



Handelshögskolan  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Företagsekonomiska institutet

# Är revisorns roll annorlunda beroende på företagets storlek?

– En jämförande analys

**Magister- och kandidatuppsats i företagsekonomi**

**Externredovisning**

**Höstterminen 2005**

**Handledare:** Stefan Schiller

**Författare:** Erika Johansson, 82

*(Kandidatuppsats)*

Marie Listad, 80

*(Magisteruppsats)*



Handelshögskolan  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

## Författarnas tack

Vi vill tacka alla delaktiga för hjälpen med att göra denna uppsats möjlig.

Framförallt vill vi framföra ett tack till de två revisionsbyråer som ställt upp med hjälp och tacka de fyra revisorer som representerade dessa revisionsbyråer för deras tid och engagemang.

Vi vill även framföra ett tack till vår handledare Stefan Schiller på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet för den respons som han bidragit med.

Ett stort tack riktas även till våra opponenter, Cecilia och Rikard, för deras kritiska granskning och deras hjälp under arbetets gång.

---

Marie Listad

---

Erika Johansson

Trollhättan, den 13 januari 2006



Handelshögskolan  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

## Sammanfattning

**Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Externredovisning, Kandidat- och Magisteruppsats, Ht 2005**

**Författare:** Erika Johansson (*Kandidatuppsats*) och Marie Listad (*Magisteruppsats*)

**Handledare:** Stefan Schiller

**Titel:** *Är revisorns roll annorlunda beroende på företagets storlek? – En jämförande analys*

**Bakgrund och problem:** Redan på 1700-talet började man revidera i företagen och revisorns roll började växa fram. Som revisor är man idag omgiven av lagar och regler vilka ständigt ändras och förnyas, ofta mot det striktare hållet. Oberoendet är en viktig del vilket revisorn enligt lag är skyldig att pröva inför varje revision. Att reglerna blir tuffare beror till stor del på de redovisningsskandaler som skakat näringslivet de senaste åren både nationellt och internationellt. Företagens intressenter har blivit allt vaknare och kräver på ett annat sätt än tidigare att revisorn ska vara oberoende. Att hålla distansen och oberoendet i de stora företagen är inga problem då revisorn arbetar i ett revisionsteam där fler personer ingår som kan hjälpa företaget med den konsultation de behöver. I små företag kan däremot oberoendet lätt komma i kläm då man är färre i revisionsteamet och ofta är den enda kunskapskällan till redovisning som företaget har. De små företagen idag vet inte alltid heller vad revisorn får göra och inte får göra. Eftersom reglerna har blivit hårdare innebär det att revisorn i små företag inte längre kan hjälpa till lika mycket som förr. Behöver företaget rådgivning måste istället en andra revisor kopplas in, vilket blir krångligare och dyrare för företaget.

**Syfte:** Uppsatsens syfte är att ta reda på hur revisorns roll ser ut i stora och små företag och att undersöka de eventuella skillnader som kan uppkomma vid revision av stora och små företag. Ett annat syfte är att ta ställning till om revisorns roll måste se likadan ut oberoende av företagets storlek samt ge förslag på eventuella lättnader i regelsystemen för de revisorer som arbetar mot små företag.

**Metod:** Uppsatsen är skriven med ett positivistiskt synsätt och en deduktiv ansats. För att på bästa sätt utreda och svara på uppsatsens problemformulering har vi valt att använda oss av kvalitativa intervjuer för att samla in empiri. Fallstudieobjekten består av fyra stycken revisorer av vilka två främst arbetar mot små företag och två främst arbetar mot stora företag.

**Resultat och slutsatser:** I dagsläget ska revisorns roll teoretiskt se likadan ut oberoende av företagets storleksförhållande. Dock har det kunnat urskönjas av de revisorer som har intervjuats att det inte alltid förhåller sig så. Revisorerna tycker i det stora hela att det är svårt att använda samma regelsystem för de små företagen som för de stora företagen. Reglerna är skrivna för de stora företagen och många av dem går inte ens att tillämpa på de små. Alla är överens om att vissa lättnader måste göras för de små företagen. Vissa tycker att revisionsplikten ska slopas för de små företagen medan andra tycker att regelsystemen istället ska tudelas så att de små företagen får en något lättare variant av reglerna. Vi tycker att revisionsplikten behövs så länge ett aktiebolag bedrivs eftersom inget personligt ansvar för konsekvenserna finns, däremot är vi för en tudelning av regelsystemen.

**Förslag till fortsatt forskning:** En fördjupning i revisionspliktens framtid för de små företagen i Sverige med jämförelser och forskning kring de länder som redan har avskaffat denna hade varit ett intressant uppslag för fortsatt forskning då vi i Sverige just nu har en het debatt om detta ämne. Ett annat intressant forskningsområde är att jämföra Sveriges regler med övriga EU-länders regler för revision samt se hur harmoniseringen av revisionsreglerna fortskrider i de europeiska länderna.



## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

### *Författarnas tack*

### *Sammanfattning*

Förkortningar .....	4
Definitioner .....	5
<b>1 INLEDNING</b> .....	<b>6</b>
1.1 Bakgrund .....	6
1.2 Problemdiskussion .....	7
1.3 Problemformulering .....	8
1.4 Syfte .....	8
1.5 Avgränsningar .....	8
1.6 Disposition .....	9
<b>2 METOD</b> .....	<b>10</b>
2.1 Vetenskapligt förhållningssätt .....	10
2.2 Forskningsansats .....	10
2.3 Undersökningsansats .....	11
2.4 Validitet och reliabilitet .....	12
2.5 Materialinsamling .....	13
2.5.1 Intervjuer .....	13
2.5.2 Urval .....	13
2.5.2 Primära och sekundära källor .....	14
2.6 Sammanfattning .....	14
<b>3 TEORI</b> .....	<b>15</b>
3.1 Revision .....	15
3.1.1 Revision i stora onoterade företag .....	15
3.1.2 Revision i små onoterade företag .....	16
3.1.3 Nyttan av revision .....	16
3.1.4 Kostnad av revision .....	17
3.2 Förvaltningsrevision .....	17
3.3 Revisionsplikt .....	17
3.4 Revisorns roll .....	19
3.4.1 Kontrollerande roll .....	19
3.4.2 Rådgivande roll .....	19
3.5 Revisorns uppgift .....	19
3.5.1 Väsentlighet och risk .....	20
3.5.2 Planering .....	20
3.5.3 Granskning .....	20
3.5.4 Rapportering .....	21
3.6 Godkänd vs auktoriserad revisor .....	21
3.6.1 Godkännande och auktorisering av revisor .....	21



<b>3.7 RS - Revisionsstandard i Sverige</b> .....	<b>23</b>
3.7.1 Revisionsstandard för små företag? .....	23
<b>3.8 FARs yrkesetiska regler</b> .....	<b>23</b>
<b>3.9 Oberoende</b> .....	<b>25</b>
<b>3.10 Analysmodellen</b> .....	<b>26</b>
<b>3.11 Agentteorin</b> .....	<b>29</b>
<b>3.12 EG:s bolagsrättsliga direktiv</b> .....	<b>29</b>
<b>3.13 Sammanfattning</b> .....	<b>30</b>
<b>4 EMPIRI</b> .....	<b>31</b>
<b>4.1 Bakgrund</b> .....	<b>31</b>
<b>4.2 Intervju med Revisor A</b> .....	<b>31</b>
4.2.1 Skillnad mellan stora och små företag .....	32
4.2.2 Granskande och konsulterande roll .....	32
4.2.3 Oberoendet .....	32
4.2.4 Revisionsplikten .....	33
<b>4.3 Intervju med Revisor B</b> .....	<b>33</b>
4.3.1 Skillnad mellan stora och små företag .....	34
4.3.2 Granskande och konsulterande roll .....	34
4.3.3 Oberoendet .....	34
4.3.4 Revisionsplikt .....	35
<b>4.4 Intervju med Revisor C</b> .....	<b>35</b>
4.4.1 Skillnader mellan stora och små företag .....	35
4.4.2 Granskande och konsulterande roll .....	35
4.4.3 Oberoendet .....	36
4.4.4 Revisionsplikt .....	36
<b>4.5 Intervju med Revisor D</b> .....	<b>37</b>
4.5.1 Skillnaden mellan stora och små företag .....	37
4.5.2 Granskande och konsulterande roll .....	37
4.5.3 Oberoendet .....	38
4.5.4 Revisionsplikt .....	38
<b>4.6 Sammanfattning</b> .....	<b>39</b>
<b>5 DISKUSSION</b> .....	<b>40</b>
<b>5.1 Revisorsrollen i stora respektive små företag</b> .....	<b>40</b>
5.1.1 Granskande och rådgivande roll.....	40
5.1.2 Revisorernas agerande .....	41
5.1.3 Upplevda skillnader .....	42
<b>5.2 Revisorerers oberoende</b> .....	<b>43</b>
5.2.1 Auktorisation och godkännande .....	43
5.2.2 Analysmodellen .....	44
5.2.3 Små företag vs stora företag .....	44
<b>5.3 Skärpta regelverk</b> .....	<b>45</b>
<b>5.4 Revisionsplikten</b> .....	<b>46</b>
<b>5.5 Sammanfattning</b> .....	<b>47</b>
<b>6 AVSLUTNING</b> .....	<b>48</b>



<b>6.1 Slutsatser</b> .....	<b>48</b>
6.1.1 Identifiering av revisorns roll i stora respektive små företag .....	48
6.1.2 Oberoendet.....	48
6.1.3 Revisionsplikt eller lättare regler .....	49
<b>6.2 Diskussion</b> .....	<b>49</b>
6.2.1 Granskande och konsulterande roll .....	49
6.2.2 Oberoendet.....	50
6.2.3 Revisionsplikt eller lättare regelverk.....	50
<b>6.2 Förslag till vidare forskning</b> .....	<b>51</b>

### *Källförteckning*

### **Figurförteckning:**

1. Tidsaxel sid. 9
2. Revisorers behörighetskrav sid. 25
3. Modifierad analysmodell sid. 30

### **Bilagor:**

1. Intervjufrågor
2. Exempelenkät, Analysmodellen



## **Förkortningar**

- ❖ AB - Aktiebolag; bolagsform som kräver insats på minst 100 000 kr med minst en aktieägare
- ❖ ABL - Aktiebolagslagen; vad den valda revisorn i bolaget ska göra och inte får göra
- ❖ BFL - Bokföringslagen
- ❖ BFN - Bokföringsnämnden
- ❖ EG - Europeiska gemenskapen
- ❖ EU - Europeiska unionen
- ❖ FAR - Föreningen för revisionsbyråbranschen
- ❖ ISA - International Standards of Auditing, Internationell revisionsstandard
- ❖ RevL - Revisorslagen
- ❖ RN - Revisorsnämnden; tillsynsmyndighet för auktoriserade och godkända revisorer och registrerade revisionsbyråer
- ❖ RS - Revisionsstandard
- ❖ SRF - Sveriges redovisningskonsulters förbund
- ❖ ÅRL - Årsredovisningslagen



## Definitioner

*Aktiebolag:* är en bolagsform i Sverige som kräver ett insatskapital, så kallat aktiekapital.<sup>1</sup> Aktiekapitalet måste vara minst 100 000 sek i privata aktiebolag och minst 500 000 sek i publika aktiebolag. Ett aktiebolag måste ha minst en ägare, men har ofta flera. Ägarna har inget personligt ansvar utan riskerar endast sitt insatta kapital.<sup>2</sup>

*Små företag:* här menas aktiebolag där ägandet och ledningen är koncentrerat till ett litet antal personer. Företagen är inte större än så kallade 10/24 bolag, det vill säga det är näringsdrivande, onoterade företag, vilka under de två senaste räkenskapsåren har haft maximalt ett medeltal på tio anställda och har tillgångar nettovärderade till högst 24 miljoner kronor vid det senaste räkenskapsårets balansräkning.<sup>3</sup>

*Stora företag:* här menas aktiebolag som är näringsdrivande, onoterade företag i vilka nettovärdet av tillgångarna i företaget enligt balansräkningarna för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränobelopp som motsvarar 1000 gånger prisbasbeloppet eller har haft över 200 anställda under de två senaste räkenskapsåren.<sup>4</sup>

*Prisbasbelopp*<sup>5</sup>:                    2005 = 39 400  
    2006 = 39 700

*Revisor:* avses här godkänd eller auktoriserad revisor.

*God revisorssed:* I Revisionsboken från 2004 kallar FAR god revisorssed för etiska regler för revisorer, i vilken en viktig regel är att tillämpa god revisorssed. Enligt revisorsnämnden syftar god revisorssed på normer för revisorerens yrkesmässiga uppträdande.<sup>6</sup>

*God revisions sed:* utvecklas på flera ställen både internationellt och nationellt. På det nationella planet handlar det främst om hos FAR och på revisionsbyråerna. För revisorererna handlar seden även om kunskap, erfarenhet och professionellt omdöme. Den svenska seden bygger främst på internationell sed.<sup>7</sup> Vad gäller god revisions sed har Revisorsnämnden och FAR samma uppfattning och Revisorsnämnden kallar god revisions sed för de normer som avser hur revisionsuppdrag skall utföras. Innehållet i både god revisions sed och god revisorssed bestäms ytterst av domstolarna.<sup>8</sup>

---

<sup>1</sup> <http://sv.wikipedia.org/wiki/Aktiebolag>

<sup>2</sup> <http://www.bolagsverket.se>

<sup>3</sup> FAR Samlingsvolym del 1, 2005

<sup>4</sup> Ibid.

<sup>5</sup> <http://www.scb.se>

<sup>6</sup> <http://www.revisorsnamnden.se>

<sup>7</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>8</sup> <http://www.revisorsnamnden.se>





## 1 INLEDNING

*Kapitlet börjar med bakgrundsinformation, fortsätter med en problemdiskussion vilken leder fram till en problemformulering, avgränsningar och uppsatsens syfte. Sist i kapitlet kommer en disposition över uppsatsen.*

### 1.1 Bakgrund

Revisionen är en viktig del i alla aktiebolags vardag eftersom den är lagstadgad.<sup>9</sup> I Sverige började vi med revision på 1700-talet.<sup>10</sup> Revisorns roll har växt fram under den industriella revolutionen på 1800-talet<sup>11</sup> och utvecklats till att det i dagsläget läggs en allt större vikt på yrket. Detta i och med det ständigt ökande antalet redovisningsskandaler som uppdagas i näringslivet. I Sverige kan skandalerna exemplifieras med fallet Skandia<sup>12</sup> och internationellt med fallen Enron och Worldcom, båda i USA<sup>13</sup>. Revisorns arbete är i stor utsträckning reglerat i lagar och författningar.

#### Historik

1895	1912	1923	1944	1949	1973	1975-76
Revision i aktiebolag Aktiebolagslag	1:a revisorn auktoriserad	FAR bildas	Ny aktiebolagslag	1:a rekommendationen	IASC bildas	ABL uppdateras God revisorssed Ny bokföringslag

Figur 1: tidsaxel<sup>14</sup>

I modernare tid har det också hänt en del på revisionsområdet. År 1988 kom kravet på auktoriserade och/eller godkända revisorer i alla aktiebolag. Redovisningsrådet bildades år 1989 för att ge ut rekommendationer för hur stora företag ska utforma sina årsredovisningar. År 1995 kom en ny Revisorslag vilken år 2002 reviderades om och utkom i ny upplaga. Den reviderade Revisorslagen innehåller bland annat striktare regler och numera även den lagstadgade analysmodellen för att kontrollera revisorns oberoende. De nuvarande Revisionsstandarderna, RS fastställdes samma år och började gälla i januari 2004. År 2002 kom också EU:s första rekommendation om revisorers oberoende.<sup>15</sup>

<sup>9</sup> ABL 10:1

<sup>10</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>11</sup> <http://executivecaliber.ws/sys-tmpl/historyofaccounting/>, 2005-11-17

<sup>12</sup> <http://www.di.se>, 2003, 2005-11-17

<sup>13</sup> Björk, Carl, 2005-11-17

<sup>14</sup> <http://www.far.se> 2005-11-16, FAR revisionsbok 2004

<sup>15</sup> <http://www.far.se> 2005-11-16



Revisorns arbete handlar idag om att som oberoende part granska att ett bolags redovisning och förvaltning följer god redovisningssed.<sup>16</sup> Oberoendet är en viktig del som revisorn enligt lag<sup>17</sup> är skyldig att pröva inför varje uppdrag. Detta innebär att revisorn även skall följa bolagsstämmans anvisningar och avlämna en revisionsberättelse till bolagsstämman efter varje räkenskapsår.<sup>18</sup>

Revisionsbranschen har under senare år omstrukturerats och idag domineras marknaden av några få men mycket stora byråer. Mer än hälften av de auktoriserade revisorerna arbetar på marknads tre största byråer. Marknaden består också av en mängd små byråer med en eller ett par revisorer som oftast har kommit från någon av de större byråerna från början. På de mindre byråerna arbetar de flesta godkända revisorerna. Det är endast runt 25 % av de auktoriserade revisorerna som är kvinnor.<sup>19</sup>

Revisionsbyråerna har utvecklats mer och mer mot att erbjuda övriga tjänster såsom konsultation och redovisning.<sup>20</sup> Även detta påverkar oberoendet och enligt 10 kap 16 § ABL får en revisor inte ha deltagit vid bolagets bokföring om denne ska anses vara oberoende.

## 1.2 Problemdiskussion

Hur ser revisorns roll ut i företagen? Innehar de rollen som en oberoende person till företagen vid en revision eller sitter de på flera stolar och utför såväl konsultuppdrag som revision åt företaget? Ser rollen annorlunda ut om företaget är litet eller stort? Är det ok att inte vara helt oberoende i ett mindre företag och kan rollen verkligen se annorlunda ut beroende på företagets storlek och omfattning?

Enligt en undersökning, som utförts på uppdrag av första AP-fonden, visas att revisorer i dag konsulterar nästan lika mycket som de reviderar i noterade bolag. Vad som händer är att revisorerna på många håll får granska och revidera sina egna råd<sup>21</sup>, vilket i sig strider mot lagen<sup>22</sup>. I Revisorslagen står det klart och tydligt att en revisor ska utföra revisionsuppdrag opartiskt och självständigt samt vara objektiv i sina ställningstaganden och inför varje uppdrag kontrollera om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för detta oberoende.<sup>23</sup> Även revision i små företag har varit ett hett omdiskuterat ämne revisorer emellan. Hur ska revisorn bete sig? Ofta är det både krångligt och ekonomiskt svårt för ett litet företag, exempelvis ett enmansaktiebolag, att ha två revisorer, en rådgivande och en granskande, vilket många gånger är nödvändigt i dessa små företag då ekonomiskaper ofta är uteblivna. I dessa företag arbetade revisorerna mycket som ett bollplank innan den nya Revisorslagen togs i kraft 2002<sup>24</sup>, Marie Haglund menar i sin artikel ”Revisorer med dubbla uppdrag - inget ovanligt” att så även fortfarande är fallet på många håll då revisorn ofta är den

<sup>16</sup> ABL 10:3

<sup>17</sup> ABL 10:16

<sup>18</sup> ABL 10:4-5

<sup>19</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>20</sup> Carlsson, Bengt, 2002-02-07

<sup>21</sup> Haglund, Marie, 2004-01-22

<sup>22</sup> ABL 10:16

<sup>23</sup> FAR Samlingsvolym del 2, 2005

<sup>24</sup> Beck-Friis, Ulrika, 2003



enda ekonomiutbildade person som företaget har kontakt med.<sup>25</sup> Hur ser verkligheten ut? Är oberoendet viktigt för revisorerna och agerar revisorerna likadant oavsett företagets storlek och kompetens, vilket de idag enligt lag måste göra?<sup>26</sup> En annan fråga man kan ställa sig är om det är lämpligt att revisorns roll ser likadan ut i företag som är så olika varandra.

### 1.3 Problemformulering

Utifrån ovanstående diskussion har följande problemformulering valts:

*Finns det skillnader på revision i stora och små företag?*

Ytterligare funderingar som problemformuleringen väcker är om dessa eventuella skillnader leder till att oberoendefrågan ser olika ut beroende på företagets storlek. Finns det tendenser till att oberoendet minskar i betydelse desto mindre företagen är? En annan fråga man kan ställa sig är om det verkligen är lämpligt för alla företag oavsett storlek att följa samma regler och om revisionen bör se likadan ut i både stora och små företag.

### 1.4 Syfte

Syftet med denna uppsats är att:

- Identifiera revisorns roll i stora respektive små företag
- Jämföra skillnaden av revisorns roll i stora respektive små företag
- Avgöra om revisorns roll måste se annorlunda ut beroende på företagets storlek samt ta ställning till om eventuella lättnader behövs för de små företagen.

### 1.5 Avgränsningar

V har valt att avgränsa oss till att göra jämförelsen mellan små företag och stora företag och därmed ignorerat alla storlekar däremellan. För att göra intervjuundersökningar möjliga har vi även varit tvungna att göra ett urval. Vi har genom att ringa runt till några revisionsbyråer fått tag på fyra stycken revisorer, varav två arbetar mot små företag och två arbetar mot stora företag. På grund av tidsbrist hos revisionsbyråerna har vi i uppsatsen varit tvungna att begränsa oss till endast fyra intervjutillfällen med fyra stycken olika revisorer. En annan avgränsning vi gjort är att fokusera på den roll revisorn har i sin yrkesutövning och inte på de uppgifter han utför.

---

<sup>25</sup> Haglund, Marie, 2004-01-22

<sup>26</sup> FAR revisionsbok 2004



## 1.6 Disposition

### *Kapitel 6*

*Avslutning* – avslutande slutsatser och diskussioner

### *Kapitel 5*

*Analys* – här knyts teori och empiri samman i en analys

### *Kapitel 4*

*Empiri* – visar resultatet av den genomförda empiriska undersökningen

### *Kapitel 3*

*Teori* – ger den teoretiska referensramen som finns att tillgå

### *Kapitel 2*

*Metod* – behandlar vald metod med tillvägagångssätt för undersökningen

### *Kapitel 1*

*Inledning* – kapitel som ger bakgrund och diskussion kring problemet

**Är revisorns roll  
annorlunda beroende på  
företagets storlek?**

**– En jämförande analys**



## 2 METOD

*Begreppet metod kommer av det grekiska ordet *méthodos*<sup>27</sup>, vilket på svenska betyder längs en väg (meta: efter, ho'dos: väg). Metod är alltså de steg och val, de tillvägagångssätt som man väljer för att arbeta sig framåt.<sup>28</sup> Detta kapitel behandlar olika metodsynsätt, en redovisning av vald metod, datainsamlingsmetod samt källkritik.*

### 2.1 Vetenskapligt förhållningssätt

Det finns två stycken huvudsakliga förhållningssätt till hur forskning bör bedrivas och hur man ska få reda på sanningen i en forskning. Dessa båda huvudinriktningar kallas för *hermeneutik* och *positivism*. Hermeneutik är en tolkningslära som har sitt ursprung i tolkningar av litterära texter. Källan till kunskap för en hermeneutiker är förståelsen för andra människor, de ser igenom sig själva för att förstå och tolka andras beteende i olika situationer och har en empatisk syn då empati leder till en djupare insikt. I hermeneutik är forskaren subjektivt engagerad och i sin helhet handlar det om att tolka, studera och förstå omvärlden. Förståelsen är viktigare än förklaring för en hermeneutiker. Positivism härstammar från naturvetenskapen och syftar till att uppnå säker och absolut sanning grundad på fakta. Inom positivismen finns det två källor till kunskap, den första källan är empiri, observerandet av våra sinnen (induktion), den andra är logik, det man kan räkna ut med hjälp av logiska slutledningar (deduktion). I positivismen är forskarna objektiva och opartiskhet är viktig då man inte ska vara en del av det man studerar. Enligt positivismen måste all kunskap gå att pröva empiriskt, ett påstående är sant om det stämmer överens med verkligheten. Till skillnad mot hermeneutiken är förklaringen viktigare än förståelsen i positivismen.<sup>29</sup>

Uppsatsens vetenskapliga förhållningssätt är skrivet ur ett hermeneutisksynsätt då man studerar det som syns och försöker förstå innebörden med det. Hermeneutik är en kvalitativ forskningsansats där tolkningen av de texter och de intervjumaterial som man fått fram är central. Detta tillvägagångssätt stämmer överens med studiens förfarande. I studien samlas teori in ifrån både vetenskapliga och icke-vetenskapliga källor medan empirin samlas in från intervjuer med revisorer, den insamlade fakta tolkas sedan för att få en större förståelse i hur verkligheten ser ut.

### 2.2 Forskningsansats

Inom Samhällsvetenskapen återfinns två skilda metodiska angreppssätt, *kvantitativa* och *kvalitativa* metoder. Båda angreppssätten är fokuserade på att ge en större förståelse av samhället och hur enskilda människor, grupper och institutioner agerar och influerar varandra. Kvalitativa metoder sätter ett förstående syfte främst och vill kunna beskriva helheten av den problematik som studeras. Den kvalitativa ansatsen kännetecknas av att den går ner på djupet, forskaren vill ha riklig information från få undersökningsenheter och undersökaren är intresserad av det unika eller det avvikande i undersökningen. Forskaren är medveten om att han påverkar resultaten och att han observerar fenomenet inifrån. Metoden innebär inte

<sup>27</sup> Nordstedts Svenska ordbok, 2003

<sup>28</sup> Eriksson, Lars Torsten, Wiedersheim-Paul, Finn, 2001

<sup>29</sup> Thurén, Torsten, 1996



formalisering i någon större utsträckning och målet är inte att kunna dra generella slutsatser. Kvantitativa metoder använder sig i hög grad av statistik och kontrollerar om generella slutsatser kan dras. Många objekt undersöks men endast lite information fås om varje undersökningsenhet. Denna metod är även mer formaliserad och strukturerad än den kvalitativa metoden. Forskare som använder sig av denna metod har större kontroll och det finns även ett större avstånd till informationskällan.<sup>30</sup>

För att få en uppfattning om revisorns roll i företag med olika storlek har flera intervjuer gjorts. I uppsatsen har valts en kvalitativ metod då vi vill ha större förståelse i hur verkligheten ser ut i stora och små företag. Det kommer att utföras fyra stycken intervjuer med fyra stycken olika revisorer. Två av revisorerna arbetar mot stora företag och två revisorer arbetar mot små företag. Valet att intervjua två revisorer ur vardera av de två företagsgrupperna gjordes för att på så sätt få stadigare fotfäste i hur verkligheten verkligen ser ut. Att endast intervjua en revisor för varje grupp kändes som ett för tunt underlag för att grunda rättvisande slutsatser. Helst hade fler revisorer hörts under uppsatsens gång men på grund av tidsbrist både hos författarna och hos revisorerna fanns ingen möjlighet till detta. Varje intervju tog cirka 30 minuter.

### 2.3 Undersökningsansats

En väsentlig del i en forskares arbete består av att relatera teori och empiri till varandra. Det finns tre olika angreppssätt att arbeta utifrån när man vill dra slutsatser som innefattar kunskap om samhället, organisationen eller det mänskliga beteendet. Dessa är *induktion*, *deduktion* och *abduktion*. Induktion bygger på empiri där forskaren drar allmänna och generella slutsatser utifrån empiriska fakta. Forskaren behöver inte först ha förankrat utredningen i en tidigare etablerad teori. Med denna metod kan forskaren komma fram till en större eller mindre sannolikhet men kan aldrig uppnå hundra procentig säkerhet. Risken med detta sätt är att forskaren saknar kunskap om teorins generalitet. Deduktion bygger på logik och karakteriseras av att forskaren utifrån generella principer och existerande teorier drar slutsatser om enskilda fenomen. Hypoteser härleds från existerande teorier som sedan testas empiriskt. Slutsatsen är giltig om den är logiskt sammanhängande men den behöver däremot inte vara sann och överensstämma med verkligheten. Detta arbetssätt gör att objektiviteten styr forskningen men det finns en risk att nya erfarenheter inte görs. Abduktion är en kombination av induktion och deduktion. Begreppet innebär att forskaren utifrån ett problem formulerar en hypotetisk modell som kan förklara problemet. Sedan testas hypotesen eller teorin på nya problem. Detta synsätt är friare för forskaren men risken finns att den hypotetiska teorin bekräftas i abduktionens deduktiva del.<sup>31</sup>

En forskning kan använda ett empiriskt synsätt, det vill säga att information och fakta används endast om den är vetenskapligt förankrad eller grundad på verkliga skrifter eller tal. Forskningen kan istället vara eklektisk, det vill säga att man väljer det bästa från olika teorier och använder det som passar bäst för situationen, då skulle slutsatsen i uppsatsen kunna regleras åt vilket håll som helst.<sup>32</sup>

<sup>30</sup> Holme, Idar Magne, Solvang, Bernt Krohn, 1997

<sup>31</sup> Patal, Runa, Davidson Bo, 2003

<sup>32</sup> Ibid.



Uppsatsens ansats är deduktiv då undersökningen utgår från redan givna teorier och tillämpas empiriskt med de intervjuade revisorerna. Teorin som arbetats fram är till för att klara av att besvara uppsatsens syfte och för att användas vid den empiriinsamling som gjorts med revisorerna och slutligen för att kunna jämföra teorin och empirin med varandra och på så sätt identifiera olika slutsatser.

Metoden använder ett empiriskt synsätt. Det dras slutsatser i uppsatsen hur revisorns roll uppfattas, ser rollerna olika ut då företagens storlek skiftar och är det ett korrekt fenomen. Den här sortens slutsatser är grundade i de empiriska fakta som tagits fram ur de kvalitativa intervjuerna och av den redan befintliga teorin som lyfts fram i den teoretiska referensramen.

## **2.4 Validitet och reliabilitet**

Validitet ger uttryck för i vilken utsträckning man verkligen undersöker det man vill undersöka.<sup>33</sup> Validiteten i kvalitativa undersökningar påverkas genom konstruktion av instrumenten för att se till att de mäter vad de ska. Vid intervjuer beror validiteten i stor utsträckning på intervjuaren.<sup>34</sup> Reliabilitet mäter i vilken utsträckning ett instrument eller tillvägagångssätt är tillförlitligt, dvs. huruvida samma instrument skulle ge samma utfall vid olika tillfällen, allt annat lika. Vid en intervju finns det en rad faktorer som kan påverka respondentens svar, exempelvis någon tidigare händelse som påverkat respondentens åsikter.<sup>35</sup>

I den här studien har stävan varit att ha både hög validitet och hög reliabilitet. För att få uppnå detta har lagar och regler studerats för att kunna göra en jämförelse med verkligheten som den beskrivs i dagspress, facktidningar och av de intervjuade revisorerna. I en jämförande analys som denna studie, är det relevant att titta både på de skrivna lagarna och reglerna och hur verkligheten ser ut. Hög reliabilitet är ingen garanti på att validiteten är hög. Görs exempelvis inte vinklingen ifrån både primär och sekundärdata i studien blir den opålitlig, då endast en del, antingen den teoretiska eller den verkliga, ingår i studien. Intervjuerna i denna studie har hög reliabilitet då alla personer som intervjuades i dagsläget arbetar som revisorer, varav tre stycken var auktoriserade och en godkänd. Författarna har även varit noggranna vid konstruktionen av intervjuguiderna, frågorna var välgenomtänka och anpassade till studiens problem och syfte och samtliga intervjuer har spelats in på band samtidigt som anteckningar har tagits, allt för att minska missförstånd och feltolkningar. Båda författarna har varit närvarande på samtliga intervjuer och i den mån det har varit möjligt har intervjuerna transkriberats ordagrant för att ytterligare höja validiteten. En viss snedvridning i svaren från intervjuerna är att räkna med då samtliga respondenter i uppsatsen är revisorer och kan tänkas partiska i vissa frågeställningar då de värnar om yrkeskårens fortlevnad. Dock har författarna försökt ställa frågorna på ett sådant sätt att respondenterna ska känna sig bekväma med att svara rakt och ärligt.

<sup>33</sup> Bjereld, Ulf et al., 2002

<sup>34</sup> Patton, Michael Quinn, 1990

<sup>35</sup> Bell, Judith, 2000



## 2.5 Materialinsamling

Inom samhällsvetenskaperna finns det huvudsakligen två olika sätt att samla in data: enkäter eller intervjuer. Dessa kan kombineras eller användas enskilt. Fördelarna med besöksintervjuer är bland annat att följdfrågor enkelt kan ställas, förtroende skapas och intervjuaren kan ta hjälp av kroppsspråket. Den främsta nackdelen är intervjuareffekter.<sup>36</sup> En annan nackdel är att det är tidskrävande.<sup>37</sup> Fördelarna med enkäter är bland annat de låga kostnaderna, bra för frågor med många svarsalternativ och ingen intervjuareffekt, den främsta nackdelen är att svarsfrekvensen oftast är låg.<sup>38</sup>

### 2.5.1 Intervjuer

Valet av intervju framför enkät inför denna uppsats är att man med intervju kan gå in lite djupare i diskussionerna med respondenterna. Med enkäter får man en mer generell inställning som inte går ner på djupet i problemet. Författarna är medvetna om nackdelarna med intervjuerna och för att det inte ska vara alltför tidskrävande har, vilket nämnts i avgränsningarna en begränsning i antalet intervjuer gjorts. Att undvika intervjuareffekter är svårt och författarna har försökt ställa så tydliga frågor som möjligt och försökt se till att dessa inte är ledande för att undvika detta så långt det är möjligt.

Det finns olika typer av intervjuer. De olika formerna kan graderas på en skala där den ena extremen utgörs av en formell intervju där intervjuaren är en objektiv registrator och på den andra extremen finns en informell intervju där respondentens svar och reaktioner styr. Antingen är intervjun strukturerad efter något som liknar ett enkätformulär, vilket då ifylles av intervjuaren, eller så är intervjun helt ostrukturerad. Återigen är detta två extremer och det vanligaste är en mellanform, semistrukturerad intervju, där intervjun följer en viss struktur men respondenten får också viss frihet. Mellanformen ger en större garanti för att intervjun blir mer heltäckande än den ostrukturerade formen.<sup>39</sup>

Författarna har valt att använda semistrukturerade intervjuer eftersom en viss styrning behövs för att fokusera på uppsatsens frågeställning, dock är det önskvärt att respondenterna också uttrycker vissa egna åsikter och reflektioner om kringliggande ämnen. Intervjuerna har utformats kring en intervjuguide<sup>40</sup> som skickades till respondenterna i förväg

### 2.5.2 Urval

Inför intervjuerna har författarna gjort ett urval för att begränsa undersökningens omfattning. Då uppsatsen undersöker skillnader mellan små och stora företag ur revisorers perspektiv har endast revisorer som arbetar mot bolag i den aktuella storleken kontaktats. Författarna började med att kontakta de större revisionsbyråerna i Trollhättan eftersom det geografiskt var bäst lämpat. Samtliga byråer hänvisade till de större kontoren i Göteborg. Efter telefon- och mail

<sup>36</sup> Eriksson, Lars Torsten, Wiedersheim-Paul, Finn, 2001

<sup>37</sup> Bell, Judith, 2000

<sup>38</sup> Eriksson, Lars Torsten, Wiedersheim-Paul, Finn, 2001

<sup>39</sup> Bell, Judith, 2000

<sup>40</sup> Intervjuguiden återfinns i bilaga 1





kontakt med de studentansvariga på de större revisionsbyråerna i Göteborg var det två byråer som kunde ställa upp på två intervjuer vardera.

### **2.5.2 Primära och sekundära källor**

Det är viktigt att kunna bedöma om den vetenskapliga litteraturen innehåller ny eller gammal forskning, därför delas litteraturen in i primär- och sekundärkällor. Primära källor är originalforskningar, exempelvis intervjuer eller egna forskningar, vilka inte tidigare har publicerats medan sekundära källor refererar till tidigare forskning och tidigare skrivet material.<sup>41</sup> Insamlingen av materialet till uppsatsen kommer ifrån både primär- och sekundärkällor, då de primära källorna är de intervjuer som gjorts i empiriavsnittet, kapitel fyra, och de sekundära källorna den vetenskapliga och ickevetenskapliga litteratur som återfinns under studiens teoriavsnitt i kapitel tre. De ickevetenskapliga källorna i form av olika tidningsartiklar finns med för att belysa de synpunkter som tidigare publicerats. Författarna har ett kritiskt förhållningssätt till alla källor då det är viktigt att inte ta ställning i några specifika frågor i ett för tidigt skede i uppsatsen, detta för att kunna hålla objektiviteten.

## **2.6 Sammanfattning**

Uppsatsen är skriven med ett hermeneutiskt synsätt och en deduktiv ansats. För att på bästa sätt utreda och svara på uppsatsens problemformulering har vi valt att använda oss av kvalitativa intervjuer för att samla in empiri. Både primära och sekundära källor har använts, där den teoretiska delen består av en blandning av vetenskapliga och ickevetenskapliga sekundärkällor. Primärkällorna återfinns i empirikapitlet, till vilket insamlingen har skett genom semistrukturerade intervjuer på två revisionsbyråer med totalt fyra stycken revisorer, av vilka två främst arbetar mot små företag och två främst arbetar mot stora företag.

---

<sup>41</sup> <http://www.infosokaren.se/>, 2006-01-13



## 3 TEORI

*Teorikapitlet tar upp den bakomliggande teori som behandlats i tidigare litteratur och som kan hjälpa författarna att besvara och utreda uppsatsens frågeställning.*

### 3.1 Revision

En marknadsekonomi fungerar inte om det inte finns någon fungerande tilltro till den finansiella rapporteringen. Revision är en förutsättning för ett väl fungerande näringsliv och samhälle. En revision är en oberoende kontroll av företaget, att kritiskt granska, bedöma och uttala sig om ett företags redovisning och förvaltning.<sup>42</sup> Genom förvaltningsrevisionen får företaget en intern betygsättning. Revisorn väljs under en fyraårsperiod av ägarna på bolagsstämman och efter avslutad period får revisorn väljas om igen om ägarna känner att de har fortsatt förtroende för denne. En revisor kan dock när som helst bli avsatt i förtid av bolagsstämman, likaså kan även revisorn besluta om att avsäga sig uppdraget när som helst. Sker detta finns det särskilda regler som säger att revisorns avgång måste vara offentlig.<sup>43</sup> I revisionen kontrolleras bland annat att bokföringen sköts rätt och att gällande regler följs, att skatter och avgifter betalas i rätt tid med rätt belopp, att företaget har ett tillräckligt bra system för ekonomistyrning och att de väsentliga redovisningsrutinerna fungerar.<sup>44</sup> I revisionen ses företaget utifrån och därmed identifieras företagens möjligheter och svagheter. Målet för revisionen är revisionsberättelsen, där revisorn uttalar sig om företagens årsredovisning, styrelse och om VD:s förvaltning. Meningen med revisionen är att öka tilltron till den finansiella informationen i företaget samt få uttalande om hur VD och styrelse klarar sina uppgifter.<sup>45</sup>

#### 3.1.1 Revision i stora onoterade företag

Den stora skillnaden mellan revision i stora och små företag är omfattningen på revisionsuppdraget. En annan stor skillnad är att det i stora företag oftast redan finns ekonomisk kompetens, exempelvis på en ekonomiavdelning. Vid uppdrag i stora företag är revisorn sällan ensam utan har vanligtvis med sig ett antal medarbetare vid revisionen, dessa bildar med huvudrevisorn, som har huvudansvaret för revisionen, ett revisionsteam.<sup>46</sup> Ett revisionsteam för ett stort företag varierar i storlek beroende på omfattningen på uppdraget och företagens storlek. Revisionsteam kan bestå av allt från en revisor i de små företagen till flera hundra revisorer och specialister i de allra största.<sup>47</sup> Att göra revision i ett stort företag kräver av naturliga skäl större resurser än revision i ett litet företag. Ju större företag det är, desto mer handlar det om granskning. I stora företag görs vanligtvis en blandning av internkontroll och substansgranskning, hur mycket eller lite av varje del varierar mycket från företag till företag. Vid internkontroll bildar sig revisorn en uppfattning om vad ledningen har

<sup>42</sup> FAR Vad är revision? 2001

<sup>43</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>44</sup> Hedberg, Bengt, Rosman, Jonas, 2003

<sup>45</sup> FAR Vad är revision? 2001

<sup>46</sup> Ibid.

<sup>47</sup> Brännström, Dan, 2005



för internkontroll för att nå sina uppsatta mål, medan revisorn vid substansgranskning istället granskar innehållet av olika resultat- och balansposter samt de transaktioner som gett upphov till posterna i den löpande redovisningen eller i bokslutet. Vid internkontroll kontrolleras bland annat att arbetsfördelning och ansvarsområden fungerar och är väl genomtänkta, att rapporteringen sker effektivt och att transaktioner till och från företaget fungerar tillfredsställande. Internkontrollsystem är aldrig hundra procentiga och därför behövs det alltid göras en viss substansgranskning även i stora företag, men ju bättre den interna kontrollen är desto större är sannolikheten att redovisningen är i sin ordning.<sup>48</sup>

### 3.1.2 Revision i små onoterade företag

Vid små uppdrag i exempelvis ett litet företag är det inte ovanligt att revisorn är ensam om att utföra revisionen. I små företag är det extra viktigt att kunna ta del av hela verksamheten för att få en bra överblick över hur olika instanser i företaget fungerar. Då arbets- och ansvarsfördelning ofta saknas i små företag utför revisorn främst en substansgranskning för att se till att transaktionerna i företaget har bokförts rätt. Även i små företag ska revisorn ta i beaktning de poster som är mest väsentliga och riskfyllda.<sup>49</sup> Enligt revisorslagen ska revisorer vara lika oberoende i små företag som i stora<sup>50</sup>, dock finns det viss kritik på detta område när det gäller små företag. Folkpartisten Anna Grönvall menar att revisorer i många små företag även har agerat som bollplank i svårare ekonomiska frågor, vilket inte tidigare setts som något problem. I och med den nya revisorslagen har denna möjlighet slagits i spillror för dessa företag. Grönvall är positiv till grundtanken men förstår inte varför både stora och små företag behöver ha samma spelregler, förlorarna blir småföretagen.<sup>51</sup>

### 3.1.3 Nyttan av revision

Det är många som drar nytta av revisionen. Företagets intressenter drar nytta av den i och med att det görs en oberoende kontroll av företaget då en revision ger en viss kvalitetssäkring vilket höjer tillförlitligheten och tryggheten gentemot företaget. Intressenterna i stora företag får inte bara en bevakning av förändringarna i företaget utan även en riskanalys och tillgång till ytterligare kunskap om företaget, vilket i sig är en säkerhet för exempelvis kreditgivare.<sup>52</sup> Företaget drar nytta av revisionen då revisorn ofta agerar som en pådrivare och ett bollplank, hjälper till med att tolka regler och förbättrar den interna kontrollen, vilket leder till större intern nytta.<sup>53</sup> Även i små företag ökar revisionen trovärdigheten för företaget gentemot exempelvis skattemyndigheter, kreditgivare och övriga intressenter till företaget då revisionen är en oberoende kontroll. I små företag är ofta revisorn den enda utbildade ekonomen som företaget har kontakt med och därför kan revisorns kompetens bland annat bidra till att förbättra lönsamheten samt ge företaget bättre kontroll i frågor om rutin och styrning.<sup>54</sup>

<sup>48</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>49</sup> FAR Vad är revision? 2001

<sup>50</sup> RevL 20 – 21 §§

<sup>51</sup> Beck-Friis, Ulrika, 2003

<sup>52</sup> FAR Regler om revisorer och revision, 2002

<sup>53</sup> Thimfors, Claes, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, 2005-10-21

<sup>54</sup> Kollberg, Inger, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, 2005-10-24



### 3.1.4 Kostnad av revision

Kostnaden för revisionen i stora företag lönar sig då företagets intressenter många gånger kräver den kvalitetssäkring som en revision ger. Revisionen ger dessutom företagen möjlighet att avhjälpa felaktigheter som i längden kan kosta mycket mer pengar och hjälper företaget att mer effektivt använda sina resurser. Revision i små företag är en het debatt, hur omfattande den ska vara och om det måste vara ett tvång är frågor som stått i fokus. Kostnaden av revisionen kan i en del fall vara större än nyttan av den, menar de som är negativa till revisionsplikt i små företag. Det är dessutom de små företagen som får betala för de stora företagens skandaler, de nya reglerna som än så länge gäller både för små och stora företag gör att det blir både dyrare och krångligare för de små företagen.<sup>55</sup>

### 3.2 Förvaltningsrevision

Förvaltningsrevision är ytterligare en viktig del i en revisors arbete. Den syftar till att kontrollera om styrelsen och VD uppfyller de krav som ställs på dem i aktiebolagslagen, årsredovisningslagen och bolagsordningen. Förvaltningsrevisionen utförs genom att revisorn granskar väsentliga beslut, avtal, åtgärder och förhållanden i bolaget och bedömer alltså bolagets organisation och kontrollrutiner. Om revisorn i förvaltningsrevisionen upptäcker att någon styrelseledamot eller VD har brutit mot lagen blir det en anmärkning i revisionsberättelsen. Revisorn ska också bedöma huruvida ett skadeståndsansvar föreligger i en rekommendation till aktieägarna. Det slutliga beslutet om ansvarsfrihet ligger därefter hos bolagsstämman.<sup>56</sup>

I de stora företagen är förvaltningsrevisionen ett viktigt inslag. Då företagets ägare i de allra flesta fall har överlåtit åt en företagsledning att förvalta företaget behövs revisorn för att kunna kontrollera att allting går rätt till, detta är den interna kontrollen.<sup>57</sup> De små företagen är i stor utsträckning familjeägda och då även ledda av ägarna. I de här företagen fyller förvaltningsrevisionen ingen funktion utan ses mer som formalia. Förvaltningsrevisionen är i detta avseende minimal.<sup>58</sup> Ägaren är ofta med i det dagliga arbetet och har god insikt i verksamheten, vilket ger en mindre formell kontrollmiljö.<sup>59</sup>

### 3.3 Revisionsplikt

Enligt ABL 10 kap.11 § måste ett aktiebolag ha en auktoriserad eller godkänd revisor. I de företag som vi klassificerat som stora måste denna revisor även ha avlagt revisorsexamen. I Västeuropa är det bara de nordiska länderna som fortfarande har revisionsplikt för mindre företag och i Danmark och Finland finns redan förslag på att slopa revisionsplikten i de mindre och medelstora bolagen.<sup>60</sup> I EG:s fjärde bolagsdirektiv undantas vissa företag under en viss storlek från revisionsplikten. Svenskt Näringsliv och den borgerliga alliansen med några fler trädde fram under 2004 med förslaget att ta bort revisionsplikten för de minsta

<sup>55</sup> Levander, Margaretha, 2004

<sup>56</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>57</sup> Ibid.

<sup>58</sup> Kollberg, Inger, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet 2005-10-24

<sup>59</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>60</sup> <http://www.konsult.lrf.se/> 2005-11-17



aktiebolagen. Svenskt Näringsliv pekar i och med förslaget främst på kostnadsaspekten och på det faktum att flertalet EU-länder utnyttjat möjligheten att undanta de minsta bolagen från revisionsplikten.<sup>61</sup>

I SRF Konsults tidning, Redovisningskonsulten nr 6 2005, berättas i en artikel om en rapport gjord av två professorer angående revisionsplikten i små aktiebolag. Professorerna Per Thorell och Claes Norberg hävdar att revisionsplikten borde slopas i runt 200 000 svenska företag. I artikeln diskuteras även huruvida revisionsplikten i mikrobolagen borde bytas ut mot realtidsrevidering, dvs. den auktoriserade redovisningskonsult som utför den löpande bokföringen borde samtidigt granska den.<sup>62</sup> I Norberg och Thorells rapport diskuteras en studie utförd i Storbritannien där man nyligen slopat revisionsplikten i de små företagen. Studien är utförd av Colli's 2003 och försöker reda ut om undantaget från revisionsplikt utnyttjades av företagen och vilka kostnadsbesparingar det i så fall medförde. Flera av företagen i studien kan sägas motsvara 10/24 bolagen i Sverige, andra är något större. 58 % av de undersökta företagen valde att slopa revisionen och de flesta uppgav att skälet var kostnadsbesparingar även om specifika summor verkade vara svåra att uppgge. De 42 % som fortsatt valde att ha revision anger att det var för att ledningen ville det och för att följa företagets policy. Undersökningens slutsatser visar att det är sannolikare att företaget väljer revision ju större det är, om företagsledningen anser att revisionen ger den finansiella informationen högre kvalitet, företaget inte är familjeägt, aktieägarna inte har tillgång till internredovisning och om finansiärerna vill ha en kopia på årsredovisningen.<sup>63</sup>

Enligt Norberg och Thorells rapport var de brittiska revisorerna kluvna till beslutet om den slopade revisionsplikten. Vid ett remissvar apropå ett eventuellt höjande av gränsvärdena för slopad revisionsplikt var SPA, the Society of Professional Accountants, de mindre revisionsbyråernas organisation positiva och ICAEW, the Institute of Chartered Accountants in England and Wales, negativa till en höjning. ICAEW ansåg inte att det framkommit tillräckligt mycket information som kunde stödja en eventuell höjning av gränsvärdena.<sup>64</sup>

Pernilla Ström diskuterar i DN samma rapport som i stycket ovan och hon menar att revisorerna gör stor nytta i de stora företagen där ägarna och ledningen utgörs av olika personer men att revisionsplikten snarare blir till en börda i de mindre företagen där ledning och ägare oftast är samma person. Kostnaden för revisionen är hög för ett mindre företag där redan all information finns tillgänglig för ägaren.<sup>65</sup>

Motivet till att ta bort revisionsplikten i de små företagen är i stora drag som tidigare nämnts att göra det lättare för de allra minsta företagen.<sup>66</sup> Debatten är delad, många tycker att revisionsplikten inte behövs i de minsta företagen medan andra tycker att revisionsplikten är ett måste så länge ett aktiebolag drivs. Slopas revisionsplikten tar vi bort den för de företag som bäst behöver den, låter ett av argumenten för revisionsplikt.<sup>67</sup> Dan Brännström menar i

<sup>61</sup> Brännström, Dan, 2005

<sup>62</sup> Ölund, Per, 2005

<sup>63</sup> Thorell, Per, Norberg, Claes, 2005

<sup>64</sup> Ibid.

<sup>65</sup> Ström, Pernilla, 2005

<sup>66</sup> Brännström, Dan, 2005

<sup>67</sup> Precht, Elisabeth, 2005



artikeln ”Revision i stora och små företag” att man ibland måste gå sin egen väg. Bara för att andra länder har undantagit små företag från revisionsplikten betyder det inte att det skulle vara det bästa alternativet för Sverige. Att gå sin egen väg kan ibland till och med vara en konkurrensfördel, säger Brännström. Som den svenska aktiebolagslagen ser ut med dess uppgifts- och ansvarsfördelning blir revisionen en naturlig del. Ägarna till ett svenskt aktiebolag står för den risk som motsvarar de egna insatta pengarna i företaget vilket gör att Brännström anser att revisionen behövs.<sup>68</sup> Många, däribland Dan Brännström tycker i stället att man ska omforma RS för de små företagen och göra en anpassning av reglerna för dessa företag.<sup>69</sup>

### 3.4 Revisorns roll

Revisorns roll och verksamhet är i hög grad styrd av omfattade regelverk. Exempel på regelverk som revisorn måste följa är: Aktiebolagslagen, Revisorslagen, EG:s bolagsrättsliga direktiv, Revisorsnämndens föreskrifter, Revisionsstandarderna i Sverige och FAR:s yrkesetiska regler. Förutom dessa regelverk måste även revisorn följa god revisionssed samt god revisorssed.

#### 3.4.1 Kontrollerande roll

Den mest centrala uppgiften som revisorn har är att kontrollera om förvaltning och ekonomisk information hos ett klientföretag är förenlig med aktuell lag eller stadga. Kontrollen resulterar i en rapport som används både av uppdragsgivaren och av andra intressenter. I kontrollen ingår den lagstadgade revisionen av aktiebolag. Den innehåller även en viss del rådgivning eftersom revisorn enligt lag måste ge uppdragsgivaren råd om han upptäcker något särskilt vid sin kontroll.<sup>70</sup>

#### 3.4.2 Rådgivande roll

I den fristående rådgivningen arbetar revisorn som rådgivare inom områden som har ett naturligt samband med revision. Om klienter i revisionsverksamheten även anlitar revisorn för rådgivning ställer både lagen och god revisorssed upp höga krav och begränsningar eftersom det annars kan minska revisorns självständighet och opartiskhet vid revisionen. Är uppdragsgivaren för rådgivning inte klient i övrigt finns inga direkta begränsningar.<sup>71</sup>

### 3.5 Revisorns uppgift

FAR:s generalsekreterare Dan Brännström beskriver revisorsyrket och revisorns uppgifter som spännande, utmanande och utvecklande, men också som riskfyllda.<sup>72</sup> Fanns inte revisorn skulle intressenterna till företaget få skaffa egna kontrollanter för att ta reda på hur företaget

<sup>68</sup> Brännström, Dan, 2005

<sup>69</sup> Precht, Elisabeth, 2005

<sup>70</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>71</sup> Ibid.

<sup>72</sup> Brännström, Dan, 2005



sköts och om det är att lita på.<sup>73</sup> Huvuduppgiften för en revisor är att kvalitetssäkra informationen i årsredovisningen, skapa förtroende för företagets förvaltning och dess ekonomiska rapportering samt avlägga rapport i revisionsberättelsen, men också att rapportera direkt till företaget. Förväntningarna på revisorerna har ökat då kraven på kvalitet i företagens finansiella rapportering har ökat. All den finansiella informationen är styrelsens ansvar, revisorns uppgift är bara att kvalitetssäkra och kommentera dessa uppgifter.<sup>74</sup> Grundpelarna för en revisors uppgifter vid en revision är att planera, granska och rapportera.<sup>75</sup>

### 3.5.1 Väsentlighet och risk

Inom all revision är begreppen väsentlighet och risk centralt, vilket avgör vad revisionsarbetet ska inrikta sig på och hur omfattande det kan tänkas bli. Utgångspunkten är att revisionsarbetet ska inriktas på de områden där det kan finnas risk för att väsentliga fel kan uppstå som kan påverka verksamhetens inriktning, förvaltning och redovisning. Redan under planeringsfasen till en revision ska väsentligheter och risker bedömas, detta för att granskningen ska kunna inriktas på att hitta dessa väsentliga fel och omständigheter som kan påverka bedömningen av företagets årsredovisning och förvaltning. Revisorerna utgår vanligtvis under revisionen ifrån så kallade väsentlighetstal när de väljer ut vilka poster och delar i företaget som ska granskas extra noga. Väsentlighetstalen tas fram speciellt för varje företag och är de beloppsfel som kan tolereras i en årsredovisning utan att revisorn skriver en oren revisionsberättelse. Då det vanligtvis både är snålt om tid och resurser i ett revisionsuppdrag är det viktigt att rätt granskningsmetoder väljs. Val av granskningsmetoder grundas i de bedömningar som görs av väsentlighet och risk.<sup>76</sup>

### 3.5.2 Planering

Varje uppdrag kräver en grundlig planering och för att klara av att planera ett revisionsuppdrag krävs det att revisorn har information om företaget. Information inhämtas genom en företagsanalys i vilken bland annat de anställda på företaget hörs. Revisorn tittar även på tidigare revisioner, kollar dagspress, branschorganisationer, Internet och hör kollegor med erfarenheter av samma bransch för att få fram bra information. Underlaget för planeringen gör att revisorn kan välja ut områden att granska där sannolikheten för väsentliga fel är störst. Väsentligheten och risken är viktig att få fram under planeringsfasen då det annars är lätt att granska fel saker och viktiga saker kan utebli från granskningen.<sup>77</sup>

### 3.5.3 Granskning

Vid granskningen av de olika områden som bestämts under planeringen väljer revisorn de granskningsmetoder som passar bäst in på de olika områdena och till sist vilka granskningsåtgärder som behövs för att genomföra granskningen. Som granskningsmetoder finns det två olika typer, internkontrollgranskning och substansgranskning, man kan välja

<sup>73</sup> FAR Vad är revision, 2001

<sup>74</sup> Brännström, Dan, 2005

<sup>75</sup> FAR Vad är revision, 2001

<sup>76</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>77</sup> Ibid.



någon av dem eller göra en kombination av de båda. En granskning av den interna kontrollen är en kontroll av att företagets interna kontroller fungerar som de ska, det vill säga företagsledningens sätt att styra företaget mot de uppsatta målen samt kontrollera dess förvaltning av företaget. Vid substansgranskning granskas istället innehållet i olika resultat- och balansposter samt de transaktioner som gett upphov till posterna i den löpande redovisningen eller i bokslutet.<sup>78</sup>

### 3.5.4 Rapportering

Målet för granskningen är revisionsberättelsen, i den görs uttalanden om företagets årsredovisning och förvaltning. Om revisorn anmärker på någonting ska detta tydligt synas i revisionsberättelsen, men det är inte allt under revisionen som hamnar i revisionsberättelsen. Revisorer brukar förutom revisionsberättelsen lämna både muntliga och skriftliga rapporter på iakttagelser och kritik gällande företagets olika enheter.<sup>79</sup> Revisionsberättelsen är utformad efter en internationellstandard, ISA, och följer en mall som FAR har tagit fram. En revisionsberättelse utan anmärkning eller särskild upplysning, en ren revisionsberättelse, ska ha en standardiserad form. Om väsentliga fel eller brister i räkenskaperna, årsredovisningen eller förvaltningen upptäcks ska dessa påtalas så snart som möjligt. Om rättelse vid små fel sker i tid brukar i allmänhet ingen oren revisionsberättelse med anmärkning eller särskild upplysning skrivas, utan den blir ren trots tidigare anmärkning. Om det däremot är allvarliga överträdelser av aktiebolagslagen, bolagsordningen eller tillämplig lag om årsredovisning kvarstår anmärkningen trots rättelse och revisionsberättelsen blir oren.<sup>80</sup>

## 3.6 Godkänd vs auktoriserad revisor

I dagsläget finns det ingen större skillnad på yrkesutövandet mellan en godkänd och en auktoriserad revisor. Det är endast vid revision av stora företag som lagen kräver att minst en av revisorerna ska vara auktoriserad,<sup>81</sup> men i princip får en godkänd revisor revidera ett stort börsnoterat bolag precis som en auktoriserad revisor.<sup>82</sup> Det som snarare styr skillnaden är marknaden, att företagen hellre tar in en auktoriserad revisor framför en godkänd.<sup>83</sup>

### 3.6.1 Godkännande och auktorisering av revisor

För att få vara godkänd eller auktoriserad revisor måste vissa krav vara uppfyllda. Både godkända och auktoriserade revisorer ska yrkesmässigt utöva revisorsverksamhet och för att vara godkänd respektive auktoriserad i Sverige måste de vara bosatta i Sverige, annan stat inom Europeiska unionen eller i Schweiz. De får varken vara satta i konkurs, ha näringsförbud, ha förvaltare, vara förbjuden att lämna juridiskt eller ekonomiskt biträde eller vara inblandad i någon rådighetsinskränkning i en annan stat.<sup>84</sup> De utbildningskrav som ställs för att bli godkänd respektive auktoriserad revisor redovisas i nedanstående text och figur.

<sup>78</sup> FAR Vad är revision, 2001

<sup>79</sup> Ibid.

<sup>80</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>81</sup> ABL 10 kap. 12 §

<sup>82</sup> Ibid.

<sup>83</sup> Thimfors, Claes, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, 2005-10-21

<sup>84</sup> RevL 4 §



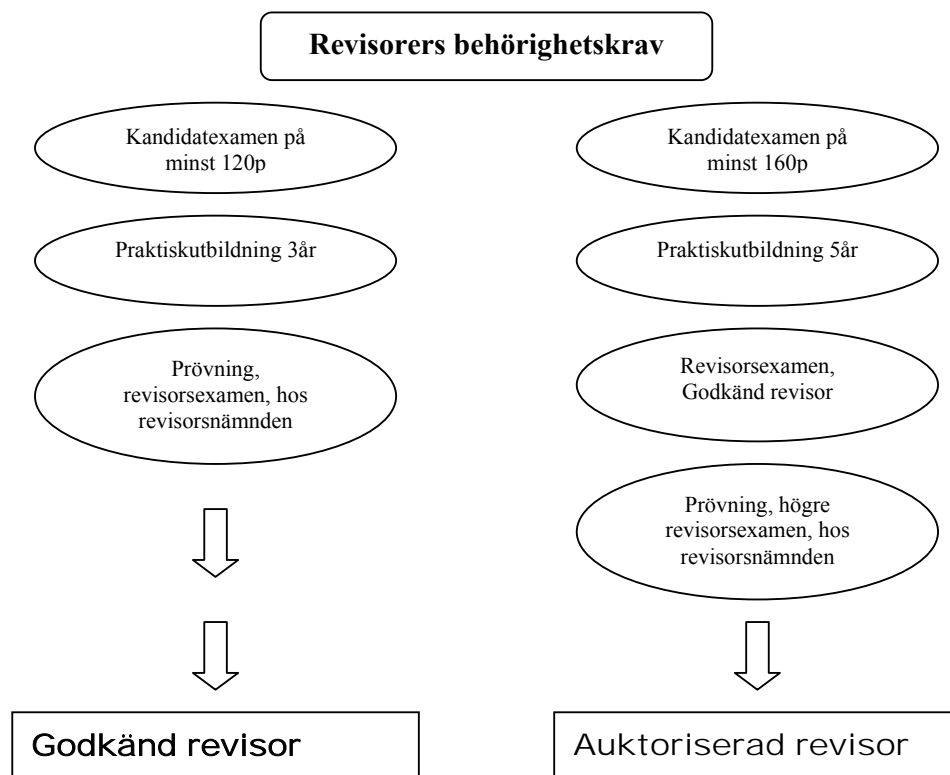


- **Godkänd revisor**

För att bli godkänd revisor fordras att en kandidatexamen har avlagts med minst 120p, inom de obligatoriska ämnena: företagsekonomi, juridik, nationalekonomi och statistik. Vidare måste även en praktisk utbildning i revisorsyrket ha genomgåts med minst tre års heltidsarbete. Till sist ska ett test, med godkänt resultat, avläggas hos revisorsnämnden innan revisorsexamen kan tas ut.<sup>85</sup>

- **Auktoriserad revisor**

För att bli auktoriserad revisor är kraven lite högre ställda än för att få ut ett godkännande. En kandidatexamen om 120p med samma speciella inriktning som krävs för en godkänd revisor behövs samt ytterligare 40p i valfria ämnen. Förutom den treåriga praktiska utbildning som krävs för en godkänd revisor fordras även två års praktisk utbildning med handledning av en auktoriserad revisor och medverkan vid revision av svårreviderade företag, om minst 500 timmar. Utöver den teoretiska och praktiska utbildningen krävs revisorsexamen, sist avslutas auktoriseringen med en högre revisorsexamen, vilken även den utförs hos revisorsnämnden.<sup>86</sup>



Figur 2: Revisorers behörighetskrav<sup>87</sup>

<sup>85</sup> Prop. 2000/01:146 5.1

<sup>86</sup> Prop. 2000/01:146 5.1

<sup>87</sup> FAR Regler om revisorer och revision, 2002



Både godkännandet och auktorisationen förnyas vart femte år med en ny prövning av revisorns lämplighet. Under själva godkännande/auktoriseringstiden har revisorsnämnden ansvaret för tillsynen av revisorn.<sup>88</sup>

### 3.7 RS - Revisionsstandard i Sverige

Från och med den 1 januari 2004 ska revisionsstandard i Sverige, tillämpas vid revision av ett företag i Sverige. De nya revisionsstandarderna, RS, som infördes stämmer överens med de internationella standarderna. RS innehåller jämfört med andra standarder en mer detaljerad och klar bild över vad god revisionssed är, dessutom har den anpassats för att möta de krav som finns på marknaden i dag.<sup>89</sup> RS ska tillämpas vid revision av ett företags årsredovisning, bokföring och av företagsledningens förvaltning, men RS ska också användas vid revision av andra finansiella rapporter samt vid revisionens näralliggande tjänster.<sup>90</sup>

#### 3.7.1 Revisionsstandard för små företag?

Diskussionen har gått het om revisionsplikten ska vara kvar i de allra minsta företagen eller inte. Sverige är i dagsläget ett av de få länderna som har kvar revisionsplikten för de små företagen.<sup>91</sup> En del tycker att revisionsplikten ska slopas för de små företagen medan andra tycker att den ska vara kvar och att man istället ska skapa vissa lättnader i RS för de små företagen.<sup>92</sup> FARs generalsekreterare Dan Brännström säger i artikeln ”Revisorn som hjälte tilltalar studenter” att det finns behov av en tudelning av regelsystemen för att få bättre anpassade regler för de små företagen.<sup>93</sup> På samma spår är Vilhelm Andersson, representant för skatteverket. Från skatteverkets sida skulle de gärna se att det skedde en översyn av reglerna för de små företagen. Andersson tycker ändå att revisionsplikten ska vara kvar då han belyser att många småföretagare har lite kunskap om redovisningsområdet och att det därför lätt blir fel. Han menar att revisorn har en viktig uppgift att fylla i dessa företag där kunskapen om redovisningsfrågor ofta är knaphänta. En annan man, Carl-Gustav Burén från Svenskt Näringsliv menar att det står klart att något måste göras för att hjälpa småföretagen för att stärka deras konkurrenskraft, han anser att man måste välja mellan att förenkla systemet för de små företagen eller att skapa större regellydnad.<sup>94</sup>

### 3.8 FARs yrkesetiska regler

Bakom FAR:s yrkesetiska regler ligger god revisorssed, etikreglerna har växt fram för att precisera vad god revisorssed innebär.<sup>95</sup> FAR:s yrkesetiska regler är nio stycken till antalet och nedan kommer en redogörelse för de olika reglerna:

<sup>88</sup> FAR Regler om revisorer och revision, 2002

<sup>89</sup> Brännström, Dan, 2004

<sup>90</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>91</sup> FAR samlingsvolym del II 2005

<sup>92</sup> Precht, Elisabeth, 2005

<sup>93</sup> Brännström, Dan, 2005

<sup>94</sup> Precht, Elisabeth, 2005

<sup>95</sup> FAR samlingsvolym del 2, 2005



Handelshögskolan  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

### **Regel nr 1 - Yrkesmässigt uppträdande**

Ansvar för det yrkesmässiga uppträdandet ligger hos revisorskåren, det vill säga hos varje enskild revisor. Det är av stor vikt att klienten och dess omvärld kan lita på revisorn och därför återfinns det yrkesmässiga uppträdandet som en första regel.<sup>96</sup>

### **Regel nr 2 - Oberoende**

Oberoendet är en central och ofta hett omdiskuterad fråga. Vid uppkommande av oegentligheter är det ofta denna regel som bryts, exempelvis kan revisorn ha blivit mutad eller haft annan relation med den reviderande klienten som hotat oberoendet. Behovet av att ha en helt oberoende revisorskår är, enligt FAR, stort då intressenterna måste kunna lita på den ekonomiska informationen som revisorerna tar fram.<sup>97</sup> Den statliga utredningen, SOU 1999:43, tog 1999 fram en modell med vilken revisorer ska pröva sitt oberoende inför varje uppdrag, analysmodellen. Denna blev lagstadgad år 2002 i den nya revisorslagen.<sup>98</sup>

### **Regel nr 3 - Oförenlig verksamhet**

Den tredje regeln syftar till att revisorer inte ska utföra uppdrag inom annat verksamhetsområde än revisionsverksamhet och dess tillhörande rådgivningsroll. Regeln hänvisar till revisorslagen och syftar även den till en oberoende revisorskår.<sup>99</sup>

### **Regel nr 4 - Yrkesutövning**

För att få ett bra underlag till sina bedömningar säger denna regel att revisorn måste sköta sitt arbete omsorgsfullt, med noggrannhet samt beakta god revisorssed och god revisionsmed i sitt arbete.<sup>100</sup>

### **Regel nr 5 - Tystnadsplikt**

Även den femte regeln om tystnadsplikt är en central fråga inom kåren. Den har liksom oberoendefrågan diskuterats en hel del. Tystnadsplikt för en läkare innebär att läkaren under inga omständigheter får avslöja någonting om sin patient, tystnadsplikt för en revisor är däremot som att gå balansgång på en tunn tråd. Grundregeln för revisorer är tystnadsplikt likt den som läkaren har, men enligt lagen har revisorn också upplysningsplikt, det betyder att när oegentligheter har uppstått måste revisorn upplysa om detta.<sup>101</sup> Ett exempel på när upplysningsplikten gäller är på bolagsstämman.<sup>102</sup> Revisorn får inte heller utnyttja sina kunskaper om ett företag för att dra nytta av det själv eller för att avsiktligt skada företaget.<sup>103</sup>

### **Regel nr 6 - Förhållandet till kollegor**

Enligt denna regel ska revisorerna verka för att hålla goda relationer med andra kollegor i branschen.<sup>104</sup>

<sup>96</sup> Artsberg, Kerstin, 2005

<sup>97</sup> <http://www.far.se>, 2006-01-04

<sup>98</sup> Artsberg, Kerstin, 2005

<sup>99</sup> Ibid.

<sup>100</sup> FAR Regler om revisorer och revision, 2002

<sup>101</sup> Artsberg, Kerstin, 2005

<sup>102</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>103</sup> FAR Regler om revisorer och revision, 2002

<sup>104</sup> Artsberg, Kerstin, 2005



Handelshögskolan  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

#### **Regel nr 7 - Publicitet och reklam**

Förr i tiden sa den här regeln att revisorer inte fick göra reklam för sig, i dagsläget har detta synsätt mildrats.<sup>105</sup> Idag säger regeln att en revisor får göra sitt namn och företag kända för allmänheten men inte om revisorsyrket i övrigt får illa av publiciteten eller reklamen.<sup>106</sup>

#### **Regel nr 8 - Arvodesdebitering**

En revisors arvode ska vara skäligt med tanke på dennes utbildning, kunskap och erfarenhet. Som revisor får arvodet inte vara baserat på klientens ekonomiska situation eller vara utformat som någon sorts provision.<sup>107</sup>

#### **Regel nr 9 - Vidareutbildning**

Regel nummer nio säger att revisorn måste fortbilda sig genom att upprätthålla sina kunskaper och vidareutbilda sig på ett erforderligt sätt. Revisorer måste exempelvis vart femte år ompröva sina kunskaper i en särskild prövning hos revisorsnämnden.<sup>108</sup>

### **3.9 Oberoende**

I svensk revision och för svenska revisorer är oberoendet en väldigt viktig fråga och behandlas både i lagtext och i FARs yrkesetiska regler.<sup>109</sup> Revisorns roll och frågor om oberoendet har varit det som varit mest i fokus de senaste åren.<sup>110</sup> Enligt svensk lag måste revisorn vara helt oberoende gentemot sin klient oavsett vilken storlek eller omfattning som klienten har. Att vara oberoende innebär att inga kontakter får finnas mellan klienten och revisorn.

I Sverige har oberoendet diskuterats länge, lika länge som revision har funnits, dock har diskussionen blivit livligare den senaste tiden då redovisningsskandalerna har rört upp ämnet till ytan och folk börjar fråga sig vilken kontakt revisorn egentligen bör ha med sin klient.<sup>111</sup> Efter en statlig utredning, SOU 1999:43, upprättades analysmodellen för den svenska revisorskåren, där oberoendet och självständigheten ska kontrolleras inför varje uppdrag och vid varje ny omständighet inom ett befintligt uppdrag.<sup>112</sup> Denna kontroll blev reglerad i Sverige 2002 i och med den nya revisorslagen.<sup>113</sup> Även i aktiebolagslagen finns det reglerat om revisorns oberoende bland annat i jävsreglerna, vilka säger att revisorn exempelvis inte får äga aktier i företaget eller delta i företagets ledning. De får inte heller biträda företaget med bokföring eller vara aktiv i företaget som gör det. Enligt jävsreglerna får inte revisorn vara anställd eller i någon beroendeställning till företaget som revideras eller till någon som arbetar där. En annan jävsregel som kan nämnas är den om släktförhållanden.<sup>114</sup> I FARs yrkesetiska regler finns också, som nämndes tidigare, en regel som behandlar oberoendet, regel nummer två.

<sup>105</sup> Ibid.

<sup>106</sup> FAR Regler om revisorer och revision, 2002

<sup>107</sup> Ibid.

<sup>108</sup> Ibid.

<sup>109</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>110</sup> Brännström, Dan, 2004

<sup>111</sup> FAR revisions bok 2004

<sup>112</sup> Artsberg, Kerstin, 2005

<sup>113</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>114</sup> ABL 10:16 p. 1-6



FAR menar att en oberoende revisorskår är nödvändig, då intressenterna till företaget måste kunna lita på den ekonomiska informationen som företaget ger ut och som revisorn kontrollerar.<sup>115</sup> Dock finns bland annat på förslag till EG:s nya åttonde direktiv att reglerna ska se annorlunda ut beroende på företagets storlek. Stora företag ska enligt förslaget ha ett regelverk att följa medan små och medelstora företag ska ha ett annat lite lättare regelverk. Dan Brännström, generalsekreterare på FAR, menar att reglerna om revisorns oberoende måste anpassas till små företag. Han tycker att det är viktigt att revisorn i sådana här mindre företag även kan fungera som ett bollplank, då kompetensen inom företaget ofta är minimal. Idag är det dock ännu samma regler som gäller oavsett vilken storlek företaget har.<sup>116</sup>

### 3.10 Analysmodellen

Analysmodellen ingår i svensk revisionsstandard och är en analys av revisorns förmåga att utföra revisionsuppdrag och hans förmåga att vara helt oberoende, där opartiskhet och självständighet är viktigt. Det var efter en statlig utredning, SOU 1999:43, som analysmodellen utarbetades och blev i och med den nya revisionslagen den 1 januari 2002 lagstiftad om i Sverige. Den svenska analysmodellen stämmer överens med EU-kommissionens modell av analysmodellen och Sverige blev genom den nya lagstiftningen det första landet i världen som lagfäste om analysmodellen för prövning av revisorns opartiskhet och självständighet.<sup>117</sup> Analysmodellens syfte är att ge en ökad trovärdighet åt den finansiella informationen som revisorn lyfter fram. Revisorns oberoende och opartiskhet prövas men det är inte bara revisorn som berörs av analysmodellen utan även personer runt omkring revisorn, exempelvis kan förtroendet för en revisor ifrågasättas om en kollega på samma revisionsbyrå har anknytning till samma klient.<sup>118</sup> Analysmodellen gäller för alla revisorer oavsett vilken storlek företaget som de arbetar mot har. Kortfattat är analysmodellen uppbyggd i tre steg. Det första är en identifiering av eventuella omständigheter som kan utgöra hot mot revisorns opartiskhet eller självständighet. I det andra steget sker bedömning av om det med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet finns anledning att ifrågasätta revisorns förmåga eller vilja att utföra uppdraget med opartiskhet och självständighet, och i det tredje steget sker en dokumentation av prövningen.<sup>119</sup> Figuren nedan visar hur analysmodellen prövar revisorers oberoende och självständighet.<sup>120</sup>

<sup>115</sup> Artsberg, Kerstin, 2005

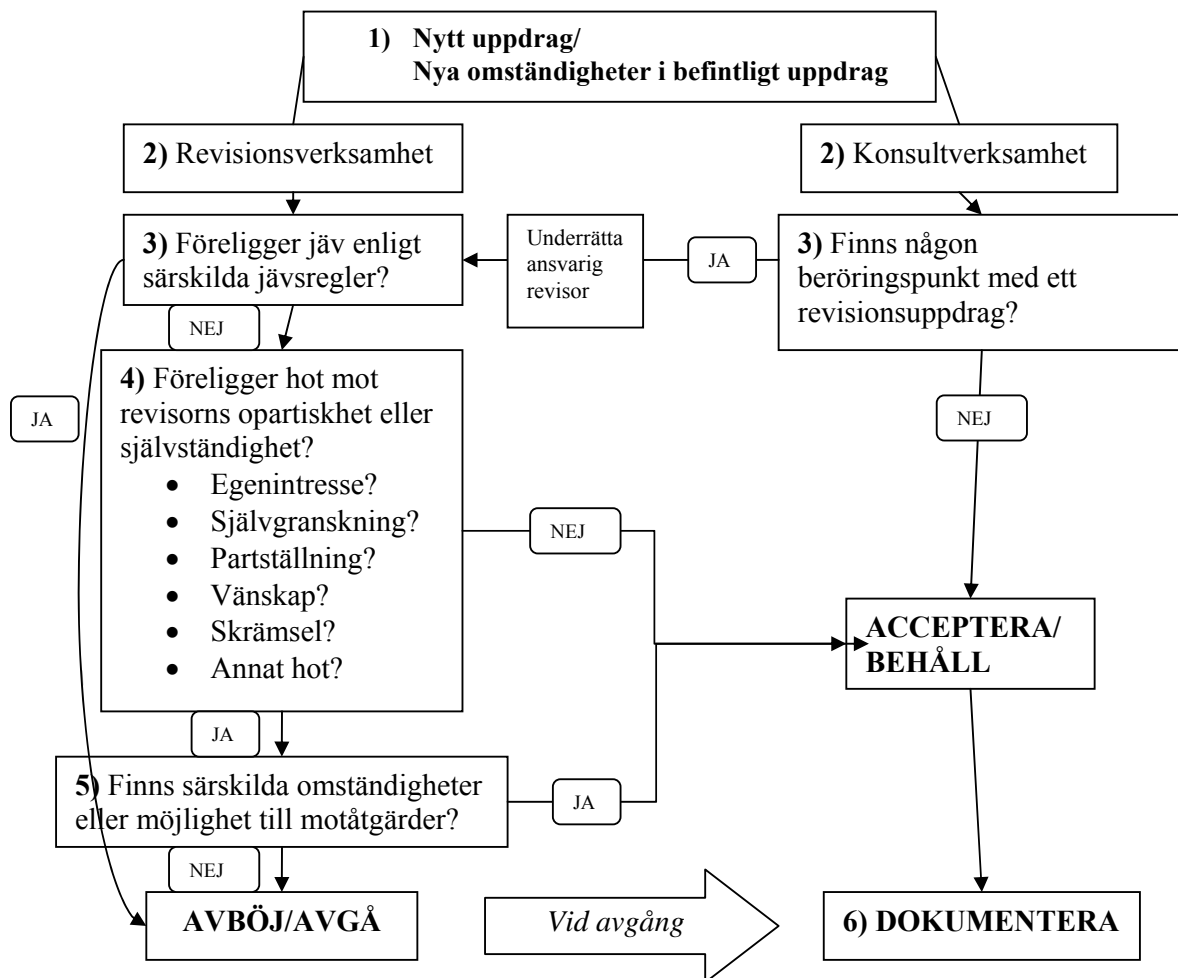
<sup>116</sup> Brännström, Dan, 2004

<sup>117</sup> FAR revisions bok 2004

<sup>118</sup> FAR Regler om revisorer och revision, 2002

<sup>119</sup> FAR samlingsvolym del 2, 2005

<sup>120</sup> FAR revisionsbok 2004



Figur 3: Analysmodell (modifierad)<sup>121</sup>

Analysmodellen börjar med steg 1) där ett nytt uppdrag kommer in till revisionsbyrån eller en ny omständighet inträffar i ett befintligt uppdrag.

I steg 2) väljs vilken sorts verksamhet revisorn har gentemot klienten. Med revisionsverksamhet menas granskning av förvaltning och/eller ekonomisk information. Denna granskning ska mynna ut i en rapport, ett intyg eller någon annan skriftlig handling vilken är avsedd inte bara för företaget utan även för dess omvärld. Till denna kategori räknas även rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskningen. Med konsultverksamhet avses alla uppdrag som inte utgör revisionsverksamhet.

<sup>121</sup> FAR Regler om revisorer och revision, 2002



I steg 3) under konsultverksamheten kontrolleras att det inte finns någon samhörighet med ett revisionsuppdrag. Finns denna koppling ska även konsultverksamheten prövas liksom revisionsuppdragen i steg 3) om jäv föreligger enligt kapitel 10 ABL. Föreligger jäv ska uppdraget direkt avböjas.

Om en jävsituation inte existerar går man vidare till steg 4) i analysmodellen. Här prövas om något eller några av följande hot mot revisorns opartiskhet eller självständighet finns.

- **Egenintresse:** Förtroendet hotas av ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i revisionsklientens verksamhet.
- **Självgranskning:** Revisorn granskar sin egen, eller någon inom revisionsgruppen /teamets rådgivning som inte utgör revisionsverksamheten, men som ändå rör en fråga som omfattas av revisionsuppdraget.
- **Partsställning:** Förtroendet kan rubbas på grund av att revisorn i annat sammanhang uppträder, eller har uppträtt, till stöd för eller emot uppdragsgivarens ståndpunkt i någon rättslig eller ekonomisk angelägenhet.
- **Vänskap:** Hot på grund av starka personliga relationer till någon person som skall granskas, exempelvis någon i klientens ledning.
- **Skrämsel:** Hot på grund av att revisorn känner obehag inför klientens dominans eller av yttre påtryckningar.
- **Annan omständighet:** Om det finns något annat förhållande som kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet.

Finns inga hot mot oberoendet och självständigheten kan uppdraget accepteras eller behållas. Föreligger däremot något av dessa hot ska man under steg 5) se om det finns särskilda omständigheter i uppdraget eller om det finns möjlighet till motåtgärder så att hoten reduceras så att uppdraget ändå kan accepteras eller behållas. Exempel på sådana motåtgärder kan vara organisatoriska åtgärder, särskilda rutiner och särskild arbetsfördelning samt intern eller extern kvalitetskontroll. Andra exempel är att låta en annan revisor inom eller utanför revisionsteamet eller till och med redovisningsbyrån bedöma det granskningsarbete eller ställningstagande som ett identifierat hot kan inverka på. Finns det inga speciella omständigheter eller åtgärder som kan sättas in så ska uppdraget inte accepteras utan avböjas.

Sist i analysmodellen i steg 6) ska dokumentering ske. Detta ska göras vare sig uppdraget accepterats eller ej. Dokumenteringen är viktig ifall det exempelvis skulle uppstå en skadeståndssituation eftersom det då finns dokument som berättar att allting har gått rätt till och att revisorn har agerat på ett riktigt sätt.<sup>122</sup> Eftersom revisorer idag lever i en tuffare värld än för några år sedan är dokumentationen viktig för att kunna visa oberoendet och kunna bevisa att allt gått rätt till inför eventuella skadeståndsprocesser.<sup>123</sup>

<sup>122</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>123</sup> Thimfors, Claes, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, 2005-10-21



### 3.11 Agentteorin

Agentteorin eller principal- agentteorin som den också kallas, bygger på ekonomisk teori och beskriver en relation mellan en huvudman, principalen, som delegerar arbete till en agent som utför det. De båda parterna anses ha olika mål och att de båda handlar utav egenintresse. Agentteorin utgår ifrån principalens intressen och diskuterar vilka styrmedel som finns tillgängliga för att minska agentens möjligheter att agera utifrån sitt egenintresse. Teorin lägger stor vikt vid styrning och kontroll och behandlar även hur ekonomiska incitament kan användas för att styra agenten.<sup>124</sup>

Teorin har på senare tid kommit att utvecklas till att användas för att förstå även andra relationer, i vilka en principal vill ha ett arbete utfört av en agent som är villig att utföra detta. Principalen vill veta om agenten verkligen handlar i hans intresse och inte sitt eget och enligt agentteorin är det svårt eftersom båda parterna är självorienterade och inte har samma mål. Samarbetet gör att båda parter får ta risker, fullständig information saknas vid beslutstillfället och det råder informationsasymmetri mellan parterna där principalen oftast är i underläge.<sup>125</sup>

Revisorn utses av ägarna för att agera agent i syftet att kontrollera om de agenter som sitter i bolagsledningen uppfyller de åtaganden som dessa har gentemot ägarna, principalerna. Revisorns roll är alltså att vara ett verktyg för ledningen i kontrollen av ledningens utförande av sitt uppdrag. Revisorerna fungerar som ett incitament för ledningen att agera i ägarnas intresse och undvika det egenintresse som nämndes förut. Problemet som uppkommer är dock att även revisorn kan hamna i en konflikt där hans egenintresse styr. Det är viktigt att även revisorn övervakas för att han fortsatt ska vara oberoende och det är därför oberoenderegleringen är av stor vikt.<sup>126</sup>

### 3.12 EG:s bolagsrättsliga direktiv

Det åttonde direktivet är det direktiv som brukar kallas för revisorsdirektivet. I detta klagörs revisorns skyldigheter, oberoendet och etiken, det vill säga de krav som ställs på en revisor eller revisionsbyrå för att få göra en lagstadgad revision.<sup>127</sup> Det åttonde direktivet antogs redan 1984 vilket betyder att det idag är något föråldrat. I mars 2004 kom ett förslag på en förändring av det åttonde direktivet vilken ska göra direktivet tydligare, enklare, mer heltäckande och mer inriktat på hur situationen ser ut idag. De viktigaste nyheterna i förslaget berör bland annat koncernredovisning, revisorskommittéer och ökningen av kvalitet och öppenhet samt insynen i revisorsarbetet.<sup>128</sup> En annan nyhet i förslaget är att revisorn ska arbeta för "public interest" det vill säga för att alla intressenters intressen ska komma fram vid revision av den finansiella informationen. När det gäller förslaget till det nya åttonde direktivet finns även en tudelning av regelsystemen. En delning som kan komma att betyda att små och medelstora företag kommer att följa ett annat regelverk än de stora företagen. De allra minsta företagen ska enligt förslaget få vissa lättnader från reglerna som gäller de större.

<sup>124</sup> Jacobsen, Thorsvik, 1998

<sup>125</sup> Bruzelius, Skärvad, 2004

<sup>126</sup> Diamant, Adam, 2004

<sup>127</sup> FAR revisionsbok 2004

<sup>128</sup> Baldvindsdottir, Gudrun, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, 2005-09-01





Det finns vissa saker i det nya förslaget som FAR är emot och kritiserar, däribland rotationsreglerna, vilka innebär att en revisor inte får sitta kvar mer än sju år på samma företag, samt att kapitalmarknadsbolagen inte ska få ha samma revisor så länge de vill. Trots detta är FAR på det stora hela positiva till förslaget och välkomnar det nya åttonde direktivet och tror att moderniseringen kommer att påverka branschen en hel del åt det positiva hållet.<sup>129</sup> Det är inte bara det åttonde direktivet som innehåller regler om revision, även i fjärde, sjunde och elfte direktiven finns några regler om revision och revisionsplikten trots att dessa direktiv främst handlar om redovisningsfrågor.<sup>130</sup>

### **3.13 Sammanfattning**

Både teoretiskt och etiskt finns det en uppsjö av regler och regleringar som en revisor bör följa. Både lagstiftare och normgivare har satt upp begränsningar för yrkesutövningen. I dagens samhälle är revisorerna viktiga för att säkra och bedöma kvaliteten på den finansiella information som ges ut av näringslivets aktörer. Revisionsplikten i små aktiebolag i Sverige är en omdiskuterad fråga och i flertalet andra länder har redan de små företagen undantagits från revisionsplikten. Som det ser ut idag arbetar revisorerna i Sverige fortfarande under samma förutsättningar oavsett vilken storlek det reviderade företaget har. Revisorns oberoende gentemot klienten är av mycket stor vikt och behandlas utförligt i lagen och reglerna. Den senaste lagstiftningen har bidragit till en mycket strikt prövning av oberoendet i förhållande till klienten genom analysmodellen. Revisorn anlitas av ägarna för att kontrollera att ledningen förvaltar företaget på ett riktigt sätt.

---

<sup>129</sup> Brännström, Dan, 2004

<sup>130</sup> FAR revisionsbok 2004



## 4 EMPIRI

*Kapitlet behandlar det material som författarna själva har samlat in. Empiriska erfarenheter är erfarenheter som inte grundar sig på filosofiska resonemang eller liknande, utan på verkliga erfarenheter, undersökningar och experiment. I detta avsnitt har intervjuer gjorts med auktoriserade revisorer för att få reda på hur verkligheten ser ut.*

### 4.1 Bakgrund

Fyra stycken intervjuer har genomförts på två olika revisionsbyråer. För att bevara revisionsbyråernas och revisorernas integritet och eftersom det inte tillför uppsatsen någon information av värde är intervjuerna anonyma. Istället kallar vi revisionsbyråerna för Revisionsbyrå A och Revisionsbyrå B, respondenterna kallas för Revisor A, Revisor B, Revisor C och Revisor D. Revisor A och Revisor B arbetar på Revisionsbyrå A medan Revisor C och Revisor D arbetar på Revisionsbyrå B. Det frågeformulär som använts som stöd finns bifogat i bilaga 1. Författarna refererar till intervjupersonerna som han i texten utan att det för den sakens skull innebär en person som är av manligt kön då inte heller detta är relevant i sammanhanget. Intervjuerna är sammanställda av författarna men åsikterna i framställningen är intervjupersonernas, materialet är bara sammanskrivet i mer läsbara ordalag.

*Revisionsbyrå A* - är en medelstor revisionsbyrå och har mellan 75-80 anställda på denna ort. Revisionsbyrån finns på ett 40-tal orter i Sverige och i ca 100 länder i världen.

*Revisionsbyrå B* - är en av de största revisionsbyråerna i Sverige och har cirka 300 anställda på denna ort. Revisionsbyrån finns på över 100 orter i Sverige och finns även representerade i många länder runt om i världen.

### 4.2 Intervju med Revisor A

Revisor A har läst 180p på Handelshögskolan i Göteborg. Han började sin karriär som kamrer på ett medelstort företag, efter det bedrev han en egen redovisningsbyrå och i dagsläget arbetar han på Revisionsbyrå A där han har arbetat de senaste tjugo åren. Revisor A har varit auktoriserad revisor sedan 1999.

Revisor A är den revisor som intervjuats hos Revisionsbyrå A som arbetar mot vad vi kallar stora företag, men Revisor A menar att alla revisorer också arbetar mot mindre bolag. Han ansvarar för två till tre stora onoterade företag med över 200 anställda men arbetar dock mestadels mot små företag då Revisionsbyrå A inte har så många stora klienter om man jämför med de större byråerna. Några av de företag som Revisor A arbetar mot är internationella företag.



#### 4.2.1 Skillnad mellan stora och små företag

Den största skillnaden som Revisor A upplever med att arbeta mot stora eller små företag är att i de stora företagen har vanligtvis företagen själva den ekonomiska kompetensen som krävs för årsredovisningarna. En annan skillnad är att man i stora företag gör så kallade interna kontroller vid revision, revisionerna är mer omfattande och man är dessutom fler personer i revisionsteamet. Ska något förändras i stora företag blir ofta processerna längre och tyngre, menar Revisor A. ADB-systemen är större och mer komplicerade och det krävs ofta kompetens på IT-området i stora företag. Som revisor är man vanligtvis mer noggrann med sin egen rapportering då intressenterna till stora företag många gånger är mer kompetenta. Små företag är ofta ägarstyrda familjeföretag med ingen eller liten ekonomisk kompetens, dessa företag behöver ofta extra hjälp med årsredovisningar och deklarerationer. I sådana här fall görs ofta substansgranskningar då det inte finns någon intern kontroll att granska. I små företag blir det ofta kontakt med ägaren på ett annat sätt än i de stora företagen och det är vanligt att sitta ner med ägaren på tu man hand. I de små företagen är revisorn många gånger den enda kompetensen som företaget kommer i kontakt med på redovisningsområdet.

En annan skillnad mellan stora och små företag är revisionsteamet menar Revisor A. I små företag är det vanligtvis två eller tre personer i teamet, en som gör merparten av arbetet, en som granskar och ibland en tredje rådgivande part som hjälper till med Årsredovisningen. I stora företag är man fler i teamet där ofta en skatteperson, en vald revisor, en granskningsledare samt flera assistenter ingår.

#### 4.2.2 Granskande och konsulterande roll

På frågan om Revisor A tycker att det är ok med tanke på oberoendet att både den granskande och den konsulterade parten kommer från samma revisionsbyrå svarade han att det är ok så länge inte den reviderande revisorn är inblandad i rådgivningen. Revisionsbyrå A har ofta klienter som anlitar både den rådgivande och den reviderande parten från byrån, dock är dessa olika personer.

Revisor A tror inte att det kommer att komma några nya regler om att revisor och rådgivare måste komma från skilda byråer ”Det fanns en utredning för något år sedan men jag tror den ligger ganska långt ner i byrålådan.”. Slår de nya reglerna igenom skulle det missgynna företagen framförallt, då det blir både dyrare och krångligare för företagen.

#### 4.2.3 Oberoendet

Analysmodellen prövas inför varje uppdrag och vid varje förändring av befintliga uppdrag. Revisor A tycker att prövningen sällan leder till avböjning av uppdrag, däremot blir det ofta ett avvägande om man vill vara revisor till klienten eller om man hellre vill sälja konsulttjänster till företaget. ”Vill man hellre agera konsult till företaget hjälper man företaget att hitta en bra revisor antingen inom byrån eller ute på stan.”

Revisor A tycker inte heller att han upplever relationen till klienterna som något problem, man måste klara av att hålla avstånd, menar han och säger att han själv har flest små klienter, han arbetar inte mot något jättestort företag. Han ser det som en fördel att ha många små



**Handelshögskolan**  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

klienter, då det ekonomiskt inte har så stor betydelse. Ifrån de större företagen finns en högre press men man måste kunna lita på kunderna, har en extern part ljugit en gång är det en gång för mycket och då tackar man för sig menar Revisor A.

Oberoendet är inte svårt att hålla i de små företagen då revisorerna oftast arbetar två och två. Är man ensam från början till slut mot en klient kan det däremot bli svårt med oberoendet, det kan lätt bli att man ”pillar” på saker som man inte ska röra och det kan bli svårt att stå emot om klienten vill ha hjälp. Revisor A menar att det är en fördel att vara flera personer, och det är även viktigt att då och då byta ut granskningspersonalen för att få in lite nya uppslag och vinklingar. Nya ögon är bra eftersom de kanske kan se nya väsentliga saker som en van person inte tänker på.

I små företag är konsultandelen större än i stora företag, konsulttjänsterna ser dessutom annorlunda ut. I stora företag är tjänsterna mer kvalificerade, mot mindre företag är revisorerna lite mer ”kan lite av allt revisorer” vilket kan vara lite tunt för stora företag. Revisor A säger: ”Man ställer väl upp med det mesta i mindre bolag.”

#### **4.2.4 Revisionsplikten**

Revisorsplikten för småföretag är någonting som Revisor A är för, han tycker att så länge man har ett aktiebolag bör granskningen finnas för att säkerställa informationen. Han föreslår att ”mikroföretagen” som inte vill ha revisionsplikt istället bör hitta en annan företagsform att verka i där revisionsplikt inte finns, exempelvis enskild firma. Revisor A hänvisar också till de länder som har tagit bort revisionsplikten i små företag, där de istället har krävt att bolagen ska ha ett intyg av en revisor som säger att exempelvis kontrolluppgifterna är rätt eller att momsdeklarationen är riktig. I dessa fall blir det ju ändå så att revisorer behöver kopplas in. Dessutom har många små företag lite kunskap på området och osäkerheten är stor, det kan lätt bli fel. Däremot tycker Revisor A att man skulle kunna skala av vissa moment i RS för de minsta företagen. Revisor A säger: ”RS är skrivna för de stora bolagen och passar inte de små, därför skulle det finnas en lättare variant av dessa för de minsta bolagen.”

#### **4.3 Intervju med Revisor B**

Revisor B är delägare i Revisionsbyrå A och är i grunden gymnasieekonom. Revisorskompetensen har han tagit vid Lunds universitet. Han blev anställd på en revisionsbyrå redan under universitetstiden och arbetade parallellt med studierna den sista tiden i skolan. Revisor B var innan han började arbeta på Revisionsbyrå A anställd på en annan revisionsbyrå och har en bred erfarenhet då han arbetat mot stora börsnoterade företag, stora onoterade företag och små familjeföretag. Revisor B har arbetat som revisor i cirka trettio år och varit auktoriserad sedan 1986.

I dagsläget arbetar Revisor B främst mot små och medelstora företag hos Revisionsbyrå A.



### 4.3.1 Skillnad mellan stora och små företag

Revisor B ser stora skillnader mellan stora och små företag speciellt om man jämför med de stora börsbolagen. I små företag är revisorn aktiv tillsammans med ägaren och styrelsen på ett helt annat sätt än i de stora företagen, vare sig de är noterade eller ej. Han menar också att småföretag inte har kompetensen i samma utsträckning som stora företag. Revisor B tycker att det är roligare att arbeta mot småföretag då det blir en mer framåtriktad revision och man får utnyttja sina kunskaper på bredden. I stora företag går det inte att veta allt utan man måste inrikta sig på en viss del, samtidigt som en annan inriktar sig på en annan del. Revisor B menar också att i stora företag är det mer granskningsinriktat och det är mer formellt, företagets intressenter är mer angelägna av att se att revisionen går rätt och riktigt till. Revisor B belyser att det är väldigt viktigt att dokumentera allt i stora företag, det är viktigt även i små företag, men det är inte lika viktigt att dokumentera allt lika noggrant.

På frågan om medrevisorer är vanligt vid revisionsuppdrag svarar Revisor B att det är ovanligt. ”Det händer ibland mot stora företag men det är främst om företaget själva vill ha det. Kan hända i särskilda fall att man vill ha extern hjälp som revisor, men vanligast är att klienten själv begär det.”, säger Revisor B

### 4.3.2 Granskande och konsulterande roll

Om klienten inte själv klarar av att göra bokslut och årsredovisning kan man göra ett kombiuppdrag åt klienten. Revisor B belyser att vid dessa situationer får inte personen som gör bokslutet befinna sig i samma team som de reviderande personerna, då det i sådana fall uppstår en jävsituation, att man granskar sig själv.

Vid revision av små företag är man mellan en och tre personer i teamet. Det är vanligt att man är två till tre stycken om ett revisionsuppdrag. Vid ett rent revisionsuppdrag är man ofta ensam revisor men Revisor B ser inte några som helst problem med att klara av uppdraget själv utan att oberoendet behöver komma i kläm. Då dessa uppdrag är strikta revisionsuppdrag får man inte hjälpa till med någonting annat, ”man får se till att hålla distansen och hänvisa till annan revisor om klienten vill ha hjälp med något”, säger Revisor B. Behövs konsulttjänster i ett företag är man alltid fler än en person annars blir det jäv, menar Revisor B. ”En strikt revisor får ge råd, men inte mer”, säger han. Ren konsultation får man inte utföra som revisor, utan revisionsnära tjänster lämnar man utanför huset.

### 4.3.3 Oberoendet

Revisor B belyser starkt att analysmodellen MÅSTE prövas inför varje nytt uppdrag eller om uppdraget har förändrats. Uppdragen prövas vanligen en gång om året vare sig det har skett någon förändring eller ej. Revisor B har aldrig upplevt att han behövt tacka nej till ett uppdrag för att det inte gått igenom prövningen, han säger dock att han har tackat nej till företag men detta innan själva prövningen. Han menar att om ett uppdrag inte går igenom prövningen vet man oftast om det innan själva prövningen görs och därför tackar man nej innan den formella prövningen. Med andra ord görs en prövning i det egna medvetandet, utan att det dokumenteras. Det är inte värt att ta ett uppdrag som man är osäker på, Revisor B menar att man är mer rädd om sin auktorisation än att förlora ett uppdrag.



#### 4.3.4 Revisionsplikt

Revisor B är för att revisorsplikten ska vara kvar i de små företagen, han menar att de små företagen inte har tillräcklig kompetens och övergripande saknas den nödvändiga kommunikationen i företagen.

### 4.4 Intervju med Revisor C

Revisor C arbetar på Revisionsbyrå B, där han har arbetat under hela sin revisorskarriär. Han har en ekonomiutbildning med en omfattning på 160p, dock utan magisteruppsats. Utbildningen har skett vid två svenska högskolor och i London. Revisor C har även arbetat som ekonomiassistent under senare delen av sin utbildning. Revisor C har arbetat som revisor i sju år på Revisionsbyrå B och har precis avlagt prov för auktorisering. Han är ännu inte auktoriserad men väntar på provresultatet. Revisor C arbetar främst mot mindre företag i Revisionsbyrå B, men har tidigare arbetat både mot stora onoterade och noterade bolag.

#### 4.4.1 Skillnader mellan stora och små företag

Revisor C har inte upplevt speciellt stora skillnader med att arbeta mot stora eller små företag, men naturligtvis finns det några menar han. Revisor C anser att skillnaden ligger i att det är mer ägarkontakt i de mindre företagen och att du här förväntas kunna mycket mer, exempelvis hur skatter hanteras. Du behöver även en annan, lite bredare grund när du arbetar i de små företagen och det är inte heller lika viktigt att du kan alla redovisningsprinciper eftersom revisionen är mer skattedriven i dessa företag. Vad gäller själva revisionen handlar det mer om substansgranskning och man går längre ner i materialet i de små företagen, vilket är omöjligt i de stora där det handlar mer om rutiner. Fungerar rutinerna går man inte ner mer på djupet, det går inte i alla stora företag. De stora företagen kräver mer förarbete och arbetet är mer styrt av blanketter och rapporter som måste skrivas.

Tittar man på storleken på revisionsteamet har Revisor C erfarit att man mot vissa små företag jobbar själv, men oftast är det två personer som gör arbetet. Ju större företaget är desto fler personer är man, men antalet varierar stort från företag till företag.

#### 4.4.2 Granskande och konsulterande roll

Revisor C anser att det var vanligare förr att revisorn också agerade konsult, numera får man inte göra för mycket. Det är viktigt att det finns upplysningar om hur stor del av revisorns tid som har gått åt till revision respektive konsultation. Man får inte heller utföra konsultation som kan leda till att man granskar sig själv. Revisor C tror i alla fall att konsultationen har minskat en del, men han har ju själv inte arbetat så länge. För att inte risken för självgranskning ska uppstå kan man ha en annan person från revisionsbyrån som utför konsultationen. Det kan även finnas en risk för att detta kan betraktas som ett avsteg från oberoendet, men det kan ju bero både på det reviderade bolaget och på revisionsbyrån, menar Revisor C. Krasst sett är reglerna kring oberoendet tydliga i teorin, men i praktiken är det ju lite annorlunda och inte alltid det fungerar på det viset, säger han.



I de små företagen förväntar ägarna sig att man ska hjälpa till med konsultation, så där tycker Revisor C att det är lite svårare att bedöma, men i 99 % av fallen kan du som revisor ändå svara på det som företagen vill ha hjälp med utan att äventyra oberoendet. Du kan däremot inte gå in och göra för mycket, exempelvis kan du inte vara med och värdera ett bolag, granska det och sedan vara med och sälja det. Det här är sådant som revisorer aldrig har fått göra men det har blivit mer fokus på det idag, menar Revisor C.

#### 4.4.3 Oberoendet

Gällande prövning av oberoendet anser Revisor C att det är svårt på olika sätt gentemot stora och små företag. I de stora företagen kan det vara svårt om man arbetar på en mindre byrå där klienten utgör en stor del av byråns inkomst. I analysmodellen står det hur man ska hantera oberoendeprovningen, men sedan är det upp till olika revisorer att tolka detta. Analysmodellen måste användas varje gång. I regel ska provningen göras varje år, men sedan kan det också finnas ytterligare provningar som ska göras vart fjärde år när revisorn väljs in. Om förhållandena ändras ska provningen göras igen. Revisor C tycker att provning enligt analysmodellen är jättebra, men det är ju inget nytt utan allt gjordes redan innan modellen kom till. Det är inte särskilt ofta som man avböjer ett uppdrag, det är ju inte så att analysmodellen leder till det utan den beskriver ju bara hur själva provningen ska utföras. ”Det är ju egentligen för att vi är oberoende som vi långsiktigt tjänar pengar och finns kvar. Det är ju det som är grundidén med revision.” säger Revisor C.

Vid revision av stora företag kan det hända att en medrevisor från en annan byrå används, men vid revision i de små företagen händer det ytterst sällan.

Oberoendet ska betraktas samma i stora företag som i små och det borde inte vara någon skillnad heller. Sedan finns det säkert skillnader i praktiken för hur bedömningen hanteras, men enligt analysmodellen ska det vara samma, avslutar Revisor C.

#### 4.4.4 Revisionsplikt

Revisor C tycker inte att revisionsplikten i små företag är bra utan att den är skattedriven och borde tas bort. Det finns redan förslag på att slopa den i Sverige och det har fungerat i resten av Europa så då anser han att det borde fungera även här. Samtidigt skulle det vara dödsstöten för många revisorer, men det kostar företagen mycket pengar och det kan ifrågasättas om det verkligen behövs. Till exempel kan banker och andra externa intressenter kräva revision så att jobbet istället kan utföras på ett annat sätt. Många klienter idag revideras endast för att de måste och vill därför ha det så billigt som möjligt. Det gör att det kan vara svårt att göra revisionen i de små företagen, de ser helt enkelt inte nyttan med det. Så länge det inte finns några externa intressenter som kräver det kan man undra varför man har revision i små företag. Det är i så fall bara staten som vill ha den kvar, anser Revisor C. Om revisionsplikten slopas försvinner även kravet på att följa RS, vilket krävs idag. Det finns på förslag att RS ska skalas av för de små företagen. Idag är det jätteljligt att det ställs så höga krav på de mindre företagen, det blir ju inte en bättre revision när formkraven inte anpassas efter storleken på bolagen, menar Revisor C.



Handelshögskolan  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

## 4.5 Intervju med Revisor D

Revisor D arbetar även han på Revisionsbyrå B. Han började arbeta på Revisionsbyrå B direkt efter sin magisterexamen som togs på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Revisor D har arbetat på Revisionsbyrå B i snart åtta år och har varit auktoriserad i nästan ett år. Revisor D arbetar idag mest mot stora företag, både noterade och onoterade, varav några är amerikanska dotterbolag men han arbetar även lite mot små företag. Revisor D anser att det efter ett tag blir viktigt att man inriktar sig på en kategori företag eftersom det är olika regler som gäller och risken finns att man annars bara blir halvbra på allt.

### 4.5.1 Skillnaden mellan stora och små företag

Vid en jämförelse av arbetet i företagen beroende på storlek tycker Revisor D att det i de större företagen är betydligt mer styrt av regler och det är viktigare med en hård kontroll av att dessa följs i praktiken, trots att det teoretiskt inte ska vara så. Det blir mycket mer formalia i form av blanketter i stora företag, menar han. Det är också svårare att få en överblick i stora företag, men Revisor D tycker att det är intressantare och mer komplexa problem. I övrigt är det inte så jättestor skillnad, men den finns där.

Storleken på revisionsteamet varierar men vanligtvis är man runt fyra personer som arbetar i de stora företagen. I de ännu större, noterade bolagen kan det mycket väl vara team på runt 15 personer. Handlar det om en större revisionsbyrå är det vanligt att olika specialister, t ex en skattekonsult arbetar några timmar på ett uppdrag. Generellt är det så att ju större revisionsbyrån är, desto större är revisionsteamet. Det är ytterst ovanligt att man tar in en konsult från en annan byrå.

### 4.5.2 Granskande och konsulterande roll

De stora företagen har mer specialistkompetens men också mer resurser och då kan de ta hjälp av exempelvis skattekonsulter från revisionsbyrån. Även om specialistkompetensen finns ute på de stora företagen kan de ändå behöva hjälp då även problemen som uppkommer kan vara mer komplexa. För de stora företagen finns mycket större risker om något skulle bli fel, därför har de också en budget för att kunna ta hjälp med eventuella problem. Det är vanligt att även de stora kunderna köper tilläggstjänster av revisionsbyrån, men ju större ett företag är desto mindre hjälp behövs med exempelvis grundbokföring. I de små företagen tror Revisor D att det kan behövas mer hjälp på det området. Gällande hjälp med bokföringen menar Revisor att det ändå görs till ca 98 % av en annan person. Man svarar själv på frågor till runt 2 % trots att man inte får. Oftast undviker man detta genom att rekommendera någon på en annan byrå istället.

Revisor D tror att det är viktigare ju större revisionsbyrån är att inget blir fel, det är också lättare för en större byrå att tacka nej till en klient då byrån inte står och faller med densamme. Generellt tror Revisor D att det har blivit mycket mer fokus på oberoendet nu än vad det var för tio år sedan. För påskrivande revisor är det lättare om man jobbar på en byrå där det finns resurser i form av en annan avdelning som t ex kan svara på frågor. På en liten byrå kan det ju hända att man ser mellan fingrarna och gör lite mer, kontakten blir intimare och generellt





anser Revisor D att det ligger närmare till hands att man hjälper till i dessa fall, men det har han inga vetenskapliga bevis på.

### 4.5.3 Oberoendet

Oberoendet är mycket viktigt på den byrå där Revisor D arbetar, det testas ständigt. Revisor D säger att det har varit en hel del skandaler i världen, exempelvis där en hel byrå gick omkull och valde att gå i konkurs för att ingen skulle kunna ställas till svars. Det har diskuterats om det är oberoende om redovisning och revision görs av samma byrå. För några år sedan var det oftare så att revisorn och den som arbetade med redovisningen satt i samma kontor, men så behöver det inte längre vara i och med att byråerna oftast är större.

Analysmodellen prövas till 100 % säger Revisor D. Olika checklistor används och prövningen av oberoendet görs enligt teorin. Prövningen ska teoretiskt göras när man tar uppdraget, under tiden och precis innan påskrift. I praktiken görs det alltid innan och under ett uppdrag i de stora företagen, medan man i små företag oftast bara gör det en gång eftersom man bara besöker kunden under en dag per år. I de stora företagen görs mycket av arbetet i databaser och då är prövningen i sig ett steg som måste göras innan det går att avsluta databasen. I de riktigt stora bolagen görs prövningen fler gånger, i vissa fall upp till fem gånger per uppdrag. Prövningen görs inför varje uppdrag även om man haft samma kund tidigare.

Revisor D har hittills inte varit med om att man efter en prövning behövt avböja ett uppdrag eftersom man redan innan man ens prövar uppdraget vet om det t ex föreligger ett hot och då behöver man inte ens pröva det innan man avböjer. Däremot händer det oftare att man avböjer sidouppdrag efter en prövning med analysmodellen. Exempelvis var det nyligen en bilåterförsäljare som ville att Revisor D skulle kontrollera likviditeten hos deras återförsäljare. Då skulle han i så fall ha tittat på huruvida en fordran varit bra eller dålig och det skulle ha lett till en självgranskning i nästa skede. Detta är ett typexempel på när analysmodellen används för att utröna om det handlar om självgranskning eller ej och se om man ska avböja uppdraget. Revisor D tror att det finns viss risk för att en mindre byrå hade tackat ja till uppdraget ändå i praktiken eftersom man annars går miste om en viktig intäkt.

Medrevisor från en annan byrå används bara om det är ett krav från klientens sida. Revisorerna själva vill ju helst inte dela med sig, utan vill ha hela kakan själv.

Sammanfattningsvis säger Revisor D att ju större företag det är desto mer regler, desto svårare att revidera samt desto mer konsultationer blir det, eftersom företagen inte hänger med i alla snabba regeländringar. För de små företagen ändras reglerna betydligt mer sällan.

### 4.5.4 Revisionsplikt

Revisionsplikten är enligt Revisor D konstlad och borde inte finnas. Revisorskåren skyller på kreditgivare och andra externa intressenter men om dessa skulle vilja ha revisionen skulle de ändå kunna be om det. Det är svårt att säga vid vilken storlek på företag man ska dra gränserna för revisionsplikten, men som det är nu reviderar man en massa vilande bolag, vilket blir en mycket stor onödig kostnad för att bara få en underskrift. Förvaltningsrevisionen



är mest för statens skull, Revisor D tror att det säkerligen kommer att fasas ut och försvinna helt för de allra minsta företagen.

#### **4.6 Sammanfattning**

I det här kapitlet har fyra stycken revisorer intervjuats om vad de tycker om revisorns oberoende och hur läget ser ut i verkligheten kontra teorin. Som en sammanfattning kan sägas att samtliga revisorer är noggranna med sin egen oberoende ställning, analysmodellen görs regelbundet för alla sorters uppdrag. Dock verkar det som om alla de fyra revisorerna vill att reglerna ska ändras för de minsta företagen. Två av dem är för att revisionsplikten ska tas bort medan de andra två istället tycker att reglerna ska göras lättare för de minsta företagen



## 5 DISKUSSION

*I uppsatsens femte kapitel har den teorin som behandlats i tredjekapitlet och den empirin som redogjorts för i fjärde kapitlet analyserats och knutits samman.*

### 5.1 Revisorsrollen i stora respektive små företag

I uppsatsens inledning diskuterades hur revisorns roll ser ut i företagen och om den ser annorlunda ut beroende på företagets storlek. Huvudfrågan som ställdes var om revisorn arbetar olika beroende på företagets storlek och om revisorn är mer oberoende i de stora företagen än i de små. Efter forskning inom både de teoretiska och de empiriska områdena, där skriven text och verkliga uppfattningar har tagits fram, har vi fått oss en uppfattning om hur läget ska vara och om hur läget är. Om dessa båda lägen är desamma och om lägena enligt branschen bör vara samma för så här vitt skilda företag, återkommer vi till längre ner i diskussionen.

#### 5.1.1 Granskande och rådgivande roll

Teoretiskt sett kan revisorn ha två olika roller gentemot ett företag, en granskande roll och en rådgivande roll. Den granskande rollen är strikt reglerad både i lagtext och i god revisorssed, detta för att den reviderande revisorn inte ska äventyra sin oberoende ställning till det reviderade företaget. Den rådgivande rollen är däremot inte lika strikt reglerad, denna roll är inte kontrollerande utan endast en hjälpande hand till företaget, vilket innebär att det inte finns några direkta begränsningar för vad revisorn får göra eller inte får göra. Vissa begränsningar finns självklart, exempelvis måste den rådgivande parten liksom den reviderande parten genomgå analysmodellen inför varje nytt uppdrag. Som rådgivare måste det kontrolleras att det inte finns några sammankopplingar mellan den rådgivande och konsulterande delen och den reviderande delen. Finns denna koppling måste hot liksom för den reviderande parten kontrolleras, så att den granskande revisorn och den konsulterande revisorn är oberoende varandra. En fråga som direkt dyker upp vid granskning av de teoretiska fakta kring oberoendet är om det är ok att revisorerna, den granskande och den rådgivande, kommer från samma revisionsbyrå. Teoretiskt kan det tolkas som att så länge den rådgivande parten och den granskande parten är oberoende varandra är det ok.

Innan den nya revisorslagen började gälla var det vanligt att den reviderande revisorn även utförde en viss konsultationsdel, vilket nuförtiden är förbjudet. Dessa fakta betonas av Revisor C i intervjun då han menar att all konsultation i dagsläget måste gå igenom en andra revisor som inte har den granskande rollen hos klienten. Han arbetar på den största av de revisionsbyråer som besöktes under uppsatsens gång, Revisionsbyrå B. Där har de tolkat lagen som att det är ok att både den granskande revisorn och den konsulterande revisorn kommer från samma byrå. Dock säger Revisor D från samma revisionsbyrå att ”de behöver kanske inte sitta i samma kontor”, vilket inte behöver vara fallet på en stor revisionsbyrå. Revisor D förstärker också det som Revisor C säger genom att hänvisa till revisionsbyråns storlek. På stora revisionsbyråer finns det vanligtvis många olika avdelningar som tar hand om olika sorters frågor. Det kan tolkas som att om man som revisor arbetar på en större revisionsbyrå är det snarare ovanligt än vanligt att man har kontakt med alla på kontoret. På



en större byrå blir det inte samma intimitet som det kan bli på en mindre byrå vilket gör att oberoendet mellan konsult och granskare inte är något problem. På revisionsbyrå B tar man bara in medrevisorer från andra byråer i specialfall och vanligen är det på klientens egen begäran. Det vanliga är att allt sköts av samma byrå, ”som revisor delar man inte gärna på kakan” menar revisor D.

Även på den mindre revisionsbyrån, Revisionsbyrå A, sköts både den konsulterande rollen och den granskande rollen gentemot företagen inom byrån. Medrevisor är också här något ovanligt som egentligen endast sker i ytterst speciella fall. Det är liksom på revisionsbyrå B oftast klienten själv som begär extra förstärkning. Vi har här en större och en något mindre byrå som egentligen säger samma sak, att båda rollerna sköts inom byrån. Hur det är hos små revisionsbyråer vet vi inte, men man kan ju förmoda att situationen ser liknande ut för dem. De vill nog lika lite som en stor byrå dela klienten med en annan byrå. Något som kan konstateras är att ju större revisionsbyrån är desto större klienter har den kapacitet för att ta. Små revisionsbyråer har vanligtvis inte kapacitet för att klara av de allra största klienterna, det påståendet styrks genom att den mindre revisionsbyrån A inte tycker sig klara av allt för många stora klienter. Om man ska hänvisa till det som revisorerna säger så är formalia och noggrannhet viktigare i de stora företagen. Eftersom de små revisionsbyråerna ofta har små klienter så borde det inte vara några rollkonflikter i dessa fall så länge inte klienterna själva ställer högre förkrav.

### 5.1.2 Revisorernas agerande

För att återgå till huvudfrågan, om företag behandlas olika beroende på storleken, analyserar vi revisorernas svar för att få fram hur den verkliga situationen ser ut. Samtliga tillfrågade revisorer nämner skillnaden i hur man tillämpar de regler som finns beroende på företagets storlek. I praktiken verkar det som om reglerna är betydligt viktigare vid revidering av stora företag, det nämns bland annat i intervjuerna att man som revisor är mer noggrann med sin egen rapportering i de stora företagen eftersom intressenterna är mer kunniga där. Detta är teoretiskt sett inte rätt. Enligt aktiebolagslagen, revisorslagen samt EG:s åttonde bolagsrättsliga direktiv ska revisorerna agera likadant oavsett företagets storlek. Om det är rättvist eller passande med tanke på de små företagen är en annan fråga, men lagligt sett ska alla onoterade företag i Sverige än så länge behandlas likadant. Exempel på att revisorerna agerar olika beroende på företagets storlek styrks bland annat med Revisor B:s uttalande om att det i små företag är viktigt med en bred kunskapsbas eftersom det i dessa företag mest handlar om substansgranskning. I stora företag behöver varje revisor däremot en snävare inriktning då man enligt Revisor D måste fördjupa sig på något område eftersom man annars inte får tillräckliga kunskaper om alla nödvändiga regler. I stora företag finns det mycket mer blanketter och formalia som måste uppfyllas och dessutom måste den interna kontrollen granskas.

Eftersom de mindre företagen ofta förvaltas av ägaren upplever revisorerna att ägarkontakten ger en helt annan relation till de små företagen än till de stora. I de små företagen förväntar sig ägarna att man ska hjälpa till med konsultation. Generellt sett kan sägas att ägarna i små företag inte alltid har koll på vad revisorerna får och inte får göra. Enligt de intervjuade revisorerna kan man ofta vara mer tolerant mot de små företagen, ”man ställer väl upp med det mesta i de mindre bolagen”, säger bland annat Revisor A. Då ekonomikunskaperna många



gångar är ganska dåliga i små företag är det lätt att revisorn agerar mer konsulterande i dessa företag. I stora företag blir revisorns roll mer tydlig eftersom det finns mer resurser och företagen har möjlighet att ta in olika konsulter för olika frågor. Mycket av kunskapen finns redan i dessa företag och därför blir konsultationen mer kvalificerad i de stora företagen, menar Revisor A.

De stora skillnaderna mellan stora företag och små är, bortsett från de uppenbara såsom antal anställda och dylikt, som vi tidigare beskrivit i teorin, skillnader i företagets förvaltning. I de stora företagen överlåter aktieägarna förvaltningen till en vald ledning medan de små företagen oftast förvaltas av ägaren. Även de intervjuade revisorerna har uppmärksammat dessa skillnader vid revisionen. Samtliga revisorer har erfarenheter av både stora och små företag och kan därför uttala sig om följande skillnader. Tre av fyra intervjuade revisorer nämner speciellt att det i de små företagen är mer ägarkontakt som präglar relationen med klienten. Ytterligare en skillnad är revisionsuppdragets omfattning då det för det första krävs mer förarbete i de stora företagen. Revisorerna påpekar även att det i de stora företagen är mycket mer formaliserat och styrt av regler och regelverk. I teorin är det samma regler som gäller för samtliga företag, men enligt revisorerna blir reglerna mindre viktiga vid revision av små företag. De stora företagen har, enligt revisorerna, fler externa intressenter som kräver en noggrannare dokumentation av revisionsprocessen.

### 5.1.3 Upplevda skillnader

I stora företag tycker revisorerna att det kan vara svårare att få en överblick och man måste inrikta sig på något område då det är för mycket regler för att en person ska kunna allt. I de små företagen krävs en bredare grund eftersom större delar av revisionen utförs av samma person. Revisionen i stora företag är mycket mer omfattande och där utförs både internkontrollgranskning och substansgranskning. I små företag kan det behövas mer hjälp med årsredovisningar och deklARATIONER eftersom ekonomisk kompetens ofta saknas. I små företag handlar det om en mer djupgående substansgranskning, vilken är omöjlig att utföra i stora företag. I de stora företagen granskas främst de interna kontrollerna och företagets förvaltning och om dessa båda fungerar tillfredsställande behövs inte lika mycket substansgranskning. I stora företag tar det dessutom längre tid innan nödvändig förändring kan ske, menar revisor A, då företaget är en större skuta att vända.

Storleken på revisionsteamet samvarierar med företagets storlek. I de små företagen är det vanligtvis två till tre personer i teamet, dock kan revisionen utföras av en person om det endast är ett rent revisionsuppdrag och ingen konsultation behövs. I de stora företagen är revisionsteamerna större och kan vara alltifrån fyra personer till några tiotal personer om företaget är riktigt stort. För oberoendets skull, menar revisorerna, är det bra om man även i de små företagen är flera personer. En ensam revisor kan av naturliga skäl vara utsatt då företagen av okunskap eller av lathet frågar den reviderande revisorn något som denne inte får svara på.



## 5.2 Revisorers oberoende

Som agentteorin behandlar agerar människor ofta efter sitt eget välbefinnande och sin egen välmening. Agentteorin behandlar som nämnts tidigare relationen mellan principalen och agenten, att trots sitt egenintresse få agenten att agera efter principalens intresse. Nu byter vi ut principalens plats mot ägarna på en bolagsstämma och agentens plats mot revisorn. Ägarna har tillsatt revisorn för att denne ska kontrollera att företaget sköts som det ska och utifrån ägarnas intresse. Revisionen är inte bara till för ägarna utan även för andra intressenter till företaget, exempelvis kreditgivare, leverantörer, anställda, som alla vill veta att företaget sköts på bästa sätt och enligt gällande regler. Det är revisorns uppgift att sköta denna granskning. Men hur vet man då att revisorn inte agerar utifrån sitt egenintresse? Ett problem enligt agentteorin är att egenintresset kan vara så stort hos agenten att principalen inte får denne att agera i principalens intresse fullt ut, trots att det är principalen som gett agenten uppdraget och betalning för det. I verkligheten är problematiken densamma som denna teori beskriver, det ser man inte minst på alla redovisningsskandaler som skakat om näringslivet både nationellt och internationellt inte minst med skandaler som Enron och Worldcom. Ska man tolka agentteorin sker inte skandalerna på grund av okunskap utan på grund av att agenten, i detta fall revisorn, haft ett för stort egenintresse. Egenintressena kan i dessa fall vara ekonomiska, trygghetsbevarande eller rent av vänskapliga. Revisorn kan exempelvis få extra bonus, slippa eventuella hot eller bli populär i vänskapskretsen genom att ”hjälpa” företagets ledning eller styrelse att fiffla med eller undanhålla vissa viktiga dokument.

### 5.2.1 Auktorisation och godkännande

Ett sätt att helt försöka komma ifrån detta egenintresse är att med hjälp av regler och lagar få revisorerna att agera mer etiskt. Reglerna om att revisorn måste vara auktoriserad eller godkänd för att få utföra en lagstadgad revision är till för att revisorerna ska ha en högre instans över sig som kontrollerar deras arbete. Denna uppgift ligger i dagsläget hos revisorsnämnden. En av de yrkesetiska reglerna som FAR har tagit fram är punkten om offentlig verksamhet, den som handlar om att revisorerna inte ska utföra uppdrag inom något annat verksamhetsområde än inom revisionsverksamhet eller dess rådgivande verksamhet. Det vill säga att revisorer inte får röra saker som ligger utanför revisionsverksamheten. Revisorsnämnden agerar inte bara som granskningsenhet åt revisorerna utan det är även hos denna instans som prövningarna görs för att från början få ut eller få fortsatt godkännande eller auktorisation i revisorsyrket. Punkt nummer nio i FAR:s yrkesetiska regler säger att fortbildningen och utvecklingen är viktig för revisorer då världen runt dem ständigt förändras. Det är även detta faktum som gör att revisorernas godkännande eller auktorisering måste omprövas vart femte år. Missköts rollen på något sätt mister revisorn godkännandet och/eller auktorisationen vilket innebär att de inte längre får utföra den lagstadgade revisionen. En misskött roll betyder inte bara att godkännandet eller auktorisationen försvinner utan också ett befläckt yrkesutövande, vilket kan vara svårt att komma ifrån. Revisor B menar att man inte vågar ta några risker med att bryta oberoendet eller att utsätta sig för någon jävsituation då man är mer rädd om sin auktorisation än om att förlora uppdraget. Hur reglerna kring oberoendet ska tolkas är inte alltid solklart och intervjuerna har påvisat att tolkningarna kan vara lika många som det finns revisorer.



### 5.2.2 Analysmodellen

Ett sätt att själv kontrollera sitt oberoende och sin självständighet är analysmodellen, vilken från och med år 2002 blev lagstadgad. Teoretiskt måste analysmodellen prövas inför varje nytt uppdrag men även varje gång en omständighet har förändrats i ett befintligt uppdrag. Alla de fyra revisorerna som intervjuats inför denna uppsats har tyckt att analysmodellen är viktig och att den måste användas inför varje nytt uppdrag och helst inför varje nytt år eller om uppdraget har förändrats däremellan. Analysmodellen måste följas då lagen kräver det menar bland annat Revisor B och de andra håller med i det resonemanget. ”Det är ju egentligen för att vi är oberoende som vi långsiktigt tjänar pengar och finns kvar. Det är ju det som är grundidén med revision”, menar en av revisorerna. Det viktiga i analysmodellen är att dokumentationen sker eftersom den i en skadeståndssituation eller annan rättssituation kan rädda revisorn från misstanke om brott. Revisorerna säger också att det är mycket sällan prövningen med analysmodellen leder till att man avböjer uppdraget eftersom eventuella hot oftast kan urskiljas redan innan prövningen och då avböjer man uppdraget redan då. Revisor C påpekar att analysmodellen ska fungera på samma sätt oavsett om det reviderade företaget är stort eller litet, men menar att det säkerligen finns skillnader i praktiken som han dock inte själv har upplevt. Revisor D berättar att prövning med analysmodellen alltid görs innan uppdraget och en gång under tiden i stora företag. I små företag är det naturligt att prövningen bara utförs en gång eftersom man ofta utför revisionen under en dag. Revisor D har liksom de andra revisorerna inte behövt avböja så många huvuduppdrag, däremot menar han att det är vanligare att man får avböja sidouppdrag efter prövning med analysmodellen, då det inte är lika lätt att bedöma utfallet av detta som av huvuduppdraget.

### 5.2.3 Små företag vs stora företag

För att återkoppla detta resonemang till uppsatsens problemformulering, om revisionen ser likadan ut i stora företag som i små företag kan man säga att revisorns oberoende teoretiskt sett inte ska vara annorlunda på grund av företagets storlek. Revisorn ska i dagsläget vara lika oberoende vid en granskning av små företag som vid en granskning av stora företag. Analysmodellen ska genomgå och prövas oavsett om företaget är litet eller stort och FAR:s yrkesetiska regler ska följas punkt för punkt oavsett om företaget är stort eller litet. I verkligheten finns däremot vissa olikheter mellan stora och små företag. De revisorer vi har pratat med känner mycket väl till reglerna och påpekade gång på gång att oberoendet är viktigt. Dock kunde det skönjas i vissa uttalanden att så inte alltid är fallet fullt ut. Detta innebär inte att revisorerna missköter sina uppdrag och går andras eller sina egna uppdrag, utan det innebär att det yttersta oberoendet i små företag kan vara svårt att uppfylla.

Det var endast en av de fyra revisorer som intervjuades inför denna uppsats som inte såg det som några som helst problem att behålla sitt oberoende mot små företag, detta var Revisor B som också är delägare i Revisionsbyrå A. Han hävdar att man måste se till att hålla distansen och behöver klienten någon hjälp med något så får man hänvisa vidare till en annan revisor som kan hjälpa klienten med dessa frågor. Då Revisor B är delägare uppfattades svaren av författarna som tillrättalagda då denne enligt vår uppfattning ville skydda sin yrkesställning. De andra tre revisorerna sa att de var mer tillgängliga om klienten frågade och menade att det kunde vara svårt att motstå att hjälpa klienten om denne hade någon fråga eller ville ha något råd. En av revisorerna säger att i små företag förväntar sig klienten att man kan hjälpa dem med vissa frågor, denna revisor menar alltså att det kan bli svårare att behålla oberoendet



fullt ut. Revisorn anser också att i 99 fall av 100 kan man hjälpa klienten utan att det ska vara några problem med oberoendet. Som nämnts tidigare så tyckte bland annat Revisor A: "... att man ställer väl upp med det mesta i mindre bolag". Men faktum kvarstår att om man i dessa lägen ger rådgivning i en viss fråga uppstår en jävsituation enligt ABL 10 kap., även om det kanske inte är så allvarligt så granskar man faktiskt sig själv vilket i dagsläget är förbjudet.

I FAR:s yrkesetiska regler är oberoendet en central fråga och denna punkt har debatterats hårt den senaste tiden. En sak att belysa är om oberoendet verkligen behöver vara lika långtgående och lika hårddraget i de små företagen som i de stora. Som skrivits tidigare i uppsatsen har det dock i förslaget till det nya åttonde direktivet beskrivits en lättnad i reglerna för de små företagen. Förslaget till direktivet gör att de stora företagen kommer att få skärptare regler för oberoendet. I förslaget finns bland annat krav på revisorskommittéer vilket gör att oberoendet här blir ännu tydligare. Detta förslag är egentligen främst till för de noterade företagen men kan även vara aktuellt för de allra största onoterade företagen. Tudelningen av regelverket som beskrivs i förslaget kan vara till stor fördel för de små företagen, då många tycker det är orimligt med samma regelsystem för stora och för små företag. Men tills förslaget har gått igenom eller tills reglerna delas på något annat sätt måste även de små företagen följa de storas regelsystem och deras revisionsstandarder. En annan central och omdiskuterad punkt i de yrkesetiska reglerna som FAR tagit fram är punkten om tystnadsplikt. Tystnadsplikten har ifrågasatts då skandaler och oegentligheter har uppstått. Dock är skillnaden för stora och små företag inte så stor. På samma sätt som de andra regelsystemen ska FARs alla yrkesetiska regler följas oberoende på företagets storlek.

### **5.3 Skärpta regelverk**

De skärpta reglerna kommer av att redovisningsskandaler både här i Sverige och internationellt har drabbat världen. Företagens intressenter har börjat fråga sig hur företagen egentligen sköts och om den ekonomiska informationen som företagen tar fram verkligen är att lita på. Det har visat sig att revisionsplikt inte har hjälpt för att avvärja att oegentligheter och felaktigheter har uppstått. Tidigare har intressenterna litat på att revisorerna har skött sitt arbete och utfört revisionen som en granskning och inte som ett partnerskap. Skandaler händer inte bara på grund av att revisorerna agerar oetiskt utan har även hänt då revisorerna har varit omedvetna om läget men på något sett inte uppmärksammat fiffel. Det kan exempelvis ha varit på grund av en lite för intim kontakt med företaget. Att hålla distansen är a och o vid revisionen och att enbart se företaget utifrån. Detta belyses extra mycket i de nya skärpta reglerna som kommit upp de senaste åren. Även i förslaget till det nya åttonde direktivet skärps reglerna för de stora företagen. I den teoretiska referensramen behandlades en artikel av Beck-Friis från december 2003, denna artikel skrevs precis innan de nya revisionsstandarderna trädde i kraft den 1 januari 2004. Artikeln är emot att små företag ska ha samma regelsystem som de stora. I artikeln nämns bland annat att många revisorer fram till och med att den nya revisorslagen trädde i kraft även agerade som ett slags bollplank för företagen och att det tidigare aldrig har varit något problem. Många små företag har inte råd att ha två stycken revisorer. Som nämnts tidigare har dock i förslaget till det nya åttonde direktivet gjorts en tudelning av regelsystemen för de små och stora företagen, det blir skärpta regler för de stora företagen och mildare regler för de små.





De nya Revisionsstandarderna, RS som sattes in den 1 januari 2004 är mer internationaliserade. Meningen med de nya standarderna är att harmonisera reglerna i hela EU, så att de inte skiljer sig så mycket åt från land till land. Att RS har blivit mer utförliga för de stora företagen är bra men det finns även en viss kritik mot de nya standarderna. Den starkaste kritiken kommer från småföretagarna då standarderna endast är anpassade för de stora företagen, det anser även de revisorer vi har pratat med. Revisor A menar att RS är skrivna för de stora företagen och anser också att vissa av standarderna inte ens är tillämpliga på de små företagen.

### **5.4 Revisionsplikten**

Revisionsplikten vara eller icke vara är en bra fråga. Revisionsplikten i de stora företagen tycks vara här för att stanna. I dessa företag handlar det om mycket pengar som många människor har intresse i och därför kommer revisionsplikten alltid att finnas kvar i de stora företagen. Revisionen är en garanti på att företaget sköts som det ska, en oberoende kontroll för att se till att företagets finansiella rapporter och förvaltning sker i enlighet med lagen. Revisionsplikt för de små företagen däremot är en het fråga. I dag finns revisionsplikt för alla aktieföretag oavsett storlek. Debatterna är heta och både för och emot sidan har bra argument att komma med, även om argumenten är något tunnare på emot sidan.

De som är emot revisionsplikten har främst ett argument som de tar fast vid: att revisionsplikten är en börda för de små företagen och att den kostar mer än den smakar för dessa företag. Revisorerna på Revisionsbyrå B, den stora byrån, är emot revisionsplikten i de små företagen. Revisor C hävdar att den endast är skattedriven och borde tas bort, han hänvisar till andra länder som redan har tagit bort revisionsplikten och menar i stället att banker, kreditgivare eller andra intressenter kommer att kräva företagen på en revision om de vill ha en och därmed borde plikten slopas. Därefter får företaget självt avgöra om de vill utföra en revision eller kanske istället mista intressenterna som ville ha revisionen. Revisionen blir ändå gjord, men på uppmaning av företagets intressenter istället och företaget kan självt känna att det får någon nytta av revisionen. Revisor C tycker att det är konstigt att man har revisionsplikt i de små företagen och menar att om det inte finns några externa intressenter som vill ha revisionen finns det ingen att revidera för. Han anser att nyttan uteblir för företagen.

Revisor B från Revisionsbyrå A, menar att i små företag finns inte alltid kompetensen och kommunikationen som behövs och därför krävs revisionsplikt. Revisor A är liksom Revisor B för revisionsplikten och menar att så länge man har en aktieföretagsform där man inte själv ansvarar för mer än det insatta kapitalet i företaget krävs en extern kontroll. Enligt emot sidan får inte de berörda företagen ut någonting av revisionen, utan det är bara en krånglig formalitet. De som är för revisionsplikten menar att man sparkar undan benen för de företag som verkligen behöver revisionen om man tar bort den, då det oftast är de små företagen som saknar kompetensen och därför behöver stöd och hjälp. För sidan tycker istället att man ska anpassa regelverket till de små företagen. Skala av RS så att de små företagen får det lite lättare. Revisor A som är för revisionsplikten tycker att om det finns ”mikroföretag” som inte vill ha revisionsplikt bör de istället överväga en annan företagsform, där det personliga ansvaret finns, exempelvis som en enskild firma. Så länge man har ett aktieföretag behövs det någon som kontrollerar att det går rätt till. Tittar man på de länder som finns omkring oss och som



har tagit bort revisionsplikten för de små företagen har de ändå en viss kontrollinstans kvar säger Revisor A. ”Några av dessa länder har istället krävt att bolagen behöver intyg av en revisor att exempelvis kontrolluppgifterna är rätt eller att momsdeklarationen är riktig” fortsätter Revisor A.

### **5.5 Sammanfattning**

I dagsläget ska revisorns roll teoretiskt se likadan ut oberoende av företagets storleksförhållande. Dock har det kunnat urskönjas av de revisorer som har intervjuats att förhållandet inte alltid är så här. Revisorerna tycker i det stora hela att det är svårt att hålla samma regelsystem för de små företagen som för de stora företagen. Reglerna är skrivna för de stora företagen och många av dem går inte ens att tillämpa på de små. De flesta är överens om att vissa lättnader måste göras för de små företagen. Vissa tycker att revisionsplikten ska slopas för de små företagen medan andra tycker att regelsystemen i stället ska tudelas så att de små företagen får en något lättare variant av reglerna.




---

## 6 AVSLUTNING

*Uppsatsens sjätte kapitel knyter ihop hela uppsatsen och redogör för författarnas slutsatser samt rekommendationer till fortsatta studier inom ämnet.*

---

### 6.1 Slutsatser

För att återkomma till uppsatsens problem och syfte kan konstateras, efter en analysering av den teoretiska och de empiriska data som samlat in, att revisionen ser olika ut beroende på företagets storlek, trots att den lagligt sett ska ske på samma sätt och med samma villkor. Lagligt och teoretiskt ska det inte vara några skillnader men dessa finns ändå i praktiken.

#### 6.1.1 Identifiering av revisorns roll i stora respektive små företag

Det kan konstateras att både den granskande rollen och den konsulterande rollen sköts inom de båda revisionsbyråerna som besökts under uppsatsens gång. Varken Revisionsbyrå A eller Revisionsbyrå B delar gärna med sig av sina klienter med en annan byrå. Att oberoendet skulle komma i kläm på grund av att båda rollerna sköts från samma revisionsbyrå, anser ingen av revisorerna som intervjuats. Däremot tror Revisor D att det säkert kan vara svårare att hålla oberoendet på en mindre revisionsbyrå där revisorerna, den granskande och den konsulterande, på ett annat sätt är närmare varandra än de behöver vara på en större revisionsbyrå. Klart är i alla fall att båda rollerna i dagsläget inte får skötas av samma person.

Revisorns agerande ska vara likadant vilken storlek företaget än har, men på grund av nya, striktare lagar och okunskap blir det svårt för revisorerna att motstå ett företag som behöver hjälp. Revisor B menar att det bara är att hålla distansen. Detta går säkert för en del, men kan vara svårt för andra speciellt om man som ensam revisor ska revidera ett mindre företag som gärna vill ha lite råd och hjälp i vissa frågor. Vad man ska göra i dessa lägen är att hänvisa företaget vidare till en annan revisor, en som företagen kan konsultera. Detta blir många gånger för dyrt för företaget som då struntar i konsultationen vilket istället leder till att det uppkommer fel.

#### 6.1.2 Oberoendet

Hos båda revisionsbyråerna är oberoendet väldigt viktigt. Analysmodellen används hos båda revisionsbyråerna som lagen kräver, vid varje nytt uppdrag eller när en ny omständighet i befintligt uppdrag uppdragas. Båda revisionsbyråerna gör vanligtvis en prövning enligt analysmodellen inför varje nytt år. Revisor B menar bland annat att man är så rädd om sin auktoritet att det inte är värt att oberoendet kommer i kläm någonstans. Alla revisorer säger att det är väldigt ovanligt att det finns så stora hot mot självständigheten och oberoendet att ett huvuduppdrag behöver avböjas. Däremot menar Revisor D att sidouppdrag är vanligare att tacka nej till då det oftare kan ha en anknytning till huvuduppdraget.

Båda revisionsbyråerna som har besökts under uppsatsen har varit relativt stora och har råd att tacka nej till uppdrag. Revisor D säger däremot att han tror att det kan vara svårare att tacka



nej till ett uppdrag om man är en liten revisionsbyrå, man kan kanske i en liten byrå bortse från en beroende ställning för att få in pengar till revisionsbyrån. En stor byrå står inte och väger med en klient, menar revisor D, som även tror att det är viktigare att det inte blir några fel desto större revisionsbyrån är.

### 6.1.3 Revisionsplikt eller lättare regler

Den nya Revisorslagen gjorde det både krångligare och dyrare för de små företagen. Att regelsystemen ska lättas på för de små företagen är många överens om, däremot finns det många bud på hur denna lättning ska ske. En del tycker att revisionsplikten ska tas bort och andra tycker att reglerna ska tudelas. Revisor A och B tycker att revisionsplikten ska vara kvar i de små företagen. Revisor A tycker att så länge det bedrivs ett aktiebolag ska revisionsplikten vara kvar då man i ett aktiebolag inte har personligt ansvar i företaget. Han föreslår istället att de företagen som är mikrobolag och vill slippa revisionsplikten ska byta bolagsform där det personliga ansvaret finns. Revisor B tycker att kompetensen och kommunikationen saknas i de små företagen för att de ska klara sig bra utan revisionsplikt. Revisor A hänvisar även till de länder som redan tagit bort revisionsplikten för de små företagen och menar att de små företagen fortfarande inte slipper kontakt med revisorerna då dessa måste godkänna vissa dokument, exempelvis kontrolluppgifterna. Revisor A hoppas istället på en lättning i RS för de små företagen.

Revisor C och D däremot är emot revisionsplikten och tycker att den är onödig i de små företagen. Revisor C menar att den bara är skattedriven medan Revisor D tycker att om banker och andra intressenter vill ha en revision så ska de kunna kräva det av företaget istället för att det ska vara lag på det. Han menar att de små företagen i sådana fall skulle se nytta med revisionen.

## 6.2 Diskussion

Vad vi kommit fram till under uppsatsens gång är att som reglerna och lagarna säger ska revisorns agerande se likadant ut beroende på företagets storlek. Detta har genom intervjuer och artiklar visat sig att det inte stämmer, vilket vi tycker är helt naturligt. Företagen ser olika ut, de fungerar olika, är olika och betar sig olika och därför är det inte så konstigt att revisionerna blir olika.

### 6.2.1 Granskande och konsulterande roll

Att både den granskande rollen och den konsulterande rollen för det mesta sköts av samma revisionsbyrå har vi kunnat konstatera då både Revisionsbyrå A och Revisionsbyrå B inte gärna delar sina klienter med någon annan byrå. Vi förmodar att så är fallet för de flesta revisionsbyråer, stora som små. Nu är visserligen både Revisionsbyrå A och Revisionsbyrå B relativt stora byråer, varav den ena är klart mycket större än den andra, men den mindre av dem egentligen inte är någon liten byrå, därför får ett antagande göras istället. Vi antar att små revisionsbyråer lika lite som de stora vill dela med sig av kakan, man kan ju förmoda att hotet mot oberoendet borde vara större ju mindre byrån är om båda rollerna sköts åt klienten vilket även Revisor D påpekat. Dock kan antas att de små revisionsbyråerna förmodligen mestadels har små företag som klienter. Analyserar vi svaren från de revisorer som intervjuats inför



denna uppsats kan utläsas att oberoendet är viktigt men inte lika viktigt mot de små företagen, därför kan det antas att även på mindre byråer kan båda rollerna skötas mot klienten.

### 6.2.2 Oberoendet

För att själva ta ställning i oberoendefrågan så tycker vi att de små företagen borde ha vissa lättnader i reglerna. Vi tycker att det är positivt att det i förslaget till det nya åttonde direktivet har beskrivits en tudelning av regelsystemet. Att det har kommit ett förslag till lättnader innebär i alla fall att det förts på tal av de bestämmande parterna. Det är vanligtvis främst de små företagen som behöver vägledning och rådgivning och att behöva ha både en konsult och en revisor i ett litet företag kostar bara en massa onödiga pengar för småföretagarna. Oberoendet behöver inte vara lika strikt draget i de små företagen tycker vi, konsultation och revision har tidigare utförts av samma revisor i de små företagen utan att några större problem har uppstått. Det är synd att småföretagarna ska behöva betala för att de stora företagen har gjort fel.

### 6.2.3 Revisionsplikt eller lättare regelverk

Att revisionspliktens borttagande skulle främja de små företagen kan vi inte hålla med om då vi anser att revisionsplikten behövs så länge det bedrivs ett aktiebolag. I ett aktiebolag har man inget personligt ansvar som i exempelvis en enskild firma eller i ett handelsbolag och därför tycker vi att granskningen och kontrollen av att allt går rätt till behövs. Dessutom tror vi att om revisionsplikten försvinner för de små företagen i Sverige kommer de små företagen ändå behöva ta in en revisor för att denne ska godkänna att exempelvis kontrolluppgifterna är riktiga, vilket har hänt i en del länder runt omkring oss. Vi anser att revisorn är ett bra komplement till de små företagen och tror att många små företag trots okunskap skulle sitta och knåpa själva med årsredovisningarna och deklARATIONERNA om revisionsplikten tas bort, vilket vi tror kommer att leda till många fler felaktigheter.

Vi motsätter oss inte nya, skärpta regler för revision, detta tycker vi är positivt då man som intressent till ett företag måste kunna lita på företaget och den granskning som görs av det. Däremot är vi för en uppdelning av reglerna och det är synd att de små företagen ska behöva leva efter samma regler som de stora. Många av de regler som finns idag går inte ens att tillämpa på de små företagen, då reglerna är skrivna och utformade för de stora företagen. Vi tycker att revisorn i de små företagen ska få agera bollplank för att kunna stötta företagen och därför anser vi att ett något lättare regelverk för de små företagen istället skulle hjälpa de små företagen betydligt mer än om revisionsplikten skulle tas bort.

Vad vi hoppas på är alltså en lättnad i regelverket för de små företagen. Ett slags avskalade RS som då blir anpassade till de små företagen istället för de RS som är skrivet för de stora företagen. Vi tycker alltså liksom några av de revisorer som har intervjuats för denna uppsats att de små företagen ska få egna regler att följa istället för att revisionsplikten ska tas bort.



Handelshögskolan  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

## **6.2 Förslag till vidare forskning**

Under uppsatsens gång har många intressanta ämnen dykt upp. Några av dessa skulle vara bra för vidare forskning inom ämnet revision. En fördjupning i revisionspliktens vara eller icke vara med jämförelser och forskning kring de länder som redan har avskaffat denna hade varit ett intressant uppslag då vi i Sverige just nu har en het debatt om detta ämne. Ett annat intressant forskningsområde är att jämföra Sveriges revisionsregler med övriga EU-länders regler för revision samt se hur harmoniseringen av revisionsreglerna fortskrider i de europeiska länderna.



## Källförteckning

### Litteratur

- Artsberg Kerstin, (2005) *Redovisningsteori -policy och -praxis, andra upplagan*, Liber Ekonomi: Malmö
- Bell, Judith (2000), *Introduktion till forskningsmetodik*, Studentlitteratur, Lund,
- Bjereld, Ulf, Demker, Marie, Hinnfors, Jonas (2002), *Varför vetenskap?*, Studentlitteratur, Lund
- Bruzelius, Lars H, Skärvad, Per-Hugo (2004), *Integrerad organisationslära*, Studentlitteratur: Riga
- Diamant, Adam (2004) *Revisorers oberoende*, Iustus förlag: Uppsala
- Eriksson Lars-Torsten, Wiedersheim-Paul Finn (2001), *Att utreda, forska och rapportera*, Liber Ekonomi: Malmö
- Holme, Idar Magne, Solvang Bernt Krohn, (1997) *Forskningsmetodik: om kvalitativa och kvantitativa metoder*, Studentlitteratur: Lund
- Jacobsen, Dag Ingvar, Thorsvik, Jan (1998), *Hur moderna organisationer fungerar*, Studentlitteratur: Lund
- Malterud, K (1998) *Validitet. Kvalitativa metoder i medicinsk forskning*, Studentlitteratur: Lund
- Patal Runa, Davidson Bo (2003), *Forskningsmetodikens grunder*, Studentlitteratur: Lund
- Patton, Michael Quinn (1990), *Qualitative evaluation and research*, Sage Publications, USA
- Thorell, Per, Norberg, Claes (2005), *Revisionsplikten i små aktieföretag*, Svenskt Näringsliv
- Thurén, Torsten (1996), *Vetenskapsteori för nybörjare*, Liber AB: Stockholm
- FAR (2004), *Revisionsbok 2004*, FAR förlag AB: Stockholm
- FAR (2002), *Regler om revisorer och revision*, FAR förlag AB: Stockholm
- FAR (2002), *Vad är revision?* FAR förlag AB: Stockholm
- Nordstedts Svensk ordbok* (2003) WS Bookwell: Finland



### Artiklar

Beck-Friis, Ulrika (2003), *Förslaget är att slå in öppna dörrar*, Dagens industri 2003-12-13

Björk, Carl (2005), *Chefer glider vidare trots skandaler*, DI, 2005-11-17

Brännström, Dan (2004), *Dags för revisorn att ta plats på scenen*, Revisorn i fokus, SvD 2004-11-24

Brännström, Dan (2005), *Revisorn som hjälte tilltalar studenter*, Balans nr. 6 – 7 2005

Brännström, Dan (2004), *Revisor – en roll i ständig utveckling*, Revisorn i fokus, SvD 2004-11-24

Carlsson, Bengt (2002), *Revisorer tjänar mer som konsulter*, DN, 2002-02-07

Haglund, Marie (2004), *Revisorer med dubbla uppdrag - inget ovanligt*, Borås Tidning, 2004-01-22

Hedberg, Bengt, Rosman, Jonas (2003) *Nya lagen gör råden billigare!*, Dagens industri, 2003-12-22

Levander, Margareta (2004), *De små får betala för de storas skandaler*, DI, 2004-12-16

Precht, Elisabeth (2005), *Revision i små företag*, Balans nr. 3 2005

Ström, Pernilla (2005), *En onödig börda på de små företagen*, DN, 2005-04-10

Ölund, Per (2005), *Revisionsplikten har överlevt sig själv*, Redovisningskonsulten nr 6 2005

### Webbsidor

<http://executivecaliber.ws/sys-tmpl/historyofaccounting/>, 2005-11-17

<http://sv.wikipedia.org/wiki/Aktiebolag>, 2006-01-11

<http://www.bolagsverket.se>, 2006-01-11

<http://www.di.se>, november-december 2005

<http://www.far.se>, 2005-11-16

[http://www.infosokaren.se/infokallor\\_primarsek.asp](http://www.infosokaren.se/infokallor_primarsek.asp), 2006-01-13

[http://www.konsult.lrf.se/vara\\_tjanster/fore/nyhbrev/2005/0508.htm#Revisionsplikt](http://www.konsult.lrf.se/vara_tjanster/fore/nyhbrev/2005/0508.htm#Revisionsplikt), 2005-11-17





**Handelshögskolan**  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

<http://www.pwcglobal.com/Extweb/NewCoAtWork.nsf/docid/D0D7F79003C6D64485256CF30074D66C>, 2005-12-08

<http://www.revisorsnamnden.se/infoomrn.htm> 2005-12-12

[http://www.scb.se/templates/tableOrChart\\_\\_\\_\\_33883.asp](http://www.scb.se/templates/tableOrChart____33883.asp), 2005-12-02

[http://www.uhy.com/BusinessIssues\\_16.htm](http://www.uhy.com/BusinessIssues_16.htm), 2005-12-12

### **Lagrum**

Aktiebolagslagen

Revisorslag

### **Föreläsare**

Baldvindsdottir, Gudrun, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, 2005-09-01

Kollberg, Inger, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, 2005-11-24

Thimfors, Claes, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, 2005-10-21



## Bilaga 1

# Intervjuer – Små företag respektive stora onoterade företag

## Bakgrundsinformation om revisorn:

Utbildning?

Tidigare arbetsplatser?

Hur länge har du arbetat som revisor?

## Revisionsfrågor:

Jobbar du mot en speciell kategori av företag, större el mindre?

Har du arbetat mot annan kategori tidigare?

Har du i så fall upplevt några skillnader mellan uppdrag i stora och små företag?

### Små företag:

Är det vanligare att man i mindre företag än i större företag som revisor även utför vissa konsulttjänster till företagen?

Vid granskning av mindre företag är man då ensam som revisor?

### Stora företag:

Vid granskning av stora företag hur stort brukar då normalt revisionsteamet vara?

### Små och stora företag:

Är det vanligt att samma revisionsbyrå har olika sorters uppdrag till samma klient?

Exempelvis revision och konsulterande tjänster

Är det vanligt att man tar in en medrevisor från en annan byrå för att styrka oberoendet vid revisionen? Sker detta både i stora och små företag?

Teoretiskt ska oberoendet och självständigheten prövas inför varje uppdrag med hjälp av analysmodellen, fungerar detta i praktiken?

Leder prövningen ofta till att man måste avböja uppdraget?

Vad gäller prövningen av oberoendet, kan det vara svårare att vara ensam revisor i ett företag än vad det är att vara ett helt team?

Vad tycker du om revisionsplikten i Sverige?



## Bilaga 2

### Exempelblankett för prövning enligt revisorslagen 21 § (analysmodellen)

Klient	Klient nr	Räkenskapsår
Uppdragstyp	<input type="checkbox"/> Nytt uppdrag	<input type="checkbox"/> Befintligt uppdrag

#### I. Omständigheter som kan utgöra jäv/hot

<input type="checkbox"/> Jäv enligt ABL m.fl. författningar	<input type="checkbox"/> Egenintresse	<input type="checkbox"/> Självgranskning	<input type="checkbox"/> Partsställning
<input type="checkbox"/> Vänskap	<input type="checkbox"/> Skrämsel	<input type="checkbox"/> Övrigt (generalklausulen)	
Beskrivning			
Forts. bilaga .....			

#### II. Särskilda omständigheter/åtgärder

Forts. bilaga .....
---------------------

#### III. Vald/huvudansvarig revisors bedömning

<input type="checkbox"/> Uppdraget accepteras/behålls	Datum	Signatur
<input type="checkbox"/> Uppdraget avböjs/avslutas		
Kommentar		
Forts. bilaga .....		
<b>Underrättelse till</b>		
<input type="checkbox"/> Klienten .....	Datum .....	
<input type="checkbox"/> Medarbetare .....	Datum .....	