företaget får det man förväntar sig av tjänsten. Avslutningsvis säger företagsrepresentant 4 att det inte existerar något förväntningsgap i deras fall. Företaget får vad det betalar för.

4.1.5 Företag 5

Företagsrepresentant 5 är ekonomidirektör på ett svenskt börsnoterat företag. Han har innehaft positionen i fem år och har huvudansvaret för kontakten med revisorn. Intervjun genomfördes på intervjupersonens arbetsplats den 4 januari 2005 och tog ungefär trettio minuter. Vi uppfattade respondenten som tillmötesgående och öppen.

Företagsrepresentant 5 anser att samarbetet med revisorn fungerar bra. Respondenten menar att det kan bero på att han har arbetat som revisor och därmed förstår revisorns arbete och synsätt. Däremot poängterar han att det finns många inom företaget, även i ledningen, som inte är lika insatt i vad det är en revisor gör och vilket ansvar revisorn har. Respondenten tror att det ser ut så på de flesta företag, framför allt de mindre. Han är övertygad om att folk i allmänhet inte förstår revisorns roll. För att öka förståelsen och förbättra relationen mellan revisorn och företaget tycker respondenten att revisorn skall träffa hela ledningsgruppen helst en gång per år för att föra en diskussion av vad revisionen går ut på, vad den skall innehålla och varför den görs. Detta för att klargöra revisionsarbetet och vad som är syftet med revisionen. Företagsrepresentant 5 anser att företagsledningen i större utsträckning bör vara med och diskutera revisionen och dess fokus.

Intervjupersonen säger att revisorn förväntar sig att företaget skall ha goda interna kontroller, vara förberedda och underlätta för revisorn i hans arbete. Nyttan med revision enligt respondenten är att en extern person bedömer om företagets resultat och

ställning ger en rättvisande bild. Dessutom granskas företagets interna kontrollsystem och processer så att företagets verksamhet kan fortgå utan allvarliga finansiella problem. Respondenten anser att företaget redan har en god ordning och kontroll men att han tror att revisionen/revisorn fungerar som en "piska" eller ett incitament för att de anställda sköter sina uppgifter på ett regelrätt sätt. Revisorn motverkar till exempel revisorn att företaget inte gör hur som helst gällande ekonomi, skatter och så vidare.

Enligt företagsrepresentant 5 är revisorns syn på nyttan med revision framför allt den kvalitetsstämpel revisorn ger företaget genom att granska redovisningen, företagets processer och kontrollsystem. Utvecklingen inom revisionsbranschen går mot att granska processerna i allt större utsträckning, vilket intervjupersonen anser är bra. Han menar dock att det fortfarande är alltför stort fokus på kronor och ören.

Efter en viss betänketid svarar respondenten att han inte tycker att revisorn lever upp till företagets förväntningar. Han anser att det ibland finns kvalitetsbrister inom revisionsteamet. Företagsrepresentant 5 säger att det kan bero på att utvecklingen inom redovisningsområdet går för fort och att många revisorer nog inte har tid att sätta sig in i de nya reglerna. Respondenten anser att de nya redovisningsreglerna (IAS/IFRS) är för detaljrika.

Företagsrepresentant 5 säger att ett förväntningsgap existerar mellan företaget och revisorn eftersom folk inom företaget saknar kunskap gällande revisorns arbete. Därigenom skapar de felaktiga förväntningar på revisorn. De förväntar sig till exempel att revisorn skall upptäcka minsta lilla fel. De förstår inte detaljgraden menar respondenten. För att minska förväntningsgapet återkommer han till att revisorn skall ställa krav på att träffa företagsledningen oftare för att deras relation och kommunikation skall förbättras. Om företagsledningen blir bättre informerad om vad en revision är och går ut på kan förväntningsgapet minska. Företagsrepresentant 5 menar att ett förväntningsgap existerar i ännu större utsträckning vad gäller mindre företag och allmänheten.

4.2 Intervjuer med revisorer

Samtliga revisorer är auktoriserade och jobbar på någon av de fyra stora revisionsbyråerna. De har alla erfarenhet av att arbeta med stora företag.

4.2.1 Revisor 1

Intervjun genomfördes den 10 december 2004 på revisorns arbetsplats. Intervjun tog ungefär trettiofem minuter. Revisor 1 är auktoriserad revisor och har jobbat inom revisionsbranschen med större företag i över tio år. Vi fick intrycket att revisor 1 var öppen och villig att svara på frågor. Hon var mån om att svara detaljerat på frågorna och utvecklade ofta svaren för att få med allt hon ville ha sagt.

Intervjupersonen anser att samarbetet med klienterna i allmänhet fungerar bra. Hon framhåller dock att processen är komplex och att många människor, från båda sidor, är involverade. Därför kan det uppstå vissa oenigheter men samarbetet överlag fungerar bra. Revisor 1 berättar att olika företag har olika uppfattningar om revisorns roll. Enligt respondenten ser dock de flesta företag revisorn som ett bollplank; en person de kan rådfråga i komplexa frågor.

Intervjupersonens förväntningar på företaget är att de skall vara öppna och ha en bra kommunikation och relation till revisorn. De skall agera professionellt. Revisor 1 vill att företagen skall ställa höga krav på revisorn för då kan revisorn i sin tur ställa höga krav på företaget. Respondenten anser att revisorn bidrar med en säkerhet till företaget genom sin granskning och varnar företaget om något inte står rätt till. Granskningen fungerar som en kvalitetsstämpel som kan underlätta för företaget vid bland annat upplåning och jämförbarhet företag emellan. Revisor 1 anser dock att nyttan med revisionen skulle vara större om inte revisionsplikten existerade. Intervjupersonen tror att företagen har samma syn som revisorn när det gäller den nytta revisorn bidrar med. Hon säger att företagen antagligen ser revision som en säkerhet genom att en oberoende part kontrollerar att de har tänkt på allt och gjort allt. Företagen vill, enligt Revisor 1, ha en professionell och opartisk person som de kan resonera med i komplicerade frågor. En del företag förväntar sig att revisorn alltid skall vara tillgänglig för rådfrågning. Intervjupersonen säger att många företag förväntar sig att revisorn i god tid skall upplysa dem om eventuella brister så att de har gott om tid på sig åtgärda dem. Hon säger också att flera företag ogillar byte av personer i revisionsgruppen.

Revisor 1 betonar vikten av en god relation med företaget, och då främst med ekonomichefen som revisorn har ett nära samarbete med. En öppen kommunikation där en kontinuerlig diskussion förs underlättar revisorns arbete. Respondenten anser att ekonomichefen måste ha förtroende för revisorn och lita på att denne är professionell och kunnig. Revisorn måste ha social kompetens och vara en god lyssnare. Det gäller att vara lyhörd inför varje ny klient eftersom alla människor och företag har olika krav och behov.

Respondenten anser att hon brukar leva upp till företagens förväntningar och därför existerar det inget förväntningsgap parterna emellan. Revisor 1 tror att det beror på att man innan revisionsuppdraget kommer överens om vad som skall gälla. Detta dokumenteras i uppdragsbrevet vilket båda parter skriver under. Revisor 1 betonar att alla klienter är olika och därför gäller det att hitta varje kunds relation och formen för det framtida samarbetet. Intervjupersonen berättar att större företag oftast är medvetna om revisorns roll och därför existerar det sällan ett förväntningsgap. Ibland kan företagen dock kräva mer än vad revisorn kan eller får göra. Då måste revisorn tydliggöra sin roll och detta brukar accepteras av företagen. Däremot anser Revisor 1 att ett förväntningsgap existerar mellan revisorn och allmänheten eftersom få människor är insatta i vad en revisor egentligen gör.

4.2.2 Revisor 2

Intervjun ägde rum den 13 december 2004 på revisorns arbetsplats i Göteborg. Intervjun tog ungefär femton minuter. Revisor 2 är auktoriserad revisor. Hon uppträdde avslappnat och svarade rakt på frågorna. Vi fick intrycket att hon var öppen och ärlig.

Revisor 2 anser att samarbetet med företagen fungerar bra. Intervjupersonen förväntar sig att företaget skall följa sina åtagande. Till exempel skall bokslutsdokumentationen vara fullständig och klar i tid. Den nytta som Revisor 2 anser att företagen får genom revision är att revisorn går igenom företagets interna kontroller och påpekar eventuella brister. Nyttan består också av att en oberoende part kontrollerar så att inga väsentliga fel förekommer i företagets redovisning. Revisor 2 anser att revisorn är en person som skall bidra med kunskap till företaget. Revisorn och företaget för en dialog om vad som

kan förbättras i företaget. En annan nytta av revisorns granskning är att intressenter såsom kunder, leverantörer och långgivare ska kunna lita på företaget och dess redovisning.

När det gäller företagets nytta av revision sett ur företagets synvinkel anser Revisor 2 att det är blandat. En del företag, oftast mindre företag, ser på revisionen som ett nödvändigt ont, medan många av de större företagen är tacksamma för att en utomstående part påpekar eventuella brister så att de kan åtgärda dem. Respondenten anser att revisionsplikten för mindre företag bör slopas. Detta för att små företag ska förstå nyttan av revision. Exempelvis kan de få svårare att låna pengar om inte en revision utförts.

Revisor 2 anser sig leva upp till företagets förväntningar. Däremot så medger hon att det ibland kan finnas ett förväntningsgap mellan revisorn och företaget. Detta gäller främst mindre företag. Det händer att företagen inte förstår att revisorn skall vara en granskande oberoende part samt att revisorn inte upprättar företagets redovisning. Revisor 2 säger att hon märker direkt om det finns ett förväntningsgap. Ofta kan förväntningsgapet lösas i början av revisionen, bland annat genom att ett uppdragsbrev upprättas där revisorns ansvar och uppgifter klargörs. Det kan ibland ta längre tid för en del inom företaget att bli införstådda med vad en revisor faktiskt gör. Intervjupersonen påpekar att det är viktigt att klargöra sin roll direkt när man känner att ett förväntningsgap existerar. Vid slutet av ett revisionsuppdrag är eventuella förväntningsgap eliminerade och därmed anser sig Revisor 2 leva upp till företagets förväntningar. Hon säger dock att de flesta företag, framför allt de större, förstår revisorns roll. Däremot är Revisor 2 övertygad om att ett förväntningsgap existerar mellan allmänheten och revisorn. Hon påpekar att många inte förstår revisorns roll utan tror att revisorn skall finna samtliga felaktigheter och aktivt söka efter förskingringar och bedrägerier.

4.2.3 Revisor 3

Intervjun genomfördes på revisorns arbetsplats den 15 december 2004. Intervjun tog uppskattningsvis tjugo minuter. Revisor 3 har arbetat på en av de fyra stora revisionsbyråerna i 40 år. Han har revisionserfarenhet av både små och stora företag. Intervjupersonen uppträdde lugnt och professionellt. Han svarade utförligt på frågorna och var noggrann med att få fram allt han hade att säga om varje fråga.

Revisor 3 tycker att samarbetet med företagen normalt fungerar väl. Hans förväntningar på företagen är att de skall vara sanningsenliga och lämna korrekta uppgifter. Intervjupersonen förväntar sig ett förtroendefullt förhållande och att företaget skall lyssna och ta till sig de synpunkter revisorn har. Han poängterar att revisorn inte får vara rädd att ta konflikter och måste stå på sig när företaget har en annan åsikt. Revisorn kan kompromissa, men endast om denne fortfarande anser sig kunna stå för det han undertecknar. En annan viktig del i samarbetet är att värna om tystnadsplikten, så att kunden kan känna förtroende för revisorn.

Revisor 3 anser att den nytta företaget får genom revision är att deras räkenskaper kontrolleras av en oberoende part. Revisorn ger även av råd av olika slag, en del revisionsnära men också råd av annan natur. Respondenten säger att olika typer av företag använder sig av revisorn på olika sätt. Mindre företag använder till exempel

revisorn som ett bollplank i större utsträckning än större företag. Detta eftersom stora företag ofta har väl utbildad personal inom flera olika kompetensområden.

Företaget anser, enligt Revisor 3, att nyttan med revision består av att trovärdigheten till den offentliga redovisningen ökar genom att en oberoende part granskar företaget. Revisor 3 uppfattar det som att företagen ser revisorn som en resurs, en professionell person som de kan rådfråga i komplicerade frågor.

Revisor 3 anser att han överlag brukar leva upp till företagets förväntningar. Han påpekar dock att han kortsiktigt kan känna att han inte når upp till företagets förväntningar då det rör sig om orimligt höga krav. Långsiktigt brukar det inte vara några problem. I uppdragsbrevet preciseras revisorns roll och uppdrag och det hjälper till att hålla företagets förväntningar realistiska. Om ett företag konstant har orimliga förväntningar så finns möjligheten för revisorn att avsäga sig uppdraget.

När det gäller förväntningsgap så anser intervjupersonen att det inte längre är ett betydande problem beträffande stora företag. Revisor 3 anser att stora företag väl inser revisorns roll eftersom företagets ledning består av professionella och väl utbildade personer. I mindre företag finns större risk för missuppfattning gällande revisorns uppgifter och ansvar. Därmed existerar ett förväntningsgap oftare mellan revisorn och det mindre företaget. Respondenten hävdar att det största förväntningsgapet existerar mellan allmänheten och revisorer. Revisor 3 anser att förväntningsgapet delvis existerar på grund av att journalister inte är införstådda i revisorns roll och därmed sprider en felaktig bild av revisorer och yrket som helhet. Därför är det av stor betydelse att informera journalisterna om revisorns roll.

4.3 Sammanfattning av företagsledarnas svar

Nedan sammanställer vi företagsledarnas svar utifrån frågorna i vår intervjuguide.

Hur fungerar samarbetet i allmänhet med revisorn?

Företag 1	Företag 2	Företag 3	Företag 4	Företag 5
Bra. Öppenhet och förtroende viktigt.	Bra.	Bra, men många inom företaget förstår ej revisorns roll.	Bra. Förtroende och planering viktigt.	Bra, men många inom företaget förstår ej revisorns roll.

Vilka förväntningar anser du att revisorn har på dig som klient?

Företag 1	Företag 2	Företag 3	Företag 4	Företag 5
Att man skall vara öppen och ha förtroende för revisorn.	Att man skall vara påläst och följa utvecklingen. Att man visar upp en rättvisande bild.	Att man skall ha kompletta bokslut och ha allt material tillgängligt.	Tar för givet att allt fungerar på ett professionellt sätt. Att allt material finns tillgängligt.	Att man skall ha god intern kontroll, vara hjälpsam och förberedd.

Vilken nytta anser du att företaget får genom att en revision utförs?

Företag 1	Företag 2	Företag 3	Företag 4	Företag 5
Uppmärksammar brister och föreslår förbättringsåtgärder. Företaget och intressenter vill få bekräftat att regler följs.	Ökar marknadens tilltro till de finansiella rapporterna. Ger mervärde. Revisorn är ett bollplank.	Inger förtroende hos banker. Revisorn fungerar som ett bollplank vid svåra frågor.	Revisorn bidrar inte med mycket. Har dock kompetens inom skatt och redovisning. Nyttan ligger främst hos ägarna.	En extern granskare motiverar företaget att följa regler. Kvalitetsstämpel vid exempelvis lån.

Vilken nytta tror du revisorn tycker att han/hon bidrar med till företaget genom att granska och skriva under revisionsberättelsen?

Företag 1	Företag 2	Företag 3	Företag 4	Företag 5
Har ej svarat.	Legala processerna – se till att företaget följer redovisningsregler. Bollplank.	Mervärde och kundvärde.	”Svårt att säga”.	En kvalitetsstämpel genom granskning av företaget.

Anser du att revisorn lever upp till företagets förväntningar?

Företag 1	Företag 2	Företag 3	Företag 4	Företag 5
Ja. Inte alltid överens, men de respekterar varandras olika roller.	Både ja och nej. Ja som legal garant. Nej när det gäller den operationella verksamheten.	Ja, men många inom företaget är ej medvetna om revisorns roll.	Ja. Man köper en tjänst och får vad man förväntar sig.	Nej. Det finns vissa kunskapsbrister hos revisorerna.

Anser du att det finns ett förväntningsgap mellan företaget och revisorn?

Företag 1	Företag 2	Företag 3	Företag 4	Företag 5
Nej.	Ja. Företaget vill begränsa revisorns granskning till det legala och redovisningsmässiga området.	Ja, eftersom det finns många mötsättningar till revision inom företaget.	Nej.	Ja, eftersom många inom företaget inte är insatta i vad en revision är och dess syfte.

Om ja, hur skulle förväntningsgapet kunna minskas?

Företag 1	Företag 2	Företag 3	Företag 4	Företag 5
	Genom ökat samarbete mellan företagets internrevision-avdelning och den externa revisorn.	Fler inom företaget bör bli mer insatta i revisorns roll och ansvar samt företagsledningens ansvar.		Genom att revisorn förbättrar dialogen med företagsledningen och klargör sin roll.

4.4 Sammanfattning av revisorernas svar

Nedan sammanställer vi revisorernas svar utifrån frågorna i vår intervjuguide.

Hur fungerar samarbetet i allmänhet med klienterna?

Revisor 1	Revisor 2	Revisor 3
Bra.	Bra.	Bra. Tystnadsplikten viktigt för förtroendet.

Vilka förväntningar har du på företaget?

<i>Revisor 1</i>	<i>Revisor 2</i>	<i>Revisor 3</i>
De skall vara öppna och ha bra kommunikation och relation till revisorn, gärna ställa höga krav. Agera professionellt.	Att de skall följa sina åtaganden. Att dokumentationen skall vara klar och fullständig.	Att de skall vara sanningsenliga och lämna korrekta uppgifter. Förväntar sig ett förtroendefullt förhållande. Att de skall lyssna på revisorns synpunkter.

Vilken nytta anser du att företaget får genom att en revision utförs?

<i>Revisor 1</i>	<i>Revisor 2</i>	<i>Revisor 3</i>
Säkerhet. Varnar om något inte står rätt till. Kvalitetsstämpel som kan underlätta för företaget vid upplåning och jämförbarhet.	Påpekar brister. Oberoende kontroll, ser till att inga väsentliga fel förekommer så att intressenter kan lita på företagets redovisning. Revisorn bidrar med kunskap.	Räkenskaper kontrolleras av oberoende part. Ger råd. Fungerar som ett bollplank, främst i mindre företag.

Vilken nytta tror du företaget tycker du bidrar med genom din granskning och underskrift?

<i>Revisor 1</i>	<i>Revisor 2</i>	<i>Revisor 3</i>
Ser antagligen revisorn som en säkerhet. Företagen vill ha en professionell och opartisk person som de kan resonera med i komplicerade frågor.	Blandat. En del ser revision som ett nödvändigt ont. Många större företag är tacksamma för att en oberoende part pekar ut brister så att de kan åtgärdas.	Trovärdigheten till den offentliga redovisningen ökar. Ser revisorn som en resurs, en professionell person att rådfråga i komplicerade frågor.

Känns det som om du brukar leva upp till företagets förväntningar?

<i>Revisor 1</i>	<i>Revisor 2</i>	<i>Revisor 3</i>
Ja.	Ja.	Ja, åtminstone långsiktigt.

Anser du att det finns ett förväntningsgap mellan dig och klienten?

<i>Revisor 1</i>	<i>Revisor 2</i>	<i>Revisor 3</i>
Nej, eftersom parterna innan uppdraget kommer överens om vad som skall gälla. Det gäller att hitta samarbetsformen för varje företag. Stora företag brukar vara medvetna om revisorns roll.	Ibland, främst mindre företag då de inte förstår revisorns oberoende roll och att revisorn ej upprättar företagets redovisning. Stora företag förstår oftast revisorns roll.	Inte längre ett betydande problem när det gäller stora företag. Stora företag vet revisorns roll. Förväntningsgap existerar oftare mellan revisorn och det mindre företaget, samt allmänheten.

Om ja, hur skulle förväntningsgapet kunna minskas?

<i>Revisor 1</i>	<i>Revisor 2</i>	<i>Revisor 3</i>
	Då förväntningsgap existerar brukar det kunna lösas i början av varje uppdrag genom att man direkt klargör sig roll.	Genom att informera journalister om revisorns roll. Det är de som sprider en felaktig bild.

5 ANALYS

I detta kapitel analyseras resultaten från vår empiriska undersökning. Vi tolkar och drar paralleller mellan intervjupersonernas svar och kopplar det till vår referensram. Först analyserar vi primär- och sekundärdata utifrån de väsentliga frågorna i intervjuguiden. Sedan avslutar vi kapitlet med att ge läsaren underlag till vår fortsatta diskussion och slutsats.

5.1 Samarbetet mellan revisorn och företaget

Samtliga företag och revisorer som deltog i undersökningen anser att samarbetet med revisorn respektive företaget fungerar bra. Någon nämner att det ibland uppstår konflikter eftersom det är många personer inblandade i processen. En annan säger att samarbetet mellan henne och revisorn fungerar bra eftersom *hon* vet vad det är en revisor skall göra. Hon påpekar dock att många inom företaget inte förstår revisorns roll och därför tycker att revision är onödigt. Revisorerna menar att samarbetet med klienten *måste* fungera bra, därför gäller det att hitta formen av samarbete som fungerar för varje enskild kund. Många av intervjupersonerna verkar tycka att relationen är så pass viktig att de ibland kompromissar för att främja relationen. Revisor 3 påpekar dock att han är ansvarig för det han skriver under, så han kan inte ge med sig i alla frågor. Ett flertal av företagsrepresentanterna säger att de ogärna följer revisorns förslag om det innebär att kostnaden överstiger nyttan för dem, såvida inte företagets tillvägagångssätt är olagligt. Alla tillfrågade är dock överens om att samarbetet mellan revisorn och företaget generellt fungerar bra. Vi har förstått att öppenhet och förtroende är två grundläggande faktorer i ett väl fungerande samarbete. Även Boynton *et al.* (2001) betonar att en god relation mellan företaget och revisorn är viktigt. En väl fungerande relation kan enligt Boynton *et al.* leda till att den upplevda nyttan med revision ökar. Analysmodellen klargör dock att det inte får finnas några *personliga* relationer mellan revisorn och företagsledningen för då hotas revisorns oberoende och denne måste avsäga sig uppdraget.

Empirin och referensramen tycker båda att relationen är viktig och det verkar som om intervjupersonerna har en bra relation till företaget respektive revisorn. Vi tror att den upplevda nyttan med revision kan öka om företaget har en bra relation till revisorn. Vi anser dock att det inte verkar finnas några personliga relationer, utan vi uppfattar revisorn som professionell och oberoende. Därför ser vi inte att det föreligger något hot mot revisorns oberoende.

Eftersom de intervjuade företagen enligt lag måste bli reviderade kan företagens relation till revisorn ej ses som frivillig. Däremot väljer företagen revisionsbyrå. Om inte relationen till revisorn fungerar kan företaget byta ut revisorn eller byrån. Därför har revisorn ett ekonomiskt intresse i att få samarbetet att fungera. Om företagen är sanningsenliga och öppna får revisorn dessutom en större inblick i företagen och det ökar förutsättningarna för att utföra ett bättre arbete. Detta kan i sin tur underlätta för företaget som vill ha en ren revisionsberättelse undertecknad.

5.2 Revisorns förväntningar på företaget

De intervjuade revisorerna förväntar sig att företaget agerar professionellt, har förtroende för dem, är öppna och tillhandahåller väsentlig information. En av revisorerna ser gärna att företaget ställer höga krav på revisorn eftersom revisorn då i sin tur kan ställa höga krav på företaget. Hubbert *et al.* (1995) menar att det är nödvändigt att vara medveten om vilka förväntningar som finns mellan parterna vid köp av en tjänst. Vi uppfattar att företagen förstår vilka förväntningar revisorerna har på dem och enligt vår tolkning ser företagen dessa förväntningar som rimliga. Vi kan därför inte se att revisorerna har några luddiga, underförstådda eller orealistiska förväntningar på företaget. Ojasalo (2001) menar att ju mer realistiska förväntningarna är, desto större är sannolikheten att förväntningarna uppnås.

5.3 Företagets förväntningar på revisorn

Två av företagsrepresentanterna har en karriär som revisor bakom sig och kan därför se förväntningar och nytta med revision från båda sidor. Vi upplever båda respondenterna som mycket kritiska till att många inom respektive företag är okunniga gällande revisorns uppgift och ansvar. Enligt företagsrepresentanterna existerar denna okunskap även bland personer på högt uppsatta positioner i företagen. De anser att revisorn inte gör tillräckligt för att upplysa företaget, då främst företagsledningen, om sin roll. Båda respondenterna anser att *sina* förväntningar på revisorn är rimliga, eftersom de med sin erfarenhet inom yrket vet vad som kan förväntas. De anser dock att andra inom företaget ofta tror att revisorn får göra mer än vad som är tillåtet och att det bara är ett fåtal inom företagen som faktiskt vet vad en revisor gör. Vi tror att denna okunskap kan leda till en misstro till revision och orimliga förväntningar på revisorn. Porter (1993) tar upp oresonliga förväntningar och beskriver dem som skillnaden mellan vad allmänheten förväntar sig och vad revisorer rimligtvis kan förväntas åstadkomma. Ojasalo (2001) beskriver orealistiska förväntningar som omöjliga eller näst intill omöjliga att uppnå. En företagsrepresentant säger att en del förväntar sig att revisorn skall upptäcka alla fel, stora som små. En annan säger att vissa inom företaget tror att det är revisorn som upprättar och är ansvarig för företagets redovisning. Detta är exempel på orealistiska förväntningar. Även Grönboken (1996) förklarar att folk i allmänhet tror att redovisningen är revisorns ansvar och att det är möjligt att göra exakta redovisningar. Företagsrepresentanterna tror att orealistiska förväntningar finns på de flesta arbetsplatser. Vi har förstått att några av intervjupersonerna är av åsikten att folk i allmänhet inte förstår vad en revision är. Detta bekräftas i de studier vi har tagit del av. Shaikh och Talha (2003) säger till exempel att många inte förstår vad det är en revisor skall åstadkomma och Cohen Commission (1978) menar att det finns en förvirring över vilket ansvar revisorn respektive företagsledningen har.

En av företagsrepresentanterna säger att många inom företaget tror att mer ingår i revisionen än det faktiskt gör. Därför uppstår irritation när revisorn fakturerar företaget för exempelvis rådgivning, som man trodde ingick i priset på revisionen. En annan förväntning på revisorn är att denne alltid skall finnas tillhands för rådgivning. Denna förväntning uppfylls ofta inte eftersom revisorn även har andra klienter. Dessutom anser några av företagsrepresentanterna att vissa i revisionsteamet inte alltid lever upp till deras kunskapskrav. Den påskrivande revisorn upplevs däremot som kompetent och kunnig.

Majoriteten av företagsrepresentanterna säger att revisorn lever upp till deras förväntningar. En företagsrepresentant anser att revisorerna inte bidrar med speciellt mycket till företaget men han svarar ändå att revisorn lever upp till företagets förväntningar. Vi tolkar det som att företaget har låga förväntningar från början. Två av företagsrepresentanterna betonar att revisorn lever upp till *deras* förväntningar men inte nödvändigtvis till företagets förväntningar. Samtliga intervjuade revisorer anser att de lever upp till företagets förväntningar eftersom de menar att större företag ofta är väl insatta i revisorns roll och ansvar.

5.4 Företagens syn på nyttan med revision

När det gäller företagsrepresentanternas syn på den nytta de anser att företaget får av revision så skiljer den sig något åt mellan de olika respondenterna. De flesta nämner dock nyttan av att ha revisorn som ett bollplank. Företagsrepresentanterna anser att revisorn är en professionell person med stor kunskap inom redovisning, men även inom andra områden. Därför vänder sig företagen ofta till revisorn för att rådgöra i komplicerade frågor. Fant (1994) menar att det finns en risk för att revisorer, på grund av ekonomiska skäl, kan vilja utföra fler tjänster än de får åt sina revisionsklienter. Han säger att det ibland är svårt att dra gränsen för vad revisorn får och inte får göra åt sin revisionsklient. Enligt analysmodellen får inte revisorer granska sitt eget arbete för då ökar självgranskningshotet och därmed hotas revisorn oberoende. Vi ser inte att det föreligger någon större risk för självgranskningshot i de intervjuades fall. Det verkar mest vara vid granskning av små företag som revisorns oberoende ibland kan ifrågasättas. Visserligen får revisorn göra mer i ett små, onoterade företag, men samtidigt finns inte samma kunskap inom redovisning och revision i de mindre företagen och revisorn behöver därför hjälpa dem mer.

Förutom nyttan som bollplank nämner företagsrepresentanterna att revisorn skall göra företaget uppmärksam på eventuella brister och föreslå förbättringsåtgärder. Dessutom skall revisorn som en oberoende granskare se till att företaget följer god redovisningssed. På så sätt ger revisorn en säkerhet åt företaget och dess intressenter. Företagsrepresentanterna menar att denna kvalitetsstämpel ger nytta i form av marknadens förtroende för de finansiella rapporterna ökar. Dessutom underlättar reviderade årsredovisningar vid lån. Även FAR (2004) skriver att revision kan underlätta för företaget vid upplåning. Boynton *et al.* (2001) menar att revision ger tillgång till kapitalmarknader och hjälper företagen få bättre lånevillkor. De tar också upp nyttan med att revisorerna skall uppmärksamma brister i företagets interna kontroller och föreslå förbättringsåtgärder. Vidare menar de att om företaget är medveten om sitt behov av revision och väljer revisionsbyrå därefter kan nyttan med revision öka. Liksom Boynton *et al.* anser företagsrepresentant 3 att större revisionsbyråer ofta inger mer förtroende eftersom de anses ha större och bredare kompetens. Hennes åsikt kan dock vara vinklad eftersom hon har arbetat för en av de fyra stora revisionsbyråerna. Det verkar dock överlag som att empirin och referensramen har lika syn gällande revisionens nytta.

Två av företagsrepresentanterna anser inte att revisorn bidrar med speciellt mycket till företaget eftersom de menar att företaget har större kompetens än revisorerna när det gäller den löpande verksamheten. Nyttan med revision ligger enligt dem i att revisorn ser till att företaget följer gällande redovisningsregler. Liksom Rittenberg och Schwieger (2003) anser företagsrepresentant 4 att den främsta nyttan med revision tillfaller ägarna. Även om representanten anser att revision är onödigt för företagets del

så förstår han att ägarna vill ha en oberoende part som granskar företaget. Det skulle han också vilja om han var ägare. Rittenberg och Schwieger (2003) anser att anledningen till att revision behövs är för att det finns en separation mellan ägarna och företagsledarna. Ägarna vill ha en bekräftelse på att företaget förvaltas på bästa sätt. Vi har fått intrycket att referensramen tycker att den största nyttan tillfaller ägarna och övriga intressenter. Det är för dem som revisionen främst utförs. Detta uppmärksammas av några av företagsrepresentanterna. Övriga företag nämner till exempel att revisionen ger ökat förtroende för företagets finansiella rapporter. Denna nytta tillfaller intressenterna, men upplevs också som en nytta för företagen eftersom det underlättar vid upplåning etcetera.

5.5 Revisorernas syn på nyttan med revision

Revisorernas syn på nyttan med revision påminner mycket om företagets och referensramens syn. Revisorerna anser att de bidrar med kunskap åt företaget. De fungerar som ett bollplank, främst när det gäller redovisningsfrågor. En annan nytta med revision är att en oberoende part granskar företaget och säkerställer att företagen uppvisar en rättvisande bild. Det fungerar som en säkerhet, både för företagen och för intressenterna. Genom denna kvalitetsstämpel ökar trovärdigheten till företagets finansiella rapporter. Revisorerna anser vidare att nyttan med revision är att de påpekar brister och föreslår förbättringsåtgärder.

5.6 Förväntningsgap

På frågan om förväntningsgap existerar svarade intervjupersonerna utifrån sin definition av förväntningsgap. Vi klargjorde aldrig för respondenterna att vi definierar förväntningsgap utifrån den upplevda nyttan med revision. Läsaren bör ha detta i åtanke för vidare diskussion och slutsats.

Företagsrepresentanterna är oeniga om huruvida det existerar ett förväntningsgap mellan dem och revisorerna. Två av respondenterna anser att det inte finns något förväntningsgap, medan de övriga tre säger att ett förväntningsgap existerar. I det ena fallet finns det ett förväntningsgap eftersom företaget vill begränsa revisorns arbete till att endast innefatta granskning av det legala och redovisningsmässiga området. I det andra fallet menar två företagsrepresentanter att ett förväntningsgap existerar eftersom det finns många motsättningar till revision inom företaget. Den genomgående uppfattningen bland företagsrepresentanterna verkar vara att personer i revisionsteamet ibland saknar tillräcklig kompetens, vilket kan leda till att förväntningsgapet ökar. Däremot verkar det som att företagsrepresentanterna är nöjda med den påskrivande revisorns kunskaper.

Revisorerna är överens om att stora företag oftast är väl insatta i revisorns roll. Därför menar de att det till skillnad från det mindre företaget sällan existerar något förväntningsgap mellan revisorn och det stora företaget. Revisorerna anser att risken för förväntningsgap minskas genom att parterna kommer överens om vad som ska gälla innan revisionen påbörjas. Detta dokumenteras i ett uppdragsbrev. Även Shaikh och Talha (2003), liksom FAR (RS 210), menar att uppdragsbrev är ett sätt att minska förväntningsgapet mellan revisorn och företaget. Några av företagsrepresentanterna anser att förväntningsgapet kan minskas genom att revisorn upplyser ledningen om sitt

ansvar och vad en revision innebär. De menar också att revisorn och företagsledningen bör ha ett närmare samarbete och en bättre dialog.

Intervjupersonerna är övertygade om att ett förväntningsgap mellan revisorn och allmänheten existerar eftersom de inte förstår revisorns roll. Att ett förväntningsgap existerar bekräftas av bland annat Hubbert *et al.* (1995). Enligt Shaikh och Talha (2003) förstår allmänheten inte de begränsningar en revisor arbetar utifrån. De menar, liksom Porter (1993), att brister i revisionsstandarder är en annan anledning till att ett förväntningsgap mellan revisorerna och allmänheten existerar. En av de intervjuade revisorerna anser att allmänhetens okunskap beror på att media sprider en felaktig bild av revisorer. Detta menar han beror på att journalisterna själva saknar kunskap gällande revision och revisorns ansvar. För att minska förväntningsgapet mellan revisorn och allmänheten bör revisorerna lägga mer resurser på att upplysa media och därigenom allmänheten. Även de studier och artiklar vi har tagit del av (McEnroe & Martens, 2001; Marian *et al.*, 2002; och Karlberg, 1994) bekräftar att allmänheten måste upplysas för att förväntningsgapet mellan revisorn och allmänheten skall minska. Ett annat återkommande förslag på åtgärd är att ändra språket i revisionsberättelsen för att bland annat tydliggöra revisorns ansvar.

Respondenterna, liksom referensramen, hävdar att folk i allmänhet inte förstår revisors roll och vad en revision innebär. De är övertygade om att ett förväntningsgap mellan revisorn och allmänheten existerar, något vi håller med om. Några av företagsrepresentanterna säger att många inom deras företag inte förstår vad det är en revisor gör. Vi tycker detta är intressant eftersom det för tankarna till synen respondenterna har på allmänheten. Om de är övertygade om att ett förväntningsgap existerar mellan revisorn och allmänheten så borde det inte vara långt borta att dra paralleller till ett förväntningsgap mellan revisorn och företaget.

5.7 Underlag till diskussion och slutsats

Nedan följer en analys och sammanställning av revisorernas och företagens syn på nyttan med revision och huruvida ett förväntningsgap existerar. Vi tror att detta kan hjälpa läsaren att förstå vår fortsatta diskussion och slutsats.

Revisor 1

Upplevd nytta med revision:

- Revisorn bidrar med en säkerhet till företagen. Varnar om något inte står rätt till.
- Kvalitetsstämpel.
- Underlättar vid jämförbarhet.
- Professionell person som företagen kan resonera med – bollplank.

Lever upp till företagets förväntningar: Ja, eftersom revisorn och företaget innan revisionsuppdraget skriver ett uppdragsbrev där parterna kommer överens om vad som ska gälla. Revisorn menar också att stora företag är väl insatta i revisorns roll.

Revisor 2

Upplevd nytta med revision:

- Påpekar brister i de interna kontrollerna.

- En oberoende part kontrollerar så att inga väsentliga fel förekommer. Ökar förtroendet hos intressenterna.
- Revisorn bidrar med kunskap – bollplank.

Lever upp till företagets förväntningar: Ja. Om företagen inte förstår revisorns roll klargör hon sin roll direkt. Dessutom skrivs ett formellt uppdragsbrev som tydliggör ansvar och syfte med revisionen och därigenom hålls företagets förväntningar på en rimlig nivå. Revisorn menar också att stora företag ofta förstår revisorns roll.

Revisor 3

Upplevd nytta med revision:

- Företagets räkenskaper kontrolleras av en oberoende part.
- Revisorn fungerar som ett bollplank.
- Revisionen ökar trovärdigheten till företagets offentliga redovisning.

Lever upp till företagets förväntningar: Ja. Revisorn menar att företag kortsiktigt kan ha orimliga förväntningar, men överlag och långsiktigt lever företaget upp till företagets förväntningar. Uppdragsbrevet hjälper till att hålla företagets förväntningar rimliga. Dessutom säger revisor 3 att stora företag väl inser revisorns roll.

I kapitel 2 nämnde vi att vi innan studien förmodade att revisorer skulle ha liknande syn på nyttan med revision. Det var därför med avsikt som vi intervjuade färre revisorer än företag. När vi nu analyserar revisorernas svar framgår det att vi fick bekräftelse på vår föraning; de har i stort sett samma syn vad gäller nyttan med revision. Om det beror på FAR eller någon annan faktor låter vi dock vara osagt. För att förstå om ett förväntningsgap existerar utgår vi från revisorernas svar och jämför deras syn på revisionens nytta med vart och ett av företagen.

Företag 1

Upplevd nytta med revision:

- Revisorn gör företaget uppmärksam på brister och föreslår förbättringsåtgärder.
- Oberoende part granskar företaget – ser till att regler följs. Trygghet.
- Råd från professionell person.

Revisorn lever upp till förväntningarna: Ja.

Existerar ett förväntningsgap: Nej, eftersom företagets upplevda nytta med revision överensstämmer med revisorernas syn. Företagsrepresentanten verkade något nervös och det kan vara så att han till viss del svarade vad han trodde förväntades av honom. Vi håller dock med företagsrepresentanten att det inte existerar något förväntningsgap i detta fall.

Företag 2

Upplevd nytta med revision:

- Revisionen ökar marknadens tilltro till företagets finansiella rapporter.
- Revisorn ser till att företaget följer redovisningsreglerna. Säkerhet.
- Bra att rådgöra med, exempelvis angående IFRS regler. Fungerar som bollplank.
- *Inte* mycket nytta när det gäller revision av den operationella verksamheten.

Revisorn lever upp till förväntningarna: Ja och nej. Ja när det gäller att granska räkenskaperna, men nej när det gäller granskning av verksamheten.

Existerar ett förväntningsgap: Vi anser att det till viss del existerar ett förväntningsgap. Företagsrepresentanten nämner några nyttor som överensstämmer med revisorernas syn, men eftersom företaget inte tycker att revisorn bidrar med mycket genom sin granskning av verksamhetens processer anser vi att det inom detta område existerar ett förväntningsgap.

Företag 3

Upplevd nytta med revision:

- Revisionen inger förtroende hos banker.
- Revisionsbyråerna kompetens inom många områden. Bollplank.

Revisorn lever upp till förväntningarna: Nej. Företagsrepresentanten svarade ja, men hon klargjorde att företaget som helhet inte anser att revisorn lever upp till deras förväntningar. Företaget förväntar sig bland annat att:

- Mer skall ingå i revisionen
- Revisorn alltid skall vara tillgänglig
- Den påskrivande revisorn skall närvara oftare.

Existerar ett förväntningsgap: Ja. Vi anser att ett förväntningsgap existerar för företaget som helhet eftersom det har orimliga förväntningar på revisorn som inte uppnås. Det gör att det finns en negativ inställning till revisorn och många inom företaget ser revisionen som ett nödvändigt ont. Däremot finns det inget förväntningsgap mellan företagsrepresentanten och revisorn. Detta för att respondenten har arbetat som revisor och därmed vet vilken nytta som bör förväntas av en revision. Vi anser dessutom att respondentens svar på den upplevda nyttan med revisionen främst speglade hennes åsikter och inte nödvändigtvis synen i företaget som helhet.

Företag 4

Upplevd nytta med revision:

- Revisorns kompetens inom redovisning, till exempel de nya IAS/IFRS reglerna.
- Ligger främst hos aktieägarna, inte företaget.

Revisorn lever upp till förväntningarna: Representanten svarar ja, men säger samtidigt att revisionen är ett måste och att revisorn inte bidrar med mycket till företaget. Vi ställer oss frågande till om revisorn verkligen lever upp till företagets förväntningar. Företaget måste i så fall ha mycket låga förväntningar på revisorn.

Existerar ett förväntningsgap: Ja. Representanten svarar nej, men han ser ingen direkt nytta med revision för företaget. Därför tolkar vi det som att ett förväntningsgap existerar eftersom vi utgår från den upplevda nyttan med revision.

Vi tror att företagsrepresentantens definition av förväntningsgap bygger på förväntningar. Om företagsrepresentanten då, till skillnad från oss, anser att revisorn lever upp till företagets förväntningar så är det naturligt för honom att svara att det inte existerar något förväntningsgap.

Företag 5

Upplevd nytta med revision:

- En extern person bedömer om företagets resultat och ställning ger en rättvisande bild.
- De interna kontrollsystemen kontrolleras så att företaget kan fortleva utan allvarliga finansiella problem.
- Revisorn fungerar som ett incitament för att företaget sköter sina uppgifter på ett regelrätt sätt.

Revisorn lever upp till förväntningarna: Nej. Företagsrepresentanten tycker att det finns kvalitetsbrister i revisionsteamet. Dessutom förstår inte de flesta i företaget inte vad det är en revisor gör, därför har de ofta orimliga förväntningar som inte uppfylls.

Existerar ett förväntningsgap: Ja. Vi baserar detta på att det enligt företagsrepresentanten är många inom företaget som ej är insatta i revisionens syfte och revisorns ansvar. Det är svårt för revisorns att leva upp till de orimliga förväntningar som skapas angående revisionen och dess nytta. När den förväntade nyttan inte uppfylls skapas en skepticism inom företaget mot revisorn och de anställda har då svårt att se att revisionen bidrar med speciellt mycket till företaget. Däremot ställer vi oss tveksamma till om ett förväntningsgap mellan företagsrepresentanten och revisorn existerar. Detta grundar vi på att respondenten har arbetat som revisor och därmed vet vilken nytta som bör förväntas av en revision. Vi anser dessutom att respondentens svar på den upplevda nyttan med revisionen främst speglade hans åsikt och inte nödvändigtvis synen i företaget som helhet.

6 DISKUSSION OCH SLUTSATS

Först diskuterar vi huruvida ett förväntningsgap mellan revisorn och företag existerar. Därefter sammanfattar vi vår slutsats utifrån vår problemformulering och syfte. Slutligen ger vi förslag till fortsatt forskning.

6.1 Diskussion

Respondenterna har svarat på frågor angående *förväntningsgap* utifrån deras personliga uppfattningar om vad ett förväntningsgap är. I referensramen klargörs att förväntningsgap kan definieras på olika sätt. De flesta definitioner baserar förväntningsgapet utifrån förväntningar på revisorn. Vi har fått uppfattningen att intervjupersonerna också definierar förväntningsgap utifrån företagets förväntningar. Detta skiljer sig alltså från vår definition av förväntningsgap som baseras på den upplevda nyttan av revisionen. Eftersom vi använder oss av vår definition för att söka svar på vårt problem kan vi ha en annan uppfattning än våra intervjupersoner beträffande förväntningsgapets existens.

Vi är medvetna om att det ibland kan vara svårt att hålla isär begreppen *förväntningar* och *nytta*. Vi anser att den främsta skillnaden ligger i att förväntningar baseras på något som ännu inte har hänt, medan upplevd nytta baseras på det som redan har inträffat. Vi uppmärksammar också att revisionsprocessen är något som mer eller mindre pågår året om. Det kan därför vara svårt att separera begreppen förväntningar och upplevd nytta. Även om vår definition av förväntningsgap baseras på den upplevda nyttan med revision kan förväntningar indirekt finnas med i definitionen. Om företagen har realistiska förväntningar på revisorn är det lättare att förväntningarna uppnås. Då är det mer troligt att företaget ser nyttan med revision. Om revisorn däremot inte kan leva upp till företagets förväntningar så kan en negativ attityd mot revisorn och revisionen skapas och då är det svårt för företagen att se någon nytta med revisionen. Genom detta resonemang menar vi att förväntningar indirekt kan ingå i vår förväntning av förväntningsgap.

När vi i intervjuerna ställde frågan till respondenterna angående revisionens nytta för företaget så menade vi *företaget som helhet*. Vi trodde att företagsrepresentantens svar skulle representera företagets syn på den upplevda nyttan med revision. Under intervjuerna växte dock en förståelse fram att företagsrepresentantens svar inte alltid överensstämmer med den syn övriga inom företaget har. Därför behöver inte företagsrepresentantens svar representera företaget som helhet. Vi uppmärksammar dock att det var representanterna för företag 3 och 5 som främst hade denna åsikt och de har båda arbetat som revisorer. Därigenom kan deras syn vara något vinklad. Det är möjligt att andra inom företagen hade haft en annan åsikt gällande de anställdas förståelse för revisorns roll och ansvar. Vi anar dock att det kan vara så som företagsrepresentanterna 3 och 5 påstår. Vår referensram tyder också på att det finns en utbredd okunskap gällande revision och revisorns ansvar.

Revisorerna anser att de lever upp till företagets förväntningar och att det inte existerar något förväntningsgap. Vi anser att revisorerna svarade ärligt på frågorna och därför ser vi ingen anledning att ifrågasätta deras svar. Däremot tror vi att revisorerna använder sig av en annan definition av förväntningsgap än vi gör; en som är baserad på

förväntningar istället för på nytta med revision. En annan anledning till att revisorerna anser att de lever upp till företagets förväntningar är att de personer som de har mest kontakt med på företagen är väl insatta i vad en revision är. Likaså anser de flesta företagsrepresentanter att revisorn lever upp till deras förväntningar. Ibland är det svårt att ta ställning till om de uppfyllda förväntningarna endast gäller förhållandet mellan revisorn och dennes kontaktpersoner på företaget eller om det även gäller förhållandet mellan revisorn och företaget som helhet. Revisorerna är ju alla överens om att stora företag är väl insatta i revisorns roll. Menar de då företaget som helhet, eller syftar de kontaktpersonerna på de stora företagen?

Vi anser att ett förväntningsgap mellan revisorn och företaget existerar när de två parternas *syn på revisionens nytta* skiljer sig åt. När det gäller att tolka huruvida ett förväntningsgap existerar finns det flera sätt att se på saken. När vi började analysera våra intervjuer verkade det som om det inte existerar ett förväntningsgap eftersom båda parterna nämner nyttor såsom bollplank, säkerhet och ökad tillförlitlighet. Vid djupare analysering tog vi även i beaktning de negativa aspekter som företagsrepresentanterna uttryckte under intervjuerna. Då tog vi också ställning till om företagsrepresentantens syn verkligen representerar synen i företaget som helhet. Nedan följer de slutsatser vi kom fram till.

6.2 Slutsats

Företagen som helhet är ofta dåligt införstådda i revisorns roll och därigenom skapas orimliga förväntningar som inte uppfylls. Detta skapar en skepticism till revisorn och en syn på revisionen som ett nödvändigt ont. Därför är det ibland svårt för företagen att se någon större nytta med revisionen. Den nytta med revision som företagsrepresentanterna angav verkar ofta vara deras syn, vilket inte alltid representerar synen bland övriga i företaget. Vår slutsats är därför följande:

- Det existerar ofta ett förväntningsgap i någon form mellan de intervjuade företagen och revisorerna.
- Däremot existerar det sällan ett förväntningsgap mellan de intervjuade revisorerna och deras kontaktpersoner på företagen.

6.3 Förslag till fortsatt forskning

- En mer omfattande studie som inkluderar fler företagsledare och revisorer från olika delar av landet.
- Undersöka förväntningsgapet mellan revisorer och små företag.
- Vad kan göras för att minska förväntningsgapet mellan revisorn och allmänheten?
- Vad har företag att vinna på att få sina anställda att bättre förstå revisorns roll?

KÄLLFÖRTECKNING

Litteratur:

Andersen Ib (1998), *Den Uppenbara Verkligheten: Val av Samhällsvetenskaplig Metod*, Studentlitteratur, Lund.

Andersson Sten (1982), *Positivism kontra Hermeneutik*, Graphic Systems AB, Göteborg.

Backman Jarl (1998), *Rapporter och Uppsatser*, Studentlitteratur, Lund.

Boynton William C., Johnson Ray, Kell Walter (2001), *Modern Auditing*, John Wiley & Sons, New York.

Eriksson Lars T, Wiederheim-Paul Finn (1999), *Att Utreda, Forska och Rapportera*, Liber, Malmö.

Fant Johan-Erik (1994), *Revisorers roll en komperativ studie av revisorers, företagsledares och aktieägares attityder till extern revision i Finland och Sverige*, Multiprint, Helsingfors.

FARs Samlingsvolym Del II (2004), FAR Förlag AB, Stockholm

Lundahl Ulf, Skärvad Per-Hugo (1999), *Utredningsmetodik för Samhällsvetare och Ekonomer*, Studentlitteratur, Lund.

Patel Runa, Davidson Bo (2003), *Forskningsmetodikens Grunder*, Studentlitteratur, Lund.

Rittenberg Larry E, Schwieger Bradley J (2003), *Auditing Concepts for a Changing Environment*, Thomson Learning, USA

Journaler:

Boyd D.T. (2000/2001), *The Audit Report: A Misunderstanding Gap Between Users and Preparers*, National Public Accountant, Vol. 45, No. 10, ss 56-60.

Butler S., Zibelman M., Ward B. (2000), *The Expectation Gap: Auditors' and Investor's Perceptions of Auditor's Fraud Detection Responsibilities*, European Accounting Association 2000 Annual Congress.

Hian Chye Koh, E-sah Woo (1998), *The Expectation Gap in Auditing*, Managerial Auditing Journal, Vol. 13, No. 3, ss 147-154.

Hubbert Amy R., Sehorn Annette Garcia, Brown Stephen W. (1995); *Service expectations; The consumer versus the provider*, International Journal of Service Industry Management, Vol. 6, No. 1, ss 6-21.

Liggio C. D. (1974), *The Expectation Gap. The Accountant's Waterloo*, Journal of Contemporary Business, 3(3), ss 27-44.

Maher Meredith A., Maers Michael D., Giacomino Don E. (2003), *Going-Concern Opinions: Broadening the Expectations Gap*, CPA Journal, Vol. 73, No. 10, s38.

McEnroe John E, Martens Stanley C. (2001), *Auditors' and Investors' Perceptions of the Expectation Gap*, Accounting Horizons, Vol. 15, No. 4, 14s

Ojasalo Jukka (2001), *Managing Expectations in Professional Services*, Managing Service Quality, Vol. 11, No. 3, ss 200-212

Pany Kurt, Lowe Jordan D. (1993), *Expectations of the Audit Function*, The CPA Journal, Vol. 63, No. 8, ss58-60.

Porter Brenda A. (1993), *An Empirical Study of the Audit Expectation-Performance Gap*, Accounting and Business Research, Vol. 23, No. 93, s49, 20s.

Shaikh Junaid M., Talha Mohammad (2003), *Credibility and Expectation Gap in Reporting on Uncertainties*, Managerial Auditing Journal, Vol. 17, No 6/7, s517, 13s.

Internetkällor:

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), (1978), *Commission on Auditors' Responsibilities: Report, Conclusions and Recommendations*, New York.

Europeiska Kommissionen (1996), *Grönbok – roll, ställning och ansvar för revisorer som utför lagstadgad revision inom Europeiska unionen KOM(96) 338.*

Tillgänglig: <http://europa.eu.int/comm/off/green/index_sv.htm> [2004-11-19]

FAR Info Nr 13 (1996), 434. *EU's grönbok om revisorer har kommit ut.* Tillgänglig: <http://www.farkomplett.se/> [2004-11-20]

Utbildningsradion, hermeneutik, 2004

Tillgänglig:<http://www.ur.se/campus/242> [2004-11-15]

Tidningar på Internet:

Björling Sanna (2001), *Revisorsjobb Kräver Råg i Ryggen*, DN-Ekonomi 2001-05-27.

Edenhammar Hans (2002), *Tuffare revisorer bättre än tuffare regler*, Balans nr 2.

Karlberg Ellen (1994), *Revisionens Historia*, Affärsdata 1994-03-29, Tillgänglig: <<http://www.ad.se.ezproxy.ub.gu.se/index.php?serv=nyhetsarkiv>> [2004-11-22]

SAF tidningen Näringsliv (1993), *Kan få ökade befogenheter*, Affärsdata 1993-08-27, Tillgänglig: <http://www.ad.se.ezproxy.ub.gu.se/index.php?serv=nyhetsarkiv> [2004-12-10]

Muntlig källor:

Eftersom intervjupersonerna har försäkrats anonymitet återfinns deras namn och företag ej i källförteckningen.

BILAGA 1: Frågor till företagen

1. Hur fungerar samarbetet i allmänhet med revisorn?

2. Vilka förväntningar anser du att revisorn har på dig som klient?

3. Vilken nytta anser du att företaget får genom att en revision utförs?

4. Vilken nytta tror du revisorn tycker att han/hon bidrar med till företaget genom att granska och skriva under revisionsberättelsen?

5. Anser du att revisorn lever upp till företagets förväntningar?

6. Anser du att det finns ett förväntningsgap mellan företaget och revisorn?

7. Om ja, hur skulle förväntningsgapet kunna minskas?

BILAGA 2: Frågor till revisorerna

1. Hur fungerar samarbetet i allmänhet med klienterna?

2. Vilka förväntningar har du på företaget?

3. Vilken nytta anser du att företaget får genom att en revision utförs?

4. Vilken nytta tror du företaget tycker du bidrar med genom din granskning och underskrift?

5. Känns det som om du brukar leva upp till företagets förväntningar?

6. Anser du att det finns ett förväntningsgap mellan dig och klienten?

7. Om ja, hur skulle förväntningsgapet kunna minskas?