



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Företagsekonomiska institutionen

Förväntningar och gap

– en fallstudie av revisorer och deras
kunder i små ägarledda företag

Magisteruppsats i företagsekonomi
Externredovisning och Företagsanalys
Höstterminen 2004
Handledare: Gudrun Baldvinsdottir
Författare: Patrik Björkström 780303
Maria Olofsson 770404
Jon Töyrä 780807

Förord

Denna uppsats har skrivits på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet under höstterminen 2004. Uppsatsens omfattning är på 10 poäng och ingår i kursen Företagsekonomi 61-80 p.

Vi vill tacka de respondenter som ställt upp på att bli intervjuade och bidragit till vårt empiriska material. Vi vill också rikta ett tack till vår handledare Gudrun Baldvinsdottir för kreativa synpunkter som lett arbetet framåt.

Ett sista tack till Yeti och hans fnissande pingvinpolare på < <http://www.yetisports.org> > som har bidragit till avkopplande stunder när arbetet känts betungande.

Göteborg 2005-01-15

Jon Töyrä

Maria Olofsson

Patrik Björkström

Sammanfattning

Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Extern redovisning och Företagsanalys, Magisteruppsats, Ht 2004

Författare: Patrik Björkström, Maria Olofsson och Jon Töyrä

Handledare: Gudrun Baldvinsdottir

Titel: Förväntningar och gap – En fallstudie av revisorer och deras kunder i små ägarledda företag

Bakgrund och problem: Revisorernas roll har över tiden förändrats från att granska företags bokföring till att vara en funktion som ger trovärdighet åt företagets finansiella information. Denna utveckling har även gjort att förväntningarna på revisorerna förändras. Skillnaden mellan förväntningarna från företagaren och revisorernas befogenheter och uppgifter benämns förväntningsgapet.

Syfte: Vårt syfte är att undersöka det förväntningsgap som föreligger mellan revisorer och deras kunder i små ägarledda företag. Vi vill undersöka varför detta gap finns och vad som kan göras för att minska detta.

Avgränsningar: Vi har valt att avgränsa vår undersökning till små ägarledda företag med färre än 50 anställda samt revisorer som främst arbetar med små och medelstora bolag. Undersökningen har begränsats till Göteborgsområdet.

Metod: Semistrukturerade intervjuer med två revisorer och fyra småföretagare har genomförts. Det empiriska materialet har analyserats utifrån en teoretisk referensram om förväntningar och kommunikation samt tidigare forskning om förväntningsgapet mellan revisorer, deras kunder och övriga intressenter.

Resultat och slutsatser: Förväntningsgapet är ett problem som beror på ett flertal faktorer. De främsta vi har kunnat identifiera är bristande kommunikation, bristande förståelse och intresse från kunderna om vad revisionsuppdraget innebär samt vad revisorn har för befogenheter.

Förslag till fortsatt forskning: Det skulle vara intressant att göra en liknade undersökning om några år igen för att på så sätt få en uppfattning om den nya revisionsstandarden har bidragit till att minska förväntningsgapet. Ett annat förslag på fortsatt forskning är att göra en större undersökning med företagare från olika branscher för att se om det finns några skillnader mellan dessa och därefter eventuellt kunna dra mer generella slutsatser.

Innehållsförteckning

1	Inledning.....	1
1.1	Bakgrund	1
1.2	Problemdiskussion	2
1.3	Problemformulering	2
1.4	Syfte	3
1.5	Avgränsningar	3
1.6	Disposition	3
2	Metod.....	4
2.1	Tillvägagångssätt.....	4
2.2	Val av intervjupersoner	4
2.3	Datainsamling.....	5
2.4	Validitet och reliabilitet.....	6
2.5	Arbetsgång	6
3	Teoretisk referensram.....	8
3.1	Revision.....	8
3.1.1	Definition av revisionen	8
3.1.2	Revisionsstandard i Sverige (RS).....	8
3.1.3	Revisorns olika roller	10
3.1.4	Företagsledningens roll och ansvar	11
3.2	Förväntningar och förväntningsgap	11
3.2.1	Förväntningar	11
3.2.2	Användarnas förväntningar på revisorn	12
3.2.3	Olika typer av förväntningar	12
3.2.4	Förväntningsgap	14
3.2.5	Bakomliggande orsaker till förväntningsgap	15
3.2.6	Hur hanteras förväntningsgap	15
3.3	Kommunikation.....	17
3.3.1	Gerbers modell	17
3.3.2	Diskurser och kulturer	18
3.3.3	Redovisning som kommunikationsprocess	19
4	Empiri.....	21
4.1	Revision.....	21
4.2	Förväntningar	22
4.2.1	Förväntningsgap	23
4.3	Kommunikation.....	24
4.4	Case – förväntningar	26
4.5	Sammanfattande matris	26
5	Analys	28
5.1	Revision.....	28

5.2	Förväntningar	28
5.2.1	Förväntningsgap	29
5.2.2	Revisorn som bollplank – rådgivare.....	30
5.2.3	Case – förväntningar	30
5.3	Kommunikation.....	31
6	Slutsats & Diskussion	34
6.1	Varför existerar förväntningsgapet?.....	34
6.2	Hur minskas förväntningsgapet?.....	35
6.3	Förslag till fortsatta studier	36

Bilagor

Bilaga 1: Intervjuguide till revisor

Bilaga 2: Intervjuguide till företagare

Figurförteckning

Figur 1: Disposition.....	3
Figur 2: Arbetsgång.....	7
Figur 3: Förväntningsgap enligt FAR	16
Figur 4: Gerbers modell	17
Figur 5: Kommunikationsmodell redovisning	19
Figur 6: Frågematris	27

1 Inledning

Vi inleder uppsatsens första kapitel med bakgrunden till vårt ämnesval. Detta följs av en problemdiskussion som utmynnar i vår problemformulering, uppsatsens syfte samt valda avgränsningar. Avslutningsvis ges en beskrivning över hur vi valt att disponera uppsatsen.

1.1 Bakgrund

I samhället finns det flera olika aktörer som har ett behov av revision då de söker information om andras prestationer i vilka de själva har intresse. Revisionen existerar därför att aktörerna inte har möjlighet eller resurser att införskaffa den information eller garantier som de behöver. (Fant, 1994) Revision i sig är ingen ny företeelse och har sitt ursprung från Egypten för mer än 2000 år sedan. (Porter, Simon & Hatherly, 1996) I Sverige började man använda sig av olika granskningsåtgärder under 1600-talet, men det var inte förrän under senare hälften av 1800-talet som man, i och med industrialiseringen, för första gången införde krav på revision i 1895 års ABL. (Diamant, 2004). Från 1850 till tidigt 1900-tal var revisorer huvudsakligen engagerade i att tillhandahålla absoluta garantier mot bedrägerier och ledningens missbrukande. Genom att företagandet växte och revisionsyrket utvecklades, kom ett skifte i början av 1900-talet. Skiftet gick från att revisorerna kontrollerade alla transaktioner och belopp för att upptäcka eventuella fel och bedrägerier, till att bestämma tillförlitligheten i stora drag av de finansiella rapporterna gjorda av företagen. Anledningen till detta skifte berodde främst på den ökade affärsaktiviteten. (Epstein & Geiger, 1994)

Som nämns ovan har revisorns roll förändrats över tiden från att bara ganska bokföring till att vara en funktion som ger trovärdighet åt finansiell information. Utvecklingen av revisorns roll har även visat på en förändring av förväntningar hos omgivningen. (Cosserat, 2000) Många användare vill se revisionsberättelsen som en slags försäkran till att allting står rätt till. Problem med förväntningar uppstår när användarna, exempelvis investerare, ställer revisorn som ansvarig för att företaget är en god investering och fritt från problem i samband med att revisorn avgett en ren revisionsberättelsen. En undersökning som Epstein & Geiger (1994) hänvisar till, visar att många investerare ser revisionsberättelsen som en garanti för att redovisningen är helt rätt och det inte finns något utrymme för företag att modifiera resultatet. Det framhålls även att allmänheten måste få bättre insikt i vad revision innebär och vilken inneboende risk som finns där. (Ibid) När människor frågas om vad revision innebär, associeras det med att söka efter bedrägerier. Om revisorerna misslyckas med detta antas det att de inte gjort sitt jobb. (Power, 1997) Revisorerna menar att omgivningen verkar missförstå deras roll samt vad syftet med revisionen är. (Sikka et al, 1998) Den skillnad som uppstått mellan vad revisorn gör och vad omgivningen förväntar sig har kommit att kallas förväntningsgap. (Power, 1997)

Ovanstående problematik med att det bildas ett förväntningsgap i revisionsommanhang togs för första gången upp i forskningen av Liggio (1974) och sedan dess har det kommit fler och fler indikationer på att ett förväntningsgap existerar. Liggio valde att definiera förväntningsgapet enligt följande:

”Expectation gap is the difference between the levels of expected performance as envisioned by the independent accountant and by the user of financial statements”. (Liggio, 1974, s. 27)

Vidare finns det fler forskare som har berört och tolkat förväntningsgapet. Sammanfattningsvis kan man säga att förväntningsgapet existerar när allmänheten och revisorn har olika syn på revisorns uppgifter och ansvar samt vilka slutsatser man kan dra av revisionsberättelsen. (Koh & Woo, 1998) Enligt FAR (2003) är förväntningsgap skillnaden mellan vad revisorerna gör och säger, och vad användare av bokslut tror att revisorn gör, påstår eller garanterar. En annan lika allmän definition är att ett förväntningsgap uppstår när intressenternas förväntningar på revision och revisorer inte motsvarar vad revisorn faktiskt kan och får göra. Kunderna tror ofta att revisorn har ett bredare område att ansvara för, samt att deras uppfattningar om vad god revisionsmed innebär skiljer sig från vad revisorn anser. (Ibid) Detta visas hos många fåmansföretagare då de har en uppfattning om att revisorer bör göra mer än vad de enligt lag och praxis har möjlighet till. (Cassel, 1996) Enligt Lowe (1994) uppkommer missförstånd i och med att kunderna inte har tillräckligt med kunskap om revisorns roll, uppgifter och begränsningar. Gramling, Schatzberg & Wallance (1996) framhåller att det bör skaffas förståelse för orsakerna bakom förväntningsgapet och de möjliga mekanismerna som kan finnas för att reducera det.

1.2 Problemdiskussion

Enligt vad som framhålls i bakgrunden ovan så är problematiken med förväntningsgap ingen nyhet. Förväntningsgapet inom revisionen har vidare fått ett flertal olika definitioner, vilka alla mynnar ut i att det finns olika förväntningar på revisorn och på vad denne skall göra. Trots att det finns klara definitioner om revisorernas uppgifter och ansvar, vilket är reglerat i bl.a. Revisorslagen 2 001:883 och ABL 1975:1385, tycks det uppstå missförstånd och synen på förväntningarna är delade. (FAR, 2004) Flera av tidigare studier som gjorts har riktat sig till större företag och till vad investerarna förväntar sig i förhållande till revisorn och dess revisionsberättelse. Men även i små ägarledda företag finns det enligt Cassel (1996) ett förväntningsgap och vi har riktat vårt intresse mot just denna grupp. Det som vi ser talar för att det skulle existera ett större förväntningsgap bland små ägarledda företag är att det ofta inte finns någon utbildad ekonom på dessa företag och det kan då vara svårt att förstå vad revisorn gör. De mindre företagen har ofta mycket god branschkunskap och vet precis hur verksamheten fungerar, men ekonomisk bakgrund saknas i många fall. Det som också talar för att det finns ett förväntningsgap kan vara att företagen kanske ställer högre krav på revisorn än vad denna har möjlighet att uppfylla. Vidare kan det vara så att ägare till mindre bolag kanske inte ser nyttan med revisorns granskning och därmed tycker att revisionen bara är ett nödvändigt ont. En del företagare förstår kanske inte vilket arbete som ligger bakom en revision och vet därmed inte vad de får för sina pengar, vilket kan leda till att de bara ser revisionen som en stor kostnad för företaget. Anledningen till att det finns ett förväntningsgap skulle även kunna bero på att revisorerna är otydliga i sin kommunikation ut till företagen om vad revisionen innebär. Från och med januari 2004 träder en ny revisionsstandard i Sverige i kraft. Införandet av RS ställer nya krav på revisorerna bl.a. vad gäller tydlighet och dokumentation. En del i denna tydlighet är att revisorerna nu måste skicka ut ett uppdragsbrev inför varje nytt revisionsuppdrag där revisionens omfattning framställs. Ovanstående resonemang leder oss fram till vår problemformulering.

1.3 Problemformulering

Varför existerar förväntningsgapet mellan revisorer och deras kunder i små ägarledda företag och vad kan göras för att minska detta förväntningsgap?

1.4 Syfte

Vårt syfte är att undersöka det förväntningsgap som föreligger mellan revisorer och deras kunder i små ägarledda företag. Vi vill undersöka varför detta gap finns och att utifrån vår empiri och teoretiska referensram dra slutsatser om vad som kan göras för att minska detta.

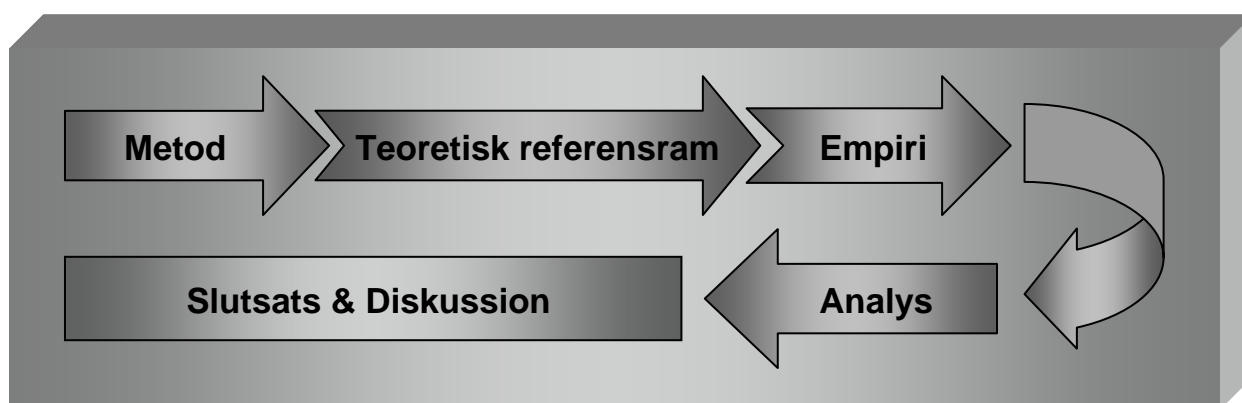
1.5 Avgränsningar

Vi har valt att avgränsa vår undersökning till små ägarledda företag med färre än 50 anställda samt revisorer som främst arbetar med små och medelstora bolag. Urvalet av företag och revisorer har begränsats till Göteborgsregionen.

1.6 Disposition

Uppsatsens vidare disposition har vi valt att sammanställa i figur 1 nedan. Följande del av uppsatsen är metodkapitlet där vi beskriver hur vi gått tillväga i vårt arbete för att uppfylla syftet och besvara frågeställningen. Vi beskriver våra avgränsningar, hur vi valt ut våra respondenter samt datainsamling och arbetsgång. Efterföljande kapitlet består av vår teoretiska referensram. Här tar vi upp utvalda delar som består av lagstiftning, reglering, samt teorier om förväntningar och kommunikation.

Den teoretiska referensramen följs av empirikapitlet, vilket innehåller en sammanställning av respondenternas svar vid intervjuerna. Avsnittet är strukturerat på samma sätt som teoriavsnittet. Efter empirikapitlet behandlas analyskapitlet där empiri och teori jämförs och sammanvävs. Detta för att finna och framhålla sambandet mellan teori och verklighet. Uppsatsen avslutas därefter med en slutsats och en diskussion där vi sammanställer de resultat som framkommit av undersökningen och där vi själva har möjlighet att reflektera och ge egna synpunkter på arbetets resultat samt ge förslag till vidare studier i ämnet.



Figur 1: Disposition

2 Metod

I detta kapitel kommer vi att beskriva hur vi har gått till väga för att skapa denna uppsats. Vi kommer att redogöra för de avgränsningar som vi har valt att göra samt hur datainsamlingen och urvalet av respondenter har skett. Kapitlet avslutas med en genomgång av vår arbetsgång med uppsatsen.

2.1 Tillvägagångssätt

Att välja tillvägagångssätt vid uppsatsskrivande är mycket viktigt och metodmedvetande är avgörande för att uppnå ett bra resultat. Beroende på vad som skall undersökas och på vilken information man vill ha, skiljer Holme & Solvang (1991) på två olika tillvägagångssätt inom samhällsvetenskapen, nämligen kvalitativ och kvantitativ metod. Andersen (1998) menar att genom att samla in data med hjälp av kvalitativa intervjuer, kan man skapa en djupare förståelse för det problem man studerar. Kunskapssyftet är förstående snarare än förklarande och den kvalitativa metoden karakteriseras av djup snarare än bredd. Vi har valt att använda denna metod då vi anser att den passar bäst för att uppfylla vårt syfte. Syftet är att undersöka varför det finns ett förväntningsgap mellan små ägarledda företag och deras revisorer och vad som kan göras för att minska detta. Vi vill skapa en djupare förståelse för den delade synen som finns på revisionen mellan revisorerna och deras kunder.

För att kunna förstå förväntningsgapet mellan revisorer och deras kunder, valde vi att genomföra intervjuer och eftersom vi endast gjort sex intervjuer får uppsatsen karaktären av en fallstudie. Fördelen med denna typ av studie är att komma åt relativt komplexa förhållanden som exempelvis inte kan uppfyllas genom enkäter. Man skapar sig förståelse genom att lyssna på respondenterna och sedan tolka deras svar. Enligt Bryman (1997) går kvalitativ metod in på djupet och skapar mångsidig data och ett behov av att forskaren koncentrerar sig på ett fåtal undersökningsenheter.

2.2 Val av intervjupersoner

Undersökningen är avgränsad till revisionsbyråer och små ägarledda företag i Göteborgsområdet. Vi valde att undersöka problemet genom att tala med två kvalificerade revisorer och fyra kunder i ägarledda företag med färre än 50 anställda. Vi började med att kontakta revisorer på byrå A (mindre) och B (stor), varav B som vi tidigare träffat på arbetsmarknadsdagarna Gadden på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet. Vi hade kontakt med ett antal revisionsbyråer men valde för intervjuerna att kontakta en större och en mindre byrå. Vår intention var att få intervjua revisorernas egna kunder för att verkligen kunna göra en konkret jämförelse mellan kundernas förväntningar och det som revisorerna ansåg vara deras uppgift samt vad som ingår i det lagstadgade revisionsuppdraget. Ett problem uppstod här genom att revisorn på den större byrån inte ansåg att de kunde lämna ut sina kunder på grund av sin tystnadsplikt och för att inte äventyra relationerna till dessa. Vi fick på grund av detta lägga om vår strategi och istället inrikta oss på att leta upp mindre företag i Göteborgsområdet som kunde tänka sig att ställa upp på en intervju. Vi gjorde sökningar på databasen Affärsdata för att få upp ett lämpligt urval av företag med färre än 50 anställda och som är verksamma i olika branscher. Utifrån detta utslag gjordes ett slumpmässigt urval av företag och dessa kontaktades för en intervju. Revisor A på den mindre byrån såg inte ett problem i att hjälpa oss att kontakta två av sina kunder som var villiga att ställa upp på en intervju.

2.3 Datainsamling

För att få förståelse och inblick i vårt valda uppsatsämne började vi med att leta lämplig litteratur på ekonomiska biblioteket vid Handelshögskolan. Genom böcker, nya som gamla, om revision, förväntningar och kommunikationsteori fick vi en uppfattning om hur tidigare forskning och undersökningar i ämnet har utformats. Vi fick även göra en del fjärrlån från andra universitetsbibliotek för att utvidga den teoretiska referensramen. En stor del av materialet består av vetenskapliga artiklar vi funnit i databaser som varit tillgängliga genom Handelshögskolans bibliotek. Genom artiklarna fick vi en bild över tidigare diskussioner kring ämnet och även om vad som var aktuellt idag. Vi studerade också den lagstiftning som reglerar revisionen och revisorns uppgifter, om vad som ligger på deras ansvar och vad som ligger på företagsledningen. Vidare material fann vi genom att läsa källförteckningarna i de böcker och artiklar som vi hittat och utifrån det fick vi uppslag till att söka fler böcker och artiklar.

Empirimaterialet samlades in genom intervjuer. Enligt Kvale (1997) är syftet med kvalitativa forskningsintervjuer att utifrån den intervjuades perspektiv förstå ämnet som studeras. Styrkan i denna typ av undersökning är att det liknar en vardaglig situation genom ett vanligt samtal mellan två eller flera parter. Vi som intervjuare utövar här den minsta styrningen och låter respondenten påverka samtalets utveckling. Intervjuaren skall ha en ram av frågeställningar, men det är mycket upp till respondenten vart intervjun leder då denna får möjlighet att tala fritt och uttrycka sig som denne vill.

Det finns tre sätt att göra intervjuer på och valet beror på syftet med undersökningen. (May, 2001) En strukturerad intervju bygger på ett standardiserat frågeformulär och kan liknas vid enkätundersökningar. Här ges lite utrymme för åsikter och avvikelser och denna metod möjliggör jämförelse och generalisering. Motsatsen kännetecknas av den ostrukturerade intervjun som är en mer öppen dialog där samtalet löper fritt. Mellantinget mellan dessa metoder är den semistrukturerade. Här finns en ram för frågor men respondenten har frihet att tala fritt och den är mer flexibel. Det vanligaste sättet att utföra semistrukturerade intervjuer på är genom ett möte mellan intervjuaren och respondenten. Denna typ av intervju är ofta enkel att arrangera och är därför den vanligaste. (Denscombe, 2000) Vi hade som intervjuare rollen som besökare i förhållande till respondenterna. Detta genom att vi besökte deras arbetsplatser och genomförde intervjuerna där. Vi var inte heller en del av problemet som undersöktes, utan såg det ur ett betraktarperspektiv. (Ryan, Scapens & Theobald, 2002)

I början av uppsatsens skede var vi inte riktigt på det klara med vilka frågor som lämpligast borde ställas för att uppfylla syftet. Därför kändes den semistrukturerade intervjun som ett lämpligt val eftersom den intervjuade på så sätt till stor grad kunde påverka riktningen. Frågorna vi ställde till samtliga respondenter baserades på problemformuleringen och vi skickade ut ett övergripande intervjumaterial innan själva intervjun ägde rum. (Bilaga 1 & 2) Detta skickades ut via e-post och gav därigenom respondenterna en möjlighet att kunna förbereda sig på vilka frågeställningar vi skulle komma med och därmed få en effektivare intervjuprocess.

Intervjuerna skedde i samtliga fall på respondenternas arbetsplatser eftersom det var där det passade dem bäst. På grund av detta var intervjumiljön lugn och vi kunde genomföra dem ostört utan att känna någon tidspress. Intervjuerna karaktäriserades av diskussioner runt frågorna i vår intervjuguide och följdfrågor ställdes om något behövde förtydligas eller utvecklas. Under intervjuerna användes diktafon för att få en permanent och fullständig

dokumentation av vad som sades under samtalen. Efter intervjuerna skrevs respondenternas svar ned ordagrant och därefter sammanfattades svaren till uppsatsens empirikapitel.

2.4 Validitet och reliabilitet

Vid uppsatsskrivande är det viktigt att man håller sig till ämnet. Hög validitet innebär att det som avses att undersökas verkligen undersöks. (Patel & Davidson, 1994) Validitetsbegreppet innehåller således två begrepp, nämligen giltighet och relevans. Giltigheten avser hur teori och empiri överensstämmer medan relevansen visar hur relevant empirin är för frågeformuleringen. (Andersen, 1998) Genom att vi genom hela arbetets gång har försökt koppla ihop teori och empiri, samt att vi har haft frågeställningen i åtanke, har vi givit uppsatsen en så hög validitet som möjligt när det gäller både giltighet och relevans. Teorin och empirin överensstämmer och kompletterar varandra på ett bra sätt. Empirin utgår ifrån problemdiskussionen och frågeställningen är därför relevant i förhållande till denna.

Ytterligare en sak man bör ta hänsyn till när man skriver uppsats är graden av tillförlitlighet. Denna reliabilitet anger hur påverkbara mätmetoderna är av tillfälligheter. (Ibid) När man genomför intervjuer finns det en stor risk att man som intervjuare påverkar respondentens svar genom att ställa ledande frågor. Även missuppfattningar kan ske och man kan även tolka respondenternas svar på ett felaktigt sätt. Vi har gett uppsatsen en så hög reliabilitet som möjligt genom att vi vid intervjuerna har använt oss av diktafon och på så sätt undvikit missförstånd. Uppsatsens höga reliabilitet motiveras även av att vi följde vår intervjuguide där vi strävade efter att ställa frågorna på ett objektivt sätt. Reliabiliteten påverkas negativt av att Revisor A fått välja ut två av sina kunder som respondenter. De är troligen de som har mest realistiska förväntningar på revisorn och antagligen inte heller missnöjda med revisionen.

2.5 Arbetsgång

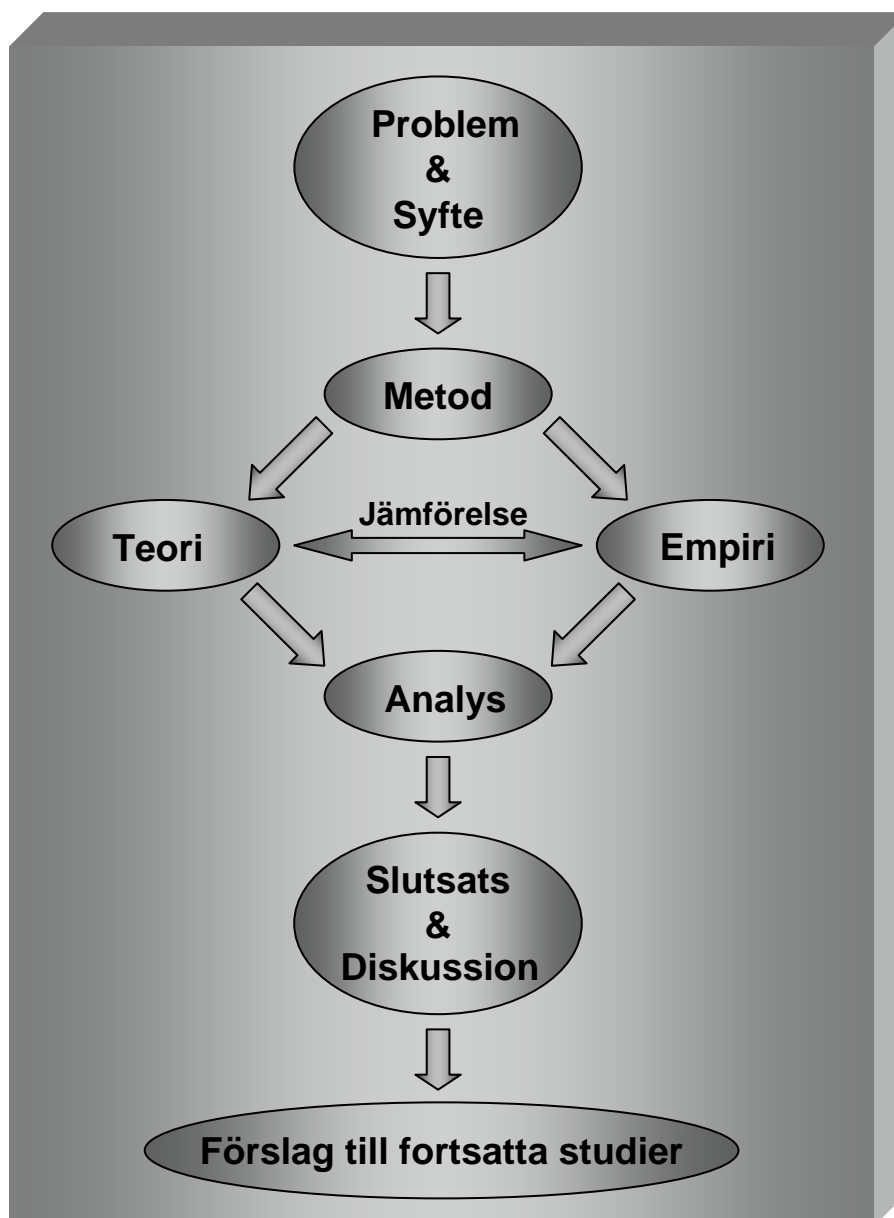
Vår arbetsgång har vi valt att illustrera i figur 2 på nästkommande sida. Arbetet inleddes med att ta fram den grundläggande frågeställningen och problemdiskussionen. Vi kom fram till dessa genom att läsa en del tidigare forskning i ämnet samt att läsa aktuella artiklar i olika tidningar för att därmed få en överblick över problematiken. Nästa steg i arbetet var att ta fram den grundläggande metod som skulle användas under arbetet med uppsatsen. Där togs beslut om vilken typ av teoretisk referensram som skulle användas, vilken typ av intervjuer som skulle göras och vilka respondenter vi skulle kunna vända oss till för att få fram vår empiridel.

När vi beslutat oss för vilken inriktning den teoretiska referensramen skulle ha fortsatte vi leta litteratur och vetenskapliga artiklar i dessa ämnen. Sökningarna skedde via biblioteket vid Göteborgs universitets sökmotorer för böcker och databaser samt via den nationella bibliotekskatalogen Libris. Efter att ha fått tag i så mycket litteratur som möjligt började vi med att läsa in oss på denna och välja ut den som var relevant för vår undersökning.

Parallellt med detta arbete pågick framtagandet av intervjuguider för revisorer och deras kunder i små ägarledda företag samt inbokning av intervjuer. Själva intervjuerna skedde på respondenternas arbetsplatser under vecka 49 till 51.

Nästa steg blev att sammanställa samtliga intervjuer och strukturera upp materialet i enlighet med vår teoretiska referensram. Detta för att det skall vara lättare för läsaren att hitta en röd

tråd genom uppsatsen. Samma struktur gäller även i analyskapitlet där vi kopplar empirin till den teoretiska referensramen. Detta innebär att det görs en jämförelse mellan respondenternas svar och vad har framhållits i den teoretiska referensramen. Analysen ligger därefter till grund för resultatet som presenteras i form av slutsatser. Här framgår det om uppsatsen har lyckats besvara problemformuleringen och således uppfyllt syftet med undersökningen. Uppsatsen avslutas med en diskussion där vi som författare kan framhålla våra åsikter och funderingar som har framkommit under arbetets gång. Vi kommer även att lämna förslag till fortsatta studier i ämnet.



Figur 2: Arbetsgång

3 Teoretisk referensram

I följande kapitel presenteras vår teoretiska referensram. Kapitlet inleds med att ge en inblick i revision, den nya revisionsstandarden i Sverige och revisorns olika roller. Vidare berörs förväntningsgapet, användarnas förväntningar på revisorn samt bakomliggande orsaker till förväntningsgapet. Kapitlet avslutas med att redogöra för kommunikationens betydelse och redovisningen som en kommunikationsprocess.

3.1 Revision

Vi inleder vår teoretiska referensram med att beskriva området revision. Vi börjar med att definiera revision och dess innebörd. Vi redogör även för delar av den nya revisionsstandarden i Sverige. Revisorns olika roller tas också upp. Anledningen till att denna del av referensramen finns med är att läsaren skall få en översikt av vad revision handlar om. För att få förståelse för vårt syfte med denna uppsats måste det finnas kunskap om vad revisorns uppgifter är. Därefter kan detta jämföras med vad kunderna och andra intressenter upplever att revisorn skall göra och därav kunna urskilja de skillnader på förväntningar som ger upphov till gapet.

3.1.1 Definition av revisionen

I revisorslagens 2 § 7p a) följer att med revisionsverksamhet avses: ”*verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som följer av författning, bolagsordning, stadgar eller avtal som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra beslutsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren*”, samt b) ”*rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a*”. (FAR, 2004, s. 8)

Enligt Dunn (1996) är syftet med revision inte att ta fram ytterligare information, utan det handlar istället om att öka användarnas förtroende för information som redan har producerats av andra. Dunn skriver även att det har förekommit ett flertal olika definitioner på vad revision innebär. Det framhålls bl.a. att revision innebär en oberoende granskning av företagets ekonomiska rapporter samt att uttrycka åsikter och slutsatser gällande dessa. Det anförs även att det är viktigt att dessa åsikter och slutsatser stöds av bevis. Enligt FAR (2003) innebär revision att kritiskt granska, bedöma och uttala sig om ett företags redovisning och förvaltning. Det konkreta målet med revisionen är att revisorn skall avlägga en ren revisionsberättelse i de fall då det inte framkommer väsentliga fel vid granskningen. Alternativet är en oren revisionsberättelse om väsentliga fel upptäcks.

3.1.2 Revisionsstandard i Sverige (RS)

Från och med den 1 januari 2004, skall RS användas vid utförande av revision. RS syftar till att göra revisionen i Sverige mer anpassad till det som råder internationellt samt att ge revisorer en vägledning i hur de ska gå tillväga i sitt arbete. RS är ett omfattande dokument som behandlar frågor om bl.a. planering av revisionen, väsentlighet och risk samt revisorns uppgifter och ansvar. (FAR, 2004) Införandet av RS ställer nya krav på revisorn, bl.a. när det gäller tydlighet och dokumentation. (Ernst & Young, 2004)

Företag har ett flertal olika intressenter som måste kunna lita på att det inte förekommer väsentliga fel i informationen som företagen lämnar om sin ekonomiska ställning, samt en försäkran om att företagen har förvaltats på ett korrekt sätt. Denna information har revisorn som uppgift att granska och detta görs utifrån gällande lagregler för revision. Genom revisionen ökar trovärdigheten för företagets finansiella information och ökar förtroendet hos de olika intressenterna. (FAR, 2003)

I Sverige delar man normalt in revisionen i två delar: revision av årsredovisning och bokföring, samt revision av förvaltningen. (Ibid) Internationellt sett finns inte denna uppdelning och revisorn har därmed inte samma ansvar när det gäller granskningen av styrelsens och VD: s förvaltning, utan Sverige är i stort sett ensamma när det gäller lagstadgad förvaltningsrevision. (Johansson, Nyström & Rydström, 1987) Vid bokföring och upprättande av årsredovisning skall företagen följa gällande lagar och god redovisningssed. Revisorn utför revision för att undersöka att dessa regler är uppfyllda. En årsredovisning består av flera olika delar och revisorn skall skaffa sig tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis som sedan skall ligga som grund för revisorns uttalanden i revisionsberättelsen. Förvaltningsrevision innebär att revisorn granskar styrelsens och VD: s förvaltning för att se att dessa har följt befintliga lagar och regler. Granskningen omfattar här t.ex. väsentliga beslut, avtal, åtgärder och förhållanden i företaget. (FAR, 2003)

Planering

Ett revisionsuppdrag måste planeras noga och det är en avgörande del av arbetet. Revisorn måste planera vad som skall granskas, hur det skall göras, när granskningen skall ske och vem som skall utföra den. För att revisorn skall kunna identifiera och förstå de händelser som kan ha betydande påverkan för granskningen, skall revisorn enligt RS 300 skaffa sig tillräckligt med kunskap om verksamheten. Det som avgör vad som revisionsarbetet skall inriktas på och i vilken omfattning det skall ske, är de två grundläggande begreppen väsentlighet och risk. (FAR, 2003)

Genom att förstå företagets verksamhet och företagets interna kontroll kan revisorn styra revisionen till sådana områden där risken för väsentliga fel är störst. Vad som räknas som väsentligt är en fråga för revisorns professionella omdöme och är vidare beroende på företagets storlek och varierar således mellan olika företag. Vid riskbedömning är det i huvudsak fyra olika risker som revisorn måste beakta: inneboende risk, kontrollrisk, upptäcktsrisk och revisionsrisk. Det är viktigt att komma ihåg att en ren revisionsberättelse inte är någon garanti för att allt står rätt till i det granskade företaget. Det handlar istället om att revisorn genom sin planering och granskning till en rimlig grad kan försäkra sig om att det inte finns några väsentliga fel. (Ibid)

Granskning

Hur granskningen går till beror bl.a. på hur pass god intern kontroll företaget har, samt hur pass stor risken är för väsentliga fel. När revisorn utför sin granskning utgår denna från ett granskningsprogram, vilket i sin tur ingår i den övergripande revisionsplanen och kan ses som en detaljerad arbetsinstruktion. Arbetet med att ta fram granskningsprogrammet sköts av en erfaren revisor och utgår från de områden som har prioriterats i riskanalysen. Granskningen fokuseras därmed till de områden som det är störst risk för att det uppkommer väsentliga fel och revisorn väljer granskningsmetoder och granskningsåtgärder beroende på områdenas karaktär. Revisorn har att välja mellan två granskningsmetoder: granskning av kontroller, substansgranskning eller en kombination av dessa. Till dessa finns det ett flertal granskningsåtgärder om t.ex. uppföljning av avstämningar, lagerinventering etc. (FAR, 2003)

Till god revisionssed räknas att revisorn löpande under året följer utvecklingen i företaget. Genom att i god tid, innan räkenskapsåret är slut, göra en stor del av det årliga revisionsarbetet kan revisorn i tid upptäcka eventuella revisionsproblem samt att företaget kan uppmärksammas på eventuella brister innan det är dags för bokslutet. Vid revidering av små bolag sker ofta större delar av revisorns arbete på revisionsbyrån. Det är ändå viktigt för revisorn att komma nära verksamheten ute på företaget och lära sig att förstå hela denna. Ofta finns det inget internt kontrollsystem eller ansvarsfördelning i riktigt små företag, utan revisorn får i huvudsak inrikta sig på substansgranskning. (Ibid)

Det är viktigt att alla företagets intressenter kan vara säkra på att revisorn har haft en oberoende ställning vid sin revision av företaget och att revisorn inte har låtit sig påverkas av andra intressen. I ABL kap 10 finns det jävsregler som begränsar revisorn gällande vissa intressefrågor. Enligt revisorslagen skall revisorn vara objektiv i sin granskning och utföra sitt uppdrag med opartiskhet och självständighet. Dessa regler bygger på en analysmodell som föreskrivs i revisorslagen och innebär att revisorn skall testa sitt uppdrag utifrån fem olika hot: egenintressehotet, självgranskningshotet, partställningshotet, vänskaps-/förtroendehotet, skrämselfhotet. (Ibid)

3.1.3 Revisorns olika roller

Traditionellt sett har revisorns roll varit att granska företagens räkenskaper för att därefter kunna uttala sig om dessa. Men på grund av en föränderlig omvärld, med bl.a. nya regleringar och nya finansieringsformer, ökar komplexiteten av att driva en verksamhet och revisorn ses då som en värdefull resurs som kan kontaktas för rådgivning. (Esslinger, 1997) Företagen har därmed ett intresse i att använda revisorns kompetens i form av tilläggstjänster vid sidan av revisionsuppdraget. (Fant, 1994) Enligt Cassel (1996) förväntar sig företagen viss löpande rådgivning som en naturlig del av revisorns lagstadgade granskningsinsatser, men de granskade företagen efterfrågar ofta även konsultinsatser utöver revisionen. Fant (1994) framhåller att det optimala för att behålla en revisors förtroende är om denne enbart utför de uppgifter som faller under revision och man brukar då tala om den renodlade revisorsrollen. Det förekommer även att revisorn börjar ge råd och anta uppdrag som faller utanför den egentliga revisionsverksamheten. Man talar då om den utvidgade revisorsrollen.

En revisor kan enligt ovan ha flera olika roller, men den mest centrala rollen är att revisorn utför den lagstadgade revisionen i t.ex. aktiebolag. Rådgivningen i samband med revisionsuppdrag brukar kallas för revisionsrådgivning. Exempel på denna är då revisorn finner något som måste åtgärdas och där denne kan bidra med sin kompetens för att ge råd kring hur åtgärden lämpligast kan utföras. (FAR, 2003) Det råder en enighet om att revisorernas rådgivning till sina granskingskunder kan vara av stort värde och att denna rådgivning både är önskvärd och accepterad. Problem kan dock uppstå om rådgivningen går så långt att revisorn uppfattas som involverad i den granskades rapportering eller förvaltning. (Cassel, 1996) Rådgivningen får inte vara så omfattande och ingående att revisorn antar rollen som beslutsfattare eller att revisorn själv genomför ändringen. (FAR, 2003)

Det är vanligt att revisorn vid sidan av revisionsverksamheten agerar som fristående rådgivare inom sitt kompetensområde. Revisorer kan via rådgivningen stärka relationerna till sina kunder samt att det skapar bättre insyn i kundföretagen och dess verksamhet, men detta är inte alltid helt riskfritt. (RN Dnr 1999-462) Man skall vara medveten om att revisorns förtroende kan skadas om denne börjar arbeta mer med konsultuppdrag än den egentliga

kärnverksamheten. Rådgivning faller visserligen inom revisorns kompetensområde och det är här som en del kunder förväntar sig mer hjälp av revisorn än vad som är möjligt att ge enligt lagar och god redovisningssed. (FAR, 1992) Revisorn måste i dessa fall beakta analysmodellen och försäkra sig om att den fristående rådgivningen inte bryter mot de uppställda reglerna om oberoende. Risken är att revisorn inte förblir helt självständig och opartisk i revisionsuppdraget om denne utför vissa fristående rådgivning. (FAR, 2003) Den fristående rådgivningen kommenterades i utredningen som föranledde revisorslagen och vilket hot detta kunde utgöra mot oberoendet. Man menade att den fristående rådgivningen framförallt ökar risken för att revisorn skulle granska sina egna råd, men även att alla övriga hot som är aktuella vid ett revisionsuppdrag också skulle kunna aktiveras. (RN Dnr 1999-462)

3.1.4 Företagsledningens roll och ansvar

För att redovisningsinformationen skall vara användbar för användarna förutsätts att företagsledningen har ett korrekt redovisningsbeteende, vilket innebär att den information som förmedlas skall stämma överens med de faktiska händelser som har skett. Styrelsen är det högsta förvaltningsorganet i ett företag och ansvarar för att förvaltningen och verksamheten är ändamålsenligt organiserad och innefattar en betryggande kontroll. (Fant, 1994) Revisorn ansvarar alltså inte för den verksamhet som det granskade företaget bedriver (Cassel, 1996) Möjligheten för styrelsen att överföra ansvar begränsas enligt lag och detta är av central betydelse när dess agerande skall bedömas. Den verkställande direktören har ansvaret för den löpande förvaltningen enligt styrelsens föreskrifter och anvisningar. Denne skall även sörja för att bolagets bokföring sköts enligt lag. Den löpande förvaltningen kan innebära bl.a. att övervaka driften av företagets rörelse, upprätta avtal med intressenter samt att se till att verkställa styrelsens olika beslut. Genom att precisera företagsledningens ansvarsområde och begränsningar av dess handlingsfrihet kan detta fungera som en garanti för att företagsledningen inte agerar i strid med t.ex. investerarnas intressen. Preciseringsarna ger även revisorn en referensram för de granskningsinsatser som denne skall göra beträffande att företagsledningen efterlevt begränsningarna och inte agerat utöver sina befogenheter. Om eventuella avsteg från givna begränsningar skulle upptäckas är det möjligt att ställa företagsledningen till svars för sitt agerande. (Fant, 1994)

3.2 Förväntningar och förväntningsgap

Vi har nu redogjort för vilka uppgifter som tillfaller företagen respektive revisorerna och vem som bär ansvaret när det gäller utformandet och kvaliteten av de finansiella rapporterna. Det finns dock skilda förväntningar och åsikter om detta. Följande avsnitt är det andra inom den teoretiska referensramen och behandlar förväntningsgapet och hur det definieras av olika forskare och organisationer. Vi inleder med att beskriva förväntningar i tjänsteorganisationer och applicerar detta på revisionsyrket. Detta följs av en beskrivning över vad olika användare av finansiella rapporter förväntar sig utav revisorn och revisionen, vilket följaktligen leder oss vidare in på förväntningsgapet. De sista två avsnitten behandlar bakomliggande orsaker till varför gapet har uppkommit, samt vilka åtgärder som kan tänkas minska eller eliminera detta gap.

3.2.1 Förväntningar

Enligt Gale (1994) är det mycket viktigt för en tjänsteorganisation att veta vad en kund förväntar sig. Att förstå och tolka de förväntningar som kunden har vid köp av en tjänst är

avgörande för att kunna leverera denna tjänst på ett tillfredställande sätt. Enligt Hubbert, Sehorn & Brown (1995) är förväntningarna en stöttepelare och kan användas för att lättare skapa en tillfredställande tjänst. Är man medveten och förstår en kunds förväntningar på en vara eller tjänst, ökar möjligheten för att kundens erfarenhet blir tillfredställande. Förväntningar handlar om hur man tror och önskar att något kommer att vara. Dessa förväntningar har kunden med sig redan innan han eller hon bestämt sig för att konsumera. Förväntningarna lägger en grund och är en förutsättning för att kunna jämföra vad kunder förväntar sig och hur de sedan bedömer en organisations prestationer. Enligt Swan & Trawick (1981) är kundernas bedömningar på hur en tjänst uppfattas baserade på en blandning av förväntningar och inställningar av resultat.

3.2.2 Användarnas förväntningar på revisorn

Användarna av finansiella rapporter har enligt Boynton & Kell (1996) ett flertal förväntningar på den revision som revisorn utför. Det finns förväntningar om att revisionen skall utföras med teknisk kompetens, objektivitet, integritet och oberoende. Revisionen skall även bidra till att oriktiga uppgifter eftersöks och upptäcks, oavsett om de är avsiktliga eller oavsiktliga. Användarna förväntar sig även att de finansiella rapporter som genomgått en revision inte är missvisande. Cassel (1996) skriver att revisorn och dennes granskning enligt FAR inte har som självständigt syfte att upptäcka försoringringar. Som en motsats till detta framhålls det att många förutsätter att revisorer skall upptäcka och förhindra oegentligheter.

Vid en undersökning som har gjorts av Epstein & Geiger (1994), gällande vad aktieägare vill ha ut av en revision, visar det sig att en stor del av dem vill att revisionen skall vara en absolut försäkran över att det inte förekommer några felaktigheter i den finansiella informationen. Vidare förväntar sig flertalet att både alla oriktiga uppgifter samt avsiktliga och oavsiktliga fel upptäcks vid revisionen. Även Dunn (1996) skriver om liknade resultat från en undersökning där man kom fram till att många investerare trodde att revisorn garanterade att de finansiella rapporterna var helt korrekta. Många trodde även att revisorn skulle bidra med råd och hjälp vid bokföring. Enligt Cassel (1996) finns det många användare som tror att revisorn i stor utsträckning har ansvar för årsredovisningen framtagande och höga kvalitet.

Dunn (1996) presenterar delar av resultatet från en undersökning som G.W Beck gjort i Australien. Denna visar på att majoriteten av investerarna trodde att revisorn kan garantera att befattningshavarna har gjort alla sina lagstadgade plikter och inte har gjort sig skyldiga till bedrägeri i företaget. Investerarna trodde även att revisorn kunde garantera att handlandet från företagsledningens sida var i riktlinje med det bästa för aktieägarna. Troberg & Viitanen (1999) skriver att användarna enligt Porter har förväntningar som går bortom vad revisorerna egentligen har möjlighet att uppfylla. Som en lösning på detta problem föreslår Porter att användarna av de finansiella rapporterna behöver upplysas om vad revision egentligen innebär och vad revisorerna egentligen kan uppnå.

3.2.3 Olika typer av förväntningar

I artikeln ”*Managing customer expectations in professional services*” av Ojasalo (2001) identifieras tre typer av kundförväntningar inom den professionella servicen: otydliga, underförstådda och orealistiska. Samtliga är farliga fallgropar för långvariga kundrelationer. Att hantera och ha ett medvetande om kunders förväntningar är viktigt eftersom service kvalitet och tillfredställelse är resultat från hur väl organisationen presterar samt att detta

resultat matchar de förväntningar som kunden hade i början. Artikeln presenterar hur man kan göra otydliga förväntningar mer fokuserade och specifika, underförstådda till tydliga och klara samt orealistiska till realistiska.

Otydliga förväntningar → Fokuserade förväntningar

Kunder vet inte alltid vad de förväntar sig av sin revisor. Det kan uppstå situationer då kunden känner att något är fel eller saknas, men är osäker på vad det är. De önskar en förbättring av situationen men vet inte vilken typ av förbättring. Denna önskan karaktäriseras av otydliga förväntningar. Kunderna förväntar sig en förändring, men har ingen klar och precis bild av vad förändringen skulle innebära. De kan ha en vag bild eller se det eventuella problemet i sin helhet, men kan inte fokusera på det konkreta problemet. (Ojasalo, 2001)

För att åtgärda detta problem kan parterna tillsammans, genom dialog och kommunikation, fokusera de otydliga förväntningarna och göra dem mer specifika. När kundens förväntningar blir mer tydliga och specifika blir kunden mer övertygad och medveten om den förändring som denne söker och framförallt behöver. Revisorn och kunden måste klart och tydligt gå igenom och definiera det problem som behöver lösas. Kundens förväntningar fokuseras på lösningen av problemet. Om den otydliga förväntningen inte är identifierad och fokuserad och inte får uppmärksamhet av båda parter, kommer ”fel” problem bli löst. Detta innebär att erfarenheten i slutändan inte kommer att matcha den otydliga förväntningen. Detta kommer naturligt nog inte att leda till den långsiktiga höga kvaliteten som önskas uppnås. Det kan också vara så att när otydliga förväntningar fokuseras inser revisorn att de inte kan uppfyllas. Då har revisorn möjlighet, eller snarare skyldighet, att avsäga sig uppdraget. I sådana fall innebär ett vägrande att revisorn fortfarande kan upprätthålla gott rykte. Dåligt rykte, som resulteras av att revisorn inte uppfyller vad denne lovat, är inte bra och kan skada revisorn och hela firman avsevärt. Att fokusera otydliga förväntningar gynnar alltså båda parter. (Ibid)

Underförstådda förväntningar → Tydliga förväntningar

Underförstådda förväntningar associeras till de situationer där delar av revisionen är så pass självklara att kunderna inte ens reflekterar över dem och de tänker inte på att det finns en möjlighet att de inte förverkligas. Existensen av underförstådda förväntningar blir tydliga när de inte blir uppfyllda. Kunder tror att revisorn känner till allt tillräckligt bra från tidigare uppdrag och att de därför inte behöver gå igenom förväntningarna igen vid början av nya uppdrag. Detta scenario är vanligast när ett samarbete mellan kund och revisor pågått under en längre tid. (Ojasalo, 2001)

Kunder tenderar att anse servicerelaterade egenskaper som självklara under en relation med revisorn, speciellt efter en lång tids samarbete. Detta betyder att förväntningar kan skifta från att vara tydliga och klara, till att bli underförstådda. Om kunden börjar se allt fler saker som självklara, ökar risken att det blir en differens mellan förväntningar och resultat. Precis som att otydliga och vaga förväntningar kan bli fokuserade, kan underförstådda bli avslöjade så att de blir tydliga. Även i dessa situationer är det kommunikation mellan parterna som är det väsentliga och lösningen till problemet. (Ibid)

Orealistiska förväntningar → Realistiska förväntningar

Orealistiska förväntningar karaktäriseras av att de är alldeles för höga och sträcker sig utanför ramen för vad revisorn kan och får göra, vilket gör att de i stort sett är omöjliga för revisorn att möta. Dessa förväntningar brukar involvera att definiera problem och designa en lösning, verkställandet av lösningen och eventuella effekter. En kund skulle exempelvis kunna förvänta sig att revisorn ska kunna hjälpa dem ur en nära konkurs. (Ojasalo, 2001)

För att möta dessa förväntningar krävs att de justeras. Orealistiska förväntningar kalibreras till realistiska förväntningar. När förväntningarna är orealistiska kan inte besvikelsen undvikas, men om den orealistiska kan bli realistisk blir det möjligt att göra en lösning som ger tillfredsställelse. Kalibreringen bör dock ske innan uppdragets början. Denna åtgärd ger kortsiktiga lösningar och kvalitet istället för långsiktiga. (Ibid)

3.2.4 Förväntningsgap

Då det råder skilda uppfattningar och förväntningar angående revisionen, sett ur revisorns och användarnas perspektiv, föreligger det ett förväntningsgap. Förväntningsgapet i revisionsområden var först uttryckt av forskaren Liggio (1974) och sedan dess har det uppdagats allt fler empiriska undersökningar som visar att gapet verkligen existerar. Liggio definierar förväntningsgapet som skillnaden mellan förväntningsnivån på revisorernas utförande och användarna av de finansiella rapporterna. Liggio varnade redan då för att misslyckande att minska gapet skulle innebära att redovisningsyrket skulle bli utsatt för ytterligare stämningar och ökad kritik. Liggio menade också att gapet försvårades efter 1960 genom att uppbyggnaden av företag ändrades då allt fler externa aktieägare och andra intressenter gjorde att kraven på informationen ökade.

Det finns ett flertal olika intressenter som tar del av det arbete som revisorn har utfört och de har olika behov och förväntningar. (FAR, 2003) Vidare menar Koh & Woo (1998) och Cassel (1996) att det finns ett förväntningsgap mellan revisorers uppgifter och ansvar och deras kunders uppfattningar om vad revisorn skall göra. The Cohen Commission (Commission on Auditor's Responsibilities) utökade denna definition till att ett förväntningsgap finns om intressenter förväntar sig mer än vad revisorer rimligen kan åstadkomma. Man talar då om ett negativt förväntningsgap. Då resultatet som levereras överstiger de förväntningar som fanns från början, menar Ojasalo (2001) att man kan tala om ett positivt förväntningsgap.

I boken "*Balancing customer perceptions and expectations*" av Zeithalm, Parasuraman & Berry (1990) tas flera olika gap upp som lätt kan uppstå i serviceorganisationer. Här har vi valt ut de som kan vara relevanta för revisionsyrket. Det första gapet som kan inträffa beror på att inte veta vad kunderna förväntar. Att veta vad kunder förväntar sig är det första och möjligen det mest kritiska steg mot att tillhandahålla servicekvalitet. För att kunna tillhandahålla den service som kunder upplever som utmärkt, krävs att en organisation vet vad kunder förväntar sig. Endast ett litet fel eller missförstånd om vad kunder vill ha, kan innebära att man förlorar dem till någon annan som har bättre förståelse för deras behov. En fara är att man spenderar dyrbar tid, pengar och andra resurser helt i onödan om man inte levererar det kunden vill ha. I värsta fall kan det leda till att man inte längre kan vara med och konkurrera på marknaden. Det kan handla om små detaljer som utelämnas och ignoreras och som i slutändan har en avgörande betydelse för en organisations framgång. Många gånger innebär detta att kommunikationen är bristande. Zeithalm, Parasuraman & Berry (1990) menar också att problemet ofta är större i stora organisationer snarare än i mindre. I de små lokala företagen har cheferna, ägarna, ofta mer och regelbunden kontakt med sina kunder och därmed får de direkt information om kundernas upplevelser och förväntningar. I de större finns oftast fler mellanhänder och cheferna får inte tillräckligt med information.

Det andra gapet som kan inträffa beror på skillnad mellan den service man utlovar och den service som faktiskt levereras. Detta gap är väldigt vanligt i tjänste- och serviceorganisationer av alla slag. Detta gap blir tydligt när en organisation och de anställda i denna inte har

möjlighet till eller är villiga att leverera den service som är utlovad. När människor inte ger allt i sina arbetsuppgifter, utan endast gör det nödvändiga för att inte förlora jobbet, blir kunderna lidande och ett gap uppstår mellan vad som är utlovat och vad som levereras. (Ibid)

3.2.5 Bakomliggande orsaker till förväntningsgap

Som vi framhöll i bakgrundskapitlet, associeras revisionen med sökande efter bedrägerier. Om revisorerna misslyckas med detta antas att de inte gjort sitt jobb. (Power, 1997) Revisorerna menar att omgivningen verkar missförstå revisorernas roll samt syftet med revisionen. (Sikka et al, 1998) Om revisorn lämnar en ren revisionsberättelse tolkas ofta detta som att det inte finns några oegentligheter i det granskade företaget. Detta har en koppling med att omgivningen har tron att granskningen är mer omfattande än vad som egentligen krävs för att revisorn skall kunna avlägga en ren revisionsberättelse. Vidare är det inte många av revisionens användare som förstår vad som innefattas i väsentlighetskriteriet. Användarna inser inte att revisorn måste göra en bedömning och att denne inte kan granska allt. (Cassel, 1996)

McEnroe & Martens (2001) har gjort en undersökning om förväntningsgapet i USA. De menar att fenomenet kan ha sitt ursprung i skandalen med McKesson & Robbins och om hur deras bedrägerier inom företaget kunde existera i så många år. Skandalen avslöjades 1937. Efter detta har det gjorts åtskilliga undersökningar om revisorsyrket och revisorernas roll. The Cohen Commission trodde att det var revisorerna som bar ansvar för att gapet fanns och inte användarna av finansiella rapporter. Cohen Commission menade också att användarnas förväntningar på revisorernas förmågor i de flesta fall var helt normala. Dock missförstods revisorernas roll som en bekräftande funktion. Andra kände att revisorn inte bara skulle komma med en revisionsåsikt, utan även tolka all finansiell information på ett sådant sätt att denne skulle kunna rekommendera om man ska investera i aktier eller inte, vilket inte alls stämmer överens revisorernas uppgifter. Användarna tyckte även att revisorn skulle göra följande: kontrollera noggrant företagets affärer, övervakning av ledningen, samt upptäcka illegala handlingar och bedrägerier hos ledningen. Cohen Commission konstaterade att i alla dessa kategorier var förväntningarna inte mötta och lade ansvaret i att minska ner gapet på revisorerna och de som var inblandade i att förbereda och presentera de finansiella rapporterna. (Wolf, Tackett & Claypool, 1999)

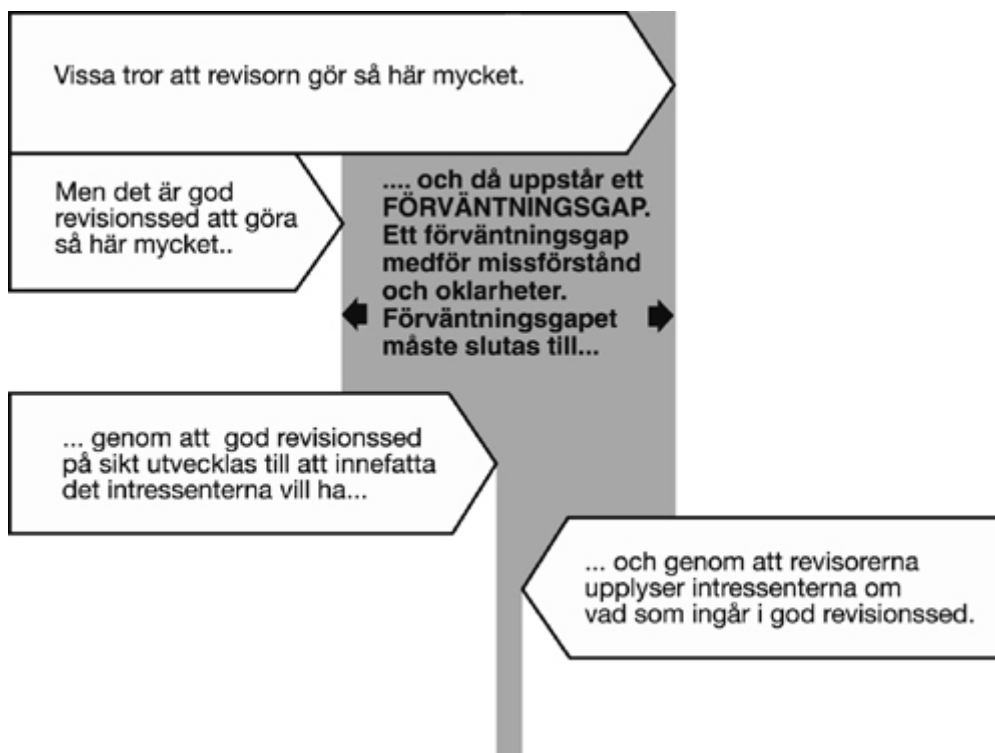
3.2.6 Hur hanteras förväntningsgap

Ett sätt att minska förväntningsgapet är man informerar intressenterna om innebörden av revisorsrollen och den lagstadgade revisionens omfattning. Vidare kan man på ett tydligare sätt visa vad som är revisorns ansvar och vilket ansvar som är styrelsens och VD: s. RS 210 föreskriver att revisorn och kunden skall definiera villkoren för revisionsuppdraget. Detta kan ske skriftligt i ett uppdragsbrev. (FAR, 2003)

Ett uppdragsbrev skrivs lämpligen innan själva uppdraget börjar och man kan på så vis minska risken för missförstånd. Innehållet i uppdragsbrevet varierar mellan olika kunder, men det bör i princip innehålla följande: syftet med revisionen, kundens ansvar, revisionens omfattning, hur rapporteringen kommer att ske, att det finns en oundviklig risk att väsentliga fel inte kommer att upptäckas samt kravet på tillgång till obegränsat material som är nödvändigt för att kunna genomföra revisionen. Revisorn kan även i uppdragsbrevet ta med exempelvis åtgärder som kommer att ske i samband med planeringen av revisionen, grunden

för beräkning av arvudet och en begäran om att kunden bekräftar uppdragsvillkoren. (FAR, 2004) Genom uppdragsbrevet kan det skapas ett tillfälle för att diskutera revisionens innehåll, vilket är positivt både för kunden och för revisorn. (Ernst & Young, 2004) Uppdragsbrevet blir på så sätt bra för det affärsmässiga förhållandet mellan revisorn och kunden i och med att det ges en möjlighet att undvika de otydligheter som annars kan vålla bekymmer. (Halling, 2004)

I figur 3 nedan har FAR definierat ett negativt förväntningsgap som innebär att kunden förväntar sig mer än vad revisorn kan göra. För att minska ner gapet, eller i bästa fall eliminera det, krävs att reglering justeras och god revisionsned utvecklas. Det krävs även att revisorsprofessionen tar ansvar och kommunicerar ut till kunderna om vad som gäller och på så sätt göra tydligt vad som ingår i deras revisionsuppdrag.



Figur 3: Förväntningsgap enligt FAR

(FAR, 2003, s. 111)

Sweeney ser en liknade lösning och även han hävdar att det finns två vägar att gå för revisorskåren att hantera förväntningsgapet. Revisorerna kan försöka att utbilda och uppmärksamma allmänheten om vad revisionen innebär. För det andra kan de ändra revisionens karaktär för att möta intressenternas krav. Det är inget av alternativen som är överlägsen det andra, men det har visats att revisorernas respons har varit att försöka göra kommunikationen bättre för att förmedla budskapet om vad revisionen innebär. (Wolf, Tackett & Claypool, 1999)

I en undersökning av Guy & Sullivan (1988), gällande förväntningsgapet och nya revisionsstandarder, tas intressenternas åsikter upp om vad de anser att revisorerna och revisionsprofessionen bör göra för att gapet mellan dem och allmänheten skall reduceras samt

vilka uppgifter som de anser och tror att revisorn har. Resultatet visar att revisorerna bör ta mer ansvar för att upptäcka bedrägerier och andra illegala handlingar. Även en förbättring av revisionens effektivitet att upptäcka misstolkningar är önskvärt.

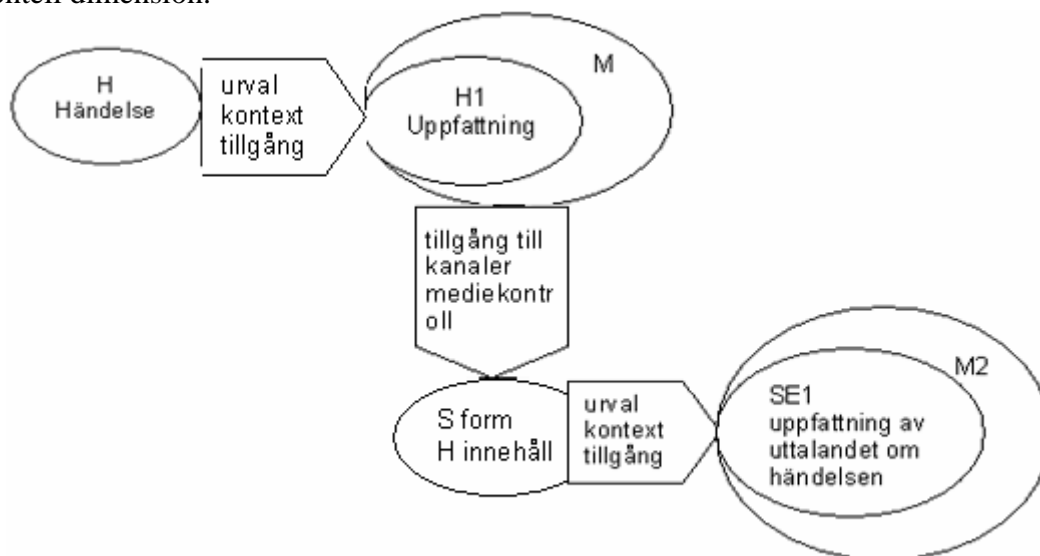
Arrington, Hillison & Williams (1983) skriver att ansvaret för att minska det förväntningsgap som finns i första hand ligger på revisorerna. Studien kommer fram till att gapet till stor del kan bero på förutfattade meningar som kunderna och andra intressenter har. Revisorerna måste därmed kommunicera ut vad de gör på ett bättre och tydligare sätt. Det krävs även utbildning från revisionsprofessionen om vad de kan och får utföra och vad revisionen innebär. En annan punkt som studien visar är att begreppet ”allmänt accepterade” som syftar på revisions- och redovisningsmetoder, kan vara missvisande och känns ofta brett och svårt att kontrollera för intressenterna. ”Allmänt accepterade” tas som en garanti för att företaget inte har några problem.

3.3 Kommunikation

Vi har tidigare berört revisionen och revisorns uppgifter, samt användarnas syn på revisionen. Genom skilda uppfattningar uppkommer ett förväntningsgap. Detta gap kan överbyggas genom bättre och tydligare kommunikation. Här inleds det tredje och sista avsnittet i vår teoretiska referensram där olika kommunikationsmodeller behandlas och kopplas samman med revisorns roll och den problematik som kan uppstå vid kommunikation, eller brist på sådan.

3.3.1 Gerbers modell

Den flesta kommunikationsmodeller som används inom forskningen om kommunikation bygger på en modell som togs fram av de amerikanska forskarna Shannon och Weavers. (Fiske, 1990) De modeller vi använder är vidareutvecklade varianter av Shannon och Weavers modell, vilka är mer relevanta för vår undersökning. En utökad variant av Shannon och Weavers modell är den som Gerber tog fram år 1956 och denna visas i figur 4 nedan. Denna modell bygger på en linjär kommunikationsprocess och omfattar både en vertikal och en horisontell dimension.



Figur 4: Gerbers modell
(Fiske, 1990)

Processen börjar med en händelse H, någonting i den externa omgivningen som ses av M som i modellen är betraktaren och vidareförmedlaren av händelsen. M: s uppfattning av H är en uppfattning H1. Förhållandet mellan H och H1 innefattar urval, eftersom M inte kan ta emot hela H som kan vara mer eller mindre komplext. I det här fallet uppstår betydelse då mottagaren passar ihop informationen med sina interna koncept. Det kan t.ex. vara svårt att förstå ett ord som vi inte hör ordentligt, eller information som framförs på ett sätt som vi inte är vana vid. (Fiske, 1990) Kommunikationen är beroende av kontexten eller sammanhanget som den används inom. Kommunikationen definieras av den miljö där den används. Detta innebär att samma meddelande kan ha olika innebörd beroende på var och av vem det uttrycks. (Mortenssen, 1972)

Den vertikala dimensionen i modellen är då uppfattning H1 omvandlas till en signal om H. Det här är vad som normalt kallas för ett meddelande, vilket är en signal eller ett uttalande om en händelse. Cirkeln som representerar detta är delad i två delar: S hänvisar till en signal, dvs. den form meddelandet tar och H till dess innehåll. Ett givet innehåll, H, kan förmedlas på många olika sätt. En av förmedlarens viktigaste uppgifter är att hitta bästa möjliga signal S för ett givet meddelande H. (Fiske, 1990)

Urvalet är viktigt i denna modell. Först måste man välja medel, dvs. medium eller kommunikationskanal. Sedan måste man göra ett urval inom händelsen H, eftersom man aldrig kan förmedla hela händelsen måste också signalen representera ett urval. (Ibid) Ofta sker kommunikation slentrianmässigt för att man alltid har gjort så och för att det finns rutiner för denna. I ett sådant läge bör man tänka igenom om man behöver informera och om man kanske ska ändra på kommunikationsprocessen och tillföra något ytterligare. Man bör också tänka igenom om det bara är den sändande parten som har behov av att kommunikationen genomförs eller om den också är för den mottagande parten. (Larsson, 2001)

Denna dimension i Gerbers modell innefattar också tillgången till medierna och kommunikationskanalerna. Modellens horisontella dimension berättar att t.ex. televisionens E1 måste vara ett urval av E. Det är uppenbart att det är mycket viktigt att se vem som gör urvalet och vems världsbild som förmedlas som SE. Precis som selektivitet hjälper det att bestämma vad som egentligen uppfattats. Det är en annan form av selektivitet men i det här fallet är det inte utfört av mottagaren utan av förmedlaren. Det som förmedlaren väljer är alltså hur, och därför också till vem, meddelandet skall sändas. (Fiske, 1990)

3.3.2 Diskurser och kulturer

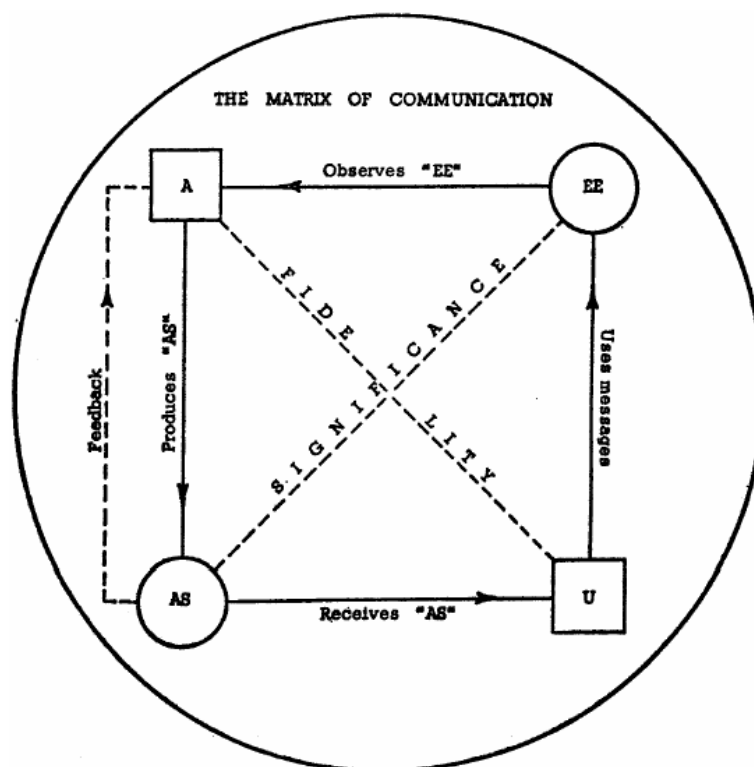
En diskurs är ett samlingsnamn för de infallsvinklar, sätt att resonera, frågeställningar o.s.v. som tillämpas inom ett visst område. (Wikipedia, 2004) Exempelvis kan man säga att det finns diskurser för olika yrkesgrupper. Det är lättare för en advokat att förstå en annan advokat än för en rörmokare att förstå denna konversation. Även om en person förstår språket som talas inom en grupp är det inte säkert att denne förstår ordens verkliga betydelse i det sammanhang eller den diskurs där den används vid ett speciellt tillfälle. Inom en diskurs kan man komma överens om speciella betydelser av allmänna uttryck som används på ett annat sätt i det dagliga språket. Man måste alltså vara insatt i det sätt att uttrycka sig som gäller inom en viss diskurs för att vara säker på att ha förståelse för kommunikationen inom denna. (Corner & Hawthorn, 1982) Liknande förklaring finner man i Nationalencyklopedin (1991, bd. 5, s. 21)

"Våra ords och därmed tankars innebörd styrs enligt detta föreställningssätt av i vilken diskurs vi befinner oss, och missförstånd eller oförståelse uppstår om vi i vår kommunikation med andra inte är i samma diskurs." (Emt, & Eriksson, 1991)

Kultur är en kod som vi lär oss och delar med andra, vilket kräver kommunikation. Denna kommunikation kräver symboler och koder som måste läras och spridas. Kommunikation och kultur är odelbara. Att se på vår omvärld är en form av beteende och vi lär oss att se på beteendet på det sätt som andra medlemmar i vår kommunikationsgrupp har lärt sig att se på det. När kommunikation sker mellan två olika kulturer är effekterna av kommunikationen komplexare än om den sker inom en och samma kultur. När ett meddelande kommuniceras mellan två kulturer kodas det i en kultur och tas emot i en annan. Detta ökar dramatiskt risken för missförstånd och oväntade reaktioner. (Smith, 1966)

3.3.3 Redovisning som kommunikationsprocess

Redovisningen bör ses som ett integrerat system i kommunikationsprocessen för ett företag eller organisation. En modell för hur redovisningens kommunikationsprocess går till har tagits fram av Benford & Baladouni (1962, s. 653) och visas i figur 5 nedan.



Figur 5: Kommunikationsmodell redovisning

Modellens komponenter består av grundelement och relationer, vilket förklaras enligt följande:

Grundelementen i kommunikationssituationer:

- Ekonomiska händelser i ett företag (EE)
- Bokföraren (A)

- Företagets redovisning (AS)
- Användarna av redovisningsinformationen (U)

Relationerna mellan elementen är dessa:

- A → EE Relationen mellan bokföraren och de ekonomiska händelserna i företaget. Hur går (A) tillväga för att systematisera dessa?
- A → AS Relationen mellan bokföraren och företagets redovisning. Slutprodukten - det som revisorn kommer fram till vid systematisering av (EE).
- U → AS Relationen mellan användarna och redovisningen. Hur tolkar (U) (AS)? Vilken nytta har de av denna?
- U → EE Relationen mellan användarna och de ekonomiska händelserna i företaget. Vilken ställning har (U)? Kan vara många olika typer av intressenter som alla har olika relationer till och påverkan på (EE).

Förståelse – Kommunikationen mellan det som användarna av informationen förstår och det som bokföraren vill säga med informationen. Har användarna den kunskap som krävs för att ta till sig informationen.

Signifikans – Graden av relevans som redovisningsinformationen har i relation till de ekonomiska händelserna i företaget.

Feedback kan förekomma från bokföraren som har möjlighet att förklara och rätta redovisningsinformationen. Man kan även tänka sig feedback från användarna till bokföraren. (Benford & Baladouni, 1962)

4 Empiri

I detta kapitel redovisas resultaten av de sex intervjuer som vi genomfört. Vi inleder med bakgrundsinformation om respondenterna, deras arbetsplatser och roller för att läsaren skall förstå vilken relation de har till ämnesområdet. Därefter kommer kapitlet att följa samma mönster som den teoretiska referensramen, vilket innebär revision, förväntningar och kommunikation. Det första avsnittet blir något mindre än övriga då det endast är revisorernas svar som speglas här. I de två resterande avsnitten knyter vi samman revisorer och kunder och redogör för deras åsikter och svar. Som en avslutning på kapitlet har vi valt att sammanställa en matris över huvudinnehållet i frågorna och svaren, vilket syftar till att ge läsaren en bättre översikt av hur de olika respondenterna har ställt sig till de olika frågorna.

Presentation av våra respondenter

Då några av respondenterna föredrog att vara anonyma, kommer vi använda fiktiva namn på samtliga. Vid presentation av respondenternas åsikter kommer vi därför inte att använda oss av Harvardsystemet.

Revisor A, som vi väljer att kalla Adam, arbetar på en mindre revisionsbyrå med nio anställda i Göteborg. Adam är auktoriserad revisor och har arbetat i branschen i drygt 20 år.

Revisor B, som vi väljer att kalla Bertil, arbetar på en av de stora revisionsbyråerna i Göteborg. Bertil är godkänd revisor och har arbetat i drygt fem år som revisor.

Kund A, som vi väljer att kalla Nisse, arbetar på ett inkassoföretag med fyra anställda. Nisse är delägare och har arbetat i företaget i sedan starten för ett år sedan. Han är kund till Revisor A som har förmedlat kontakten mellan oss och Nisse.

Kund B, som vi väljer att kalla David, arbetar på ett dataföretag i Göteborg med 48 anställda. David är VD och ägare och har arbetat där sedan starten för sex år sedan. Han är kund till Revisor A som har förmedlat kontakten mellan oss och David.

Kund C, som vi väljer att kalla Ronny, är egen företagare och ägare av ett åkeri med tre anställda. Bolaget är nystartat sedan ett och ett halvt år tillbaka. Han är inte kund till någon av ovanstående revisorer.

Kund D, som vi kallar Malte, är krögare och delägare i en restaurang med fem anställda. Malte har varit egen företagare sedan sju år tillbaka. Han är inte kund till någon av ovanstående revisorer.

4.1 Revision

Vi frågade inledningsvis revisorerna om vad de ansåg ingick i det egentliga revisionsuppdraget. Enligt Adam, som arbetar på den mindre av de två revisionsbyråerna, innebär revisionen att granska årsredovisningen och räkenskaperna samt företagets förvaltning. Adam berättar vidare att de bara arbetar med mindre företag och att de därmed inte gör så mycket granskning av interna kontroller i företagen, utan att man istället använder sig av substansgranskning. Detta i och med att det ofta inte finns rutiner i mindre företag som man kan förlita sig på. Även Bertil, som arbetar vid den större revisionsbyrån, tar upp det ovan nämnda gällande granskningen och säger att revisorn uttalar sig i revisionsberättelsen om

exakt vad revisionsuppdraget innebär och vad denne har granskat. Bertil påpekar även att det är viktigt att man som revisor skall följa det som anges i RS – Revisionsstandard i Sverige. Adam berättar att det inte går att göra en fullständig granskning, även om företagen kanske tror det ibland. Han uttrycker att:

”Om företagen råkar ut för en skatterevision, och det visar sig att Skatteverket hittar något att påpeka på, så skyller de kanske på revisorn. Vi borde därmed kanske upplysa kunderna om att det faktiskt inte går att granska allt. Det skulle bli för dyrt att kolla allt och därmed finns det ibland saker som man missar”.

Även Bertil säger att om kunden vill att revisorn skall upptäcka alla fel blir revisionen både tidskrävande och mycket kostsamt. Han tillägger att det har blivit vanligare att kunden vill att revisorn skall utföra mer granskning än vad den lagstadgade revisionen kräver och påpekar att det då är viktigt att hålla en dialog med kunden gällande priset, samt vad som ingår och inte ingår i granskningen.

4.2 Förväntningar

Vi har genomfört intervjuer med kunder från olika branscher, storlek och med stor variation gällande kunskap om vad revisionen tillhandahåller och vad de förväntar sig av den. Variationen av respondenter syns tydligt i de svar vi fick. En sak som ändå samtliga hade gemensamt var att de förväntade sig att revisorn skulle bistå löpande under hela räkenskapsåret och tillhandahålla information om hur det går för bolaget. För Ronny på Åkeriet och Malte på restaurangen var första kommentaren att de skulle upprätta bokslutet. För David på dataföretaget och Nisse på inkassoföretaget, finns en redovisningsansvarig/byrå som mellanhand och sköter därför detta. Den gemensamma uppfattningen var att revisorn skulle finnas till hands.

Vidare såg Malte på restaurangen revisionen som en försäkran att allt står rätt till i bolaget och att detta visas utåt. Han ansåg också att:

”Genom revisionen skall man bli fri från bekymmer som t.ex. rör sena betalningsanmärkningar och återbetalning på skatten och man förväntar sig även att revisorn inte missar något. Kunskapen man köper genom revisionen är ju väldigt dyr och då skall inget missas”.

Han menade också att han själv var väldigt noggrann med det administrativa och därför förväntade han sig att det skulle bli rätt från början. Ronny på Åkeriet ansåg också att revisorn skulle kunna allt och man skulle kunna rådfråga om allt som rör bolaget. Branschkunskap var också väldigt viktigt ansåg Ronny och poängterade att det går ju inte att veta vad som är normalt för bolaget om man inte känner till hur branschen fungerar.

Nisse och David förväntade sig att revisorn skulle agera som bollplank och att man skulle kunna få råd och tips när det behövdes. Nisse menade också att revisorn skulle gå igenom den löpande förvaltningen och se till att företagen hanterat skatter och avgifter på ett korrekt sätt. David ansåg också att revisorns uppgift var att kontrollera hela bokföringen och hela verksamheten *”och därmed kunna skriva under på att alla saldon i redovisningen är korrekta”.*

Vi diskuterade även vilken nytta som kunderna ansåg sig ha av revisionen och revisorn. Även här varierade svaren beroende på individerna. Nisse hade generellt sett väldigt bra koll på vad revisorns uppgift var, samt god kunskap om ekonomin i företaget. Han menade att de hade väldigt stor nytta av revisionen och att revisorn hade den spetskompetens som bolaget behövde. Han utbildas fortlöpande och har ständigt den senaste kunskapen. Nisse ansåg vidare att revisionen borde vara ännu tuffare, då han tyckte att det fanns för många som enkelt kan starta bolag och driva dem oseriöst. David tyckte absolut att revisionen behövs och att den gav stor nytta. Han menade även att alla bolag behöver någon form av kontroll och att det borde finnas sanktioner om bokföringen inte är tillfredställande. Den största nyttan som revisionen medförde var den utåt till externa intressenter. Revisionen i sig påverkar inte bolaget menade David, utan det viktiga var att få en bekräftelse på att allting stod rätt till.

Malte tyckte att nyttan med revisionen var att han själv slapp oroa sig över att bolaget inte fortlöpte som det skulle. Han tyckte också att det var skönt att slippa lägga ner tid på sådant som han ändå inte begrep, utan kunde istället fokusera på verksamheten. Han ville inte kalla det ett nödvändigt ont, men ansåg ändå att revisionen kostade väldigt mycket pengar. Han menade att om revisionsplikten inte funnits hade han själv fått lägga ner mer tid på redovisningen och då hade åsikten kanske varit annorlunda. Han tyckte att kunskapen man köpte var naturligtvis värdefull och dessutom nödvändig. Han var väl medveten om att vid banklån och liknande är det ju en förutsättning att en kunnig har kontrollerat att bolaget är kreditvärdigt.

Ronny var mer negativt inställd till revisionen överhuvudtaget. Spontan reaktion på om det fanns någon nytta med revisionen var nej och att det var alldeles för dyrt. Men efter en stund sa han att upprättandet av bokslutet var ju naturligtvis nödvändigt. Ronny ansåg också att alla företag var tvungna ha någon slags kvalitetsstämpel när det gällde att ta upp banklån. I övrigt tyckte Ronny att nyttan med revisorn och revisionen var att man ska kunna få bekräftat när man vill att det fortlöpte bra och därmed få revisorns omdöme. Ronny menade också att han förutsatte och trodde att revisorn hade god kunskap om branschen.

Små företags nytta med revisionen var enligt revisorerna framförallt sådant som rör skatter, moms och lönefrågor. Bertil på den stora revisionsbyrån menade att i små ägarledda företag går bolagets framgång och privatekonomin hand i hand, således blir nyttan väldigt stor. Vissa företag har väldigt bra kontroll själva på verksamheten, men många anser ändå att revisionen är ett bevis på att det är korrekt och allt är dokumenterat.

4.2.1 Förväntningsgap

Vi frågade revisorerna om de trodde att det fanns ett förväntningsgap och det faktum att kunderna förväntade sig mer eller något annat än vad de kunde tillhandahålla. Adam, som arbetar på den mindre byrån, trodde inte att ett sådant gap fanns. Han menade snarare att kunderna inte har så höga förväntningar på revisionen och att de blev nog bara blev glada när revisorerna kom och gav förslag. Ett positivt förväntningsgap i sådana fall, dvs. att de fick mer än vad de förväntade sig. De flesta kunder har de haft så pass länge så de vet vad de får ut av revisionen. I övrigt menade Adam att i de allra flesta fall kan man svara på de frågor som kunderna har och det är inte ofta som man gör de besvikna.

Bertil på den stora revisionsbyrån trodde definitivt att det finns ett förväntningsgap. Han kunde däremot inte säga var eller inom vilka branscher gapet är störst, utan det är väldigt individuellt. Självklart är kunskapen angående bolaget och dess ekonomi större i stora bolag

än i väldigt små. De stora företagen har ju ibland en hel avdelning som sköter ekonomin. Små företagare är ju oftast entreprenörer som har mycket bra insikt i sin verksamhet och bransch, men saknar kunskap om ekonomi och räkenskaper. Det händer ibland att företag råkar ut för en skatterevision och om allt inte står rätt till förväntar sig kunden att revisorn skulle ha upptäckt detta. Bertil tror, till skillnad från Adam, att det generellt sett kan vara så att många tror att revisorn skall göra mer och upplysa om mer saker än vad som egentligen ingår i uppdraget. *”Vissa kunder förväntar sig att vi skall hitta alla fel och det är ju helt omöjligt.”* Detta tyder på ett förväntningsgap menar Bertil. Andra situationer som uppstår emellanåt är att kunder vill ha hjälp med konstiga upplägg på skalbolag, upplysning om var de skall göra sina placeringar och vilken bank som är bäst.

Vi ställde samma fråga till kunderna. David och Nisse är kunder till Adam på den mindre revisionsbyrån. Nisse trodde att det ofta finns ett gap mellan revisor och kund och att gapet ligger där underbyggt. Det beror naturligtvis på vilken kund det är. Eftersom företagen kan byta ut revisorn gäller det ju att denne uppfyller de förväntningar som kunden har menade Nisse. Han ansåg även att i vissa situationer kan nog förväntningarna på revisorns kompetens vara för höga. Mer detaljerade fakturor hade nog kunnat minska gapet. Det står inte specificerat på dem exakt vad som gjorts och det är inte så bra ansåg Nisse och poängterade att *”man vill ju kunna se om priset motsvarar det man upplever att man fått”*.

David trodde inte att det finns något förväntningsgap om han såg till sig själv och relationen till sin revisor. Han menade att revisorn har begränsad insyn i bolaget och gör det han kan. Det som revisorn kan tänkas hitta är ofta rena slarvfel menade David. Däremot finns det situationer med tidigare revisorer där förväntningarna inte alls uppfyllts. I de fall har revisorn inte granskat mer än väldigt översiktligt och litat fullständigt på ekonomichefens uppgifter, vilka i vissa fall varit helt fel. Granskningen har då inte uppfyllts. David menade att man måste kunna lita på ett bolag som är reviderat. Han har dock sett fler exempel som visat motsatsen. Så generellt sett finns nog ett förväntningsgap mellan revisorer och kunder.

Malte och Ronny är inte kunder till någon av revisorerna vi intervjuat. Malte och Ronny valde vi ut för att få synen på revisionen från ägare av väldigt små bolag. Ronny tyckte definitivt att det finns ett förväntningsgap mellan honom och hans revisor. Han sa också att han delvis får skylla sig själv eftersom han inte har någon koll på vad som händer. Han vet vilken vinst som bolaget genererat, men det är väl i princip allt. Ronny menade även att det saknas ömsesidig kommunikation dem emellan. Ronny känner sig otrygg eftersom han upplever att bolaget ligger i någon annans händer. Han saknar också att de inte talar samma språk och uttrycker att *”det är svårt att förstå ekonomispråket när man inte har kunskapen”*.

Malte var mer osäker, men antog att det finns ett gap och att detta är högst individuellt. Malte lägger sig i regel inte i vad som görs vid revisionen. Ronny menade att eftersom man är så okunnig själv, blir det ju naturligt att man litar på vad revisorn säger. Egentligen vet man ju inte vad man skall förvänta sig.

4.3 Kommunikation

Informationen ut till kunderna, om vad som ska ingå i revisionen, verkar vara väldigt sparsam enligt både revisorer och kunder. Revisorerna skickar visserligen ut ett uppdragsbrev, men ingen av dem verkar ha någon större förhoppning om att detta kommer ge kunderna mer insikt i revisionen. Adam på den mindre byrån såg endast uppdragsbrevet som ett dokument man skickar ut och som förmodligen inte läses igenom så noga av kunden. Han trodde inte heller

att kunderna förstår allt som står i brevet och att de mest ser det som en formell handling i mängden av övriga papper. Den större revisionsbyrå har till skillnad från den mindre, som policy att kunderna ska skicka tillbaka en påskriften kopia av uppdragsbrevet för att man ska se att denne har läst igenom det. Trots detta trodde Bertil på den stora byrå inte att uppdragsbrevet kommer att läsas igenom så noga. Detta kan bero på att det är utformat enligt en standardmall och inte är individuellt anpassad för varje kund, trots att man inte granskar varje kund på samma sätt. Granskningen beror på vilka poster som anses vara väsentliga och varierar således mellan företagen man reviderar. Inför det här året har även kravet på att revisorerna ska dokumentera sitt arbete ökat, vilket i förlängningen kommer att innebära en ökad kostnad för kunderna, något som både Adam och Bertil har informerat sina kunder om vid början av årets granskning.

De företagare vi talat med anser inte att revisorn ger speciellt bra information inför uppdraget, men däremot vet de ganska väl vad revisorn ska göra grundat på erfarenheter från tidigare år. Ronny på åkeriet efterlyser dock bättre information innan uppdraget för att man ska vet vad revisorn kommer att göra och vad revisionen kommer att kosta. Endast en av företagarna, Malte på restaurangen, har haft kommunikation med sin revisor inför uppdraget. Denna gick ut på att han fick tala om vad han ville ha ut av revisionen. David på dataföretaget har inför varje revision själv förberett en pärm med de dokument som han vet att revisorn kommer att behöva, exempelvis alla kvitton på moms- och skattebetalningar samt de större transaktioner som har skett under året. Varken Malte eller Ronny hade hört talas om uppdragsbrevet och kunde därför inte uttala sig om dessa.

Kommunikationen mellan revisorer och kunder under året verkar vara relativt sparsam. De gånger de kommunicerar med varandra är om det kommer några nya regler som eventuellt kan påverka företaget. Kunderna brukar då vända sig till revisorn för att få information om hur de nya reglerna kommer att påverka dem. Adam har inte någon förutbestämd kommunikation med sina kunder under året, men han kan ringa upp en del av dem om det kommer någon ny regel gällande deras verksamhet. Oftast är det dock kunderna som är snabbare med att kontakta honom. Adam försöker träffa varje kund vid slutrevisionen för att gå igenom årsredovisningen och ge kommentarer om den. Detta är även ett tillfälle då man kan ge råd gällande saker som kommit fram vid revisionen. Han ser också detta som ett mervärde han vill ge kunderna utan att fakturera något extra, vilket han tror att de uppskattar. Bertil på den stora byrå verkar ha mer kommunikation med kunderna under året, men den är dock väldigt olika beroende på vad kunderna önskar sig. Den löpande kontakt som sker under året är i princip alltid muntlig menar både Adam och Bertil. Undantaget är om de hittar några väsentliga fel i bolaget vid en granskning och då måste det alltid ske en skriftlig rapportering till styrelsen. Detta för att styrelsen ska kunna fatta beslut om åtgärder och därmed undvika en oren revisionsberättelse.

Nisse på inkassoföretaget och David på dataföretaget tar själva kontakt med sin revisor om de har några frågor under året, eller om de läser om några nya regler som eventuellt kan påverka deras företag. De säger sig vara nöjda med den typen av kommunikation och anser sig inte behöva några ytterligare kontakttillfällen under året. Ronny på åkeriet och Malte på restaurangen är däremot missnöjda med kommunikationen eftersom det alltid är de själva tar initiativ till kontakt. De upplever att deras revisorer aldrig hör av sig. Ronny och Malte är även missnöjda med att revisorerna tar betalt även när det gäller enklare typ av rådgivning under året. Nyttan av råden motsvarar inte kostnaden och Ronny menar att det är lättare att tala med den redovisningsansvarige istället.

Ronny och Malte tog upp problemet med att revisorn ofta talar ekonomspråk. Malte uttryckte sig enligt följande: *”Revisorn pratar bara ekonomspråk och han kan inte lägga sig på kundens nivå och prata så att man förstår.”* Detta gör att de inte kan ta till sig det som revisorn säger och Malte tyckte även att det innebär att man aldrig ifrågasätter något som han säger. Revisorn måste kunna lägga sig på kundens nivå när de samtalar för att kunden ska kunna få ut något av kommunikationen menade Malte. Nisse nämnde att han tror att många företagare är duktiga på sin huvudverksamhet men att de inte har någon större kunskaper i ekonomiska frågor. Dessa företagare tror han kan ha problem med att kommunicera med sin revisor om denne inte klarar av att lägga sig på rätt nivå för just den kunden. Adam på den lilla revisionsbyrån är medveten om problemet med att vissa kunder kanske inte förstår allt som står i uppdragsbrevet, men har inget förslag på hur man skulle kunna tänkas förenkla brevet för kunderna att förstå och därmed på ett bättre sätt ta till sig innehållet i brevet.

4.4 Case – förväntningar

För att skapa oss en uppfattning om hur förväntningsgapet kan se ut i verkligheten har vi utarbetat en konkret situation där revisorerna och kunderna fick möjlighet att säga sin mening om hur de skulle agera i denna situation.

I caset frågade vi om revisorn skulle kunna tänka sig att hjälpa en kund med bokslutet om denne fick tidsbrist att få ihop det i tid. Adam på den lilla byrån framhöll här att han klart skulle vilja hjälpa till, men att han måste tänka på jävsreglerna. Om det bara gällde bokslutsdispositionerna kan han tänka sig att hjälpa till. Även Bertil, som arbetar på den större revisionsbyrån, skulle vilja hjälpa sin kund med bokslutet men säger: *”först måste man analysera om det finns något oberoende hot enligt analysmodellen och att göra klart bokslutet skulle innebära ett självgranskningshot”*. Bertil kan alltså inte göra klart bokslutet i och med att han själv ska granska det. Han påpekar även att han inte heller kan be någon annan på byrån att göra klart bokslutet. Anledningen är att bokslutet skulle innebära att utföra olika verifikationer och att någon på byrån skulle ta ställning till periodiseringar och värderingar, vilket de inte får lov att göra. Bertil säger vidare att kunden ofta gjort färdigt bokslutet, men har inte räknat skatter och periodiseringsfonder och att någon på byrån då kan hjälpa till skatteberäkningen.

Gällande samma fråga till kunderna svarade David att revisorn ska hjälpa till så mycket han kan. Han menar att revisorn i princip är anställd och ska hjälpa till med det som är hans del. Nisse menade att man kan förvänta sig att revisorn är med och reder ut saker gällande verifikationer. Än mer övertygade om att revisorn ska hjälpa till med bokslutet var Ronny och Malte som båda tyckte det var självklart att revisorn ska hjälpa till med att få det klart i tid.

4.5 Sammanfattande matris

För att ge en läsaren en översikt av hur de olika respondenterna har ställt sig till de olika frågorna har vi valt att sammanställa en matris, vilken visas i figur 6 på nästkommande sida.

Frågematris	Adam	Bertil	Nisse	David	Ronny	Malte
Revisorns uppdrag	Att granska bolagets bokföring och förvaltningen.	Revision av räkenskaper och förvaltning. Följa RS.	Gå igenom löpande förvaltning. Bistå under året.	Kontrollera alla saldon och därigenom hela verksamheten.	Göra bokslut. Informera löpande om ställning.	Upprätta bokslut. Försäkras att allt i bolaget är OK.
Revisorns info om uppdraget	Uppdragsbrev, bara ett dokument.	Uppdragsbrev. Kopia till revbyrån.	Inte nog bra. Blir nog bättre med nya regler.	Inarbetat efter ett antal år.	Nej, brist på kommunikation och information.	Kunden talade om vad han vill ha ut av uppdraget.
Dialog innan arbete/löpande under året	Inte mkt. De har ett visst hum om vad man gör.	Olika beroende på kund. Vid fel alltid skriftlig till styrelse.	Inget innan arbete. Stickprov och konsultation under året.	Ingen dialog. Vid uppkomna situationer, muntlig kommunikation.	Ingen alls.	Endast envägskommunikation.
Nytta av revisorn	Betyg på hur man skött sig, säker för skatterevision.	Skatter o avgifter. Kontroll på att det är ordning i företaget.	Viktig spetskompetens. Bollplank.	Extra intern kontroll. Koll på att räkenskaperna är OK.	Spontant nej. Finns dock nytta, t.ex. för banklån.	Behöver inte lägga sig i annat än huvudverksamheten. Dyr.
Förväntningar på revisorn	Mycket privatekonomi samt skatt.	Hitta alla fel. Ge råd om alla tänkbara möjligheter.	Bidra med sin specialkompetens, ska vara uppdaterad	Allmänt bollplank. Viktigt med en grundlig kontroll.	Ska ställa upp på det som efterfrågas. Vara tillgänglig.	Är noggrann så revisorn bör också vara det.
Finns ett förväntnings-gap?	Nej, de har inte så höga förväntningar. Mest positivt överraskade.	Ja, beroende på person. Revisorn ska göra mer.	Ja, finns nog. Upp till revisorn att motsvara förväntningarna.	Nej.	Definitivt, saknar ömsesidig kommunikation. Revisorn pratar ekonomspråk.	Troligen väldigt individuellt. Förväntar sig att det bästa rekommenderas.
Case	Skulle försöka hjälpa till. Någon annan på byrån.	Skulle vilja hjälpa men kan inte. Inte heller någon på byrån.	Revisorn kan vara med i diskussioner.	Revisorn ska göra sin del klart i tid.	Revisorn skall hjälpa till.	Förväntar sig att revisorn självklart skall hjälpa till.

Figur 6: Frågematris

5 Analys

I detta avsnitt görs en jämförelse mellan teori och empiri, för att finna likheter och skillnader mellan verkligheten, inom vår avgränsning och vad som visas av den teoretiska referensramen. Dessa jämförelser kommer sedan att ligga till grund för våra slutsatser och efterföljande diskussion. Vi kommer, liksom i empirin, att i detta kapitel följa samma mönster som den teoretiska referensramen. Caset som presenterades i föregående kapitel har vi nedan valt att integrera under rubriken förväntningar.

5.1 Revision

Båda revisorerna var överens om att det egentliga revisionsuppdraget innebär att granska årsredovisningen och räkenskaperna samt företagets förvaltning. Detta precis vad som föreskrivs av FAR (2003). Bertil på den stora revisionsbyrån nämner även att det är viktigt att man som revisor följer vad som står i RS, vilken enligt vår teoretiska referensram skall användas vid utförandet av revision från och med den 1 januari 2004. (FAR, 2004) Adam på den mindre byrån anser att det inte går att göra en fullständig granskning vilket i sig skulle innebära att alla poster granskades. En fullständig granskning skulle som tidigare nämnts kräva mycket arbete och blir därigenom dyrt för kunderna. Detta kan kopplas till planering av revisionen samt granskningens genomförande. Enligt FAR (2003) avgörs revisionsarbetets inriktning och omfattning av de två grundläggande begreppen väsentlighet och risk. Vad som räknas som väsentligt är vidare en fråga för revisorns professionella omdöme och är beroende på företagets storlek och kan således variera mellan olika företag. Bertil tillägger att det har blivit vanligare att kunderna efterfrågar mer granskning än den lagstadgade revisionen kräver. Detta överrensstämmer med Cassel (1996) som menar att företagen ofta efterfrågar även konsultinsatser utöver revisionen. Detta är ett tecken på att fler kunder har börjat se ökad nytta med revisionen och revisorns tjänster. En anledning till detta skulle, enligt vår teoretiska referensram, kunna vara en allt större komplexitet när det gäller att driva en verksamhet och att revisorn i dessa fall ses som en värdefull resurs som kan kontaktas för exempelvis rådgivning. (Esslinger, 1997)

5.2 Förväntningar

Revisorernas kunder har vissa förväntningar på den tjänst de betalar för och som skall levereras av revisorn. Förväntningarna kan vara medvetna eller omedvetna beroende på hur väl insatt kunden är i processen. Det är viktigt att revisorn är medveten och informerad om kundens förväntningar så att denne kan försäkra sig om att han eller hon kan leverera en tillfredställande tjänst. Detta faktum poängteras av Gale (1994). Det är dock inte upp till revisorn själv att bestämma hur revisionen skall gå till. Revisorslagen och rådande praxis styr denna process. På grund av detta måste kunden vara medveten om revisorns begränsningar, såväl som befogenheter och uppgifter. Om denna information saknas är risken stor att förväntningarna är för höga eller orealistiska.

Enligt Ojasalo (2001) uppstår ofta situationer då kunder inte är nöjda och därmed önskar en förändring, men de vet inte riktigt vad som är fel. Kunderna vet inte vad de förväntar sig av revisorn eller revisionen. Förväntningarna blir därmed otydliga. Denna situation kan liknas vid den som karaktäriseras av Ronny på åkeriet och Malte på restaurangen. De förstår inte riktigt syftet med revisionen, utan ser det som något dyrt och överflödigt. Detta dilemma torde kunna överbyggas genom att fokusera förväntningen och göra den konkret. Detta sker dock

inte av sig självt, utan här måste kommunikationen bli tydligare. Om kunden förklarar vad han eller hon vill ha ut av revisionen kan revisorn antingen lösa problemet, eller säga att det inte ingår i processen. Att förstå en kunds förväntningar är en avgörande faktor för att vara en framgångsrik tjänsteorganisation. (Hubbert, Sehorn & Brown, 1995)

Ojasalo (2001) för även fram ett annat problem som kan uppkomma, dvs. när förväntningarna på revisorn är implicita. Detta blir ett problem när delar av revisionen eller revisorns uppgifter anses som självklara och kunden inte längre reflekterar över dem. De tänker inte på att det finns en möjlighet att de inte förverkligas. Förekomsten av underförstådda förväntningar blir tydliga när de inte blir uppfyllda. Kunder tror att revisorn känner till allt tillräckligt bra från tidigare uppdrag och att de inte behöver gå igenom förväntningar eller krav igen vid början av nya uppdrag. Detta scenario är vanligast när ett samarbete mellan kund och revisor pågått under en längre tid. Om revisorn inte är tydlig när det sker förändringar inom revisionsyrket finns det en risk att förändringarna sker automatiskt, vilket i sin tur påverkar tjänsten och kunden negativt och denne förstår inte varför. Ett empiriskt exempel fick vi från Adam på den mindre revisionsbyrån. Han konstaterade att det är vanligt att man har samma kund under långa perioder och då vet båda parter vad som skall göras och därför behöver man inte gå in så noga på vad som ingår i uppdraget. Precis som otydliga och vaga förväntningar kan bli fokuserade, kan underförstådda bli avslöjade. Även i dessa situationer skulle tydligare kommunikation mellan parterna kunna vara lösningen till dessa problemsituationer. (Ojasalo, 2001)

Zeithalm, Parasuraman & Berry (1990) poängterar återigen hur viktigt det är att förstå kundens förväntningar. Missförstånd och oklarheter kan innebära att man förlorar sin kund till någon som bättre kan förstå och tillfredställa dennes behov. Denna situation bekräftas av vår empiriska undersökning. David på dataföretaget berättar att hans företag har bytt revisor vid ett antal tillfällen för att nu ha hittat en på ett tillfredsställande sätt som uppfyller sina åtaganden. Han menar att: *"Är man inte nöjd så har man möjlighet att byta."* Vad han saknade hos föregående revisorer var att de inte var tillräckligt noggranna och därmed missade väsentliga fel i företagets redovisning som kunde innebära problem i efterhand.

5.2.1 Förväntningsgap

Då det råder skilda uppfattningar och förväntningar angående revisionen, sett ur revisorns och kundernas perspektiv, finns ett förväntningsgap (Liggio, 1974). Enligt FAR: s modell över förväntningsgapet (fig. 3) förekommer det ofta situationer då kunderna tror att revisorn gör mer än vad god revisionssed anger. Två av kunderna vi intervjuat anser att ett sådant gap finns mellan dem och deras revisorer. Ronny på åkeriet förväntar sig att revisorn skall kunna allt och upptäcka alla fel. Malte på restaurangen anser att genom revisionen borde man slippa oroa sig för verksamheten inte fortlöper som den ska. Båda revisorerna är medvetna om att en del kunder tror de har möjligheten att kontrollera allt i ett företag. Bertil på den stora revisionsbyrån säger att: *"Vissa kunder tror att vi ska hitta alla fel och det är ju helt omöjligt."* Enligt FAR (2003) skall granskningen fokuseras till de områden som det är störst risk för att det uppkommer väsentliga fel. Alla poster i ett företags redovisning omfattas därmed inte av granskningen.

När ett gap finns enligt FAR: s modell över förväntningsgapet (fig. 3) bör revisorerna upplysa kunderna om vad som ingår i god revisionssed. Modellen över förväntningsgapet stämmer in på Malte och Ronny när de tror att revisorn skall göra mer än vad som enligt revisorslagen ingår i uppdraget och det levereras mindre än förväntat. Detta gap blir således ett negativt

förväntningsgap och beror enligt teori och empiri på kundernas brist på intresse och kunskap, men även på den knappa kommunikation som råder mellan revisor och kund.

Då situationen är den omvända finns det enligt Ojasalo (2001) något som kallas ett positivt förväntningsgap. Detta gap existerar när prestationerna från revisorn överstiger vad kunden förväntar sig. Enligt Adam finns det situationer då kunderna får mer än de har förväntat sig. Vi har dock inte kunnat finna empiriskt stöd från Adams kunder som styrker detta. De menar att det inte finns något positivt förväntningsgap.

5.2.2 Revisorn som bollplank – rådgivare

Revisorn ses ofta som en värdefull resurs som kan kontaktas för rådgivning. (Esslinger, 1997) Företagen har därmed ett intresse i att använda revisorns kompetens i form av tilläggstjänster vid sidan av revisionsuppdraget. (Fant, 1994) Enligt Cassel (1996) förväntar sig företagen viss löpande rådgivning som en naturlig del av revisorns lagstadgade granskningsinsatser, men de granskade företagen efterfrågar ofta även konsultinsatser utöver revisionen. Enligt David på dataföretaget och Nisse på inkassoföretaget, som båda är kunder till Adam, är det främsta syftet och den huvudsakliga nyttan med revisorn att denne skall finnas till hands som bollplank. Att kunna få bolla idéer och få tips och råd om saker som rör bolaget i allmänhet är en mycket viktig funktion enligt David och Nisse. Både Adam och Bertil är vana vid att kunder frågar om saker som faller utanför den lagstadgade revisionen. Det kan t.ex. handla om frågor angående skatter och moms.

Uppfattningen om att kontakta revisorn för rådgivning uppfattas inte på samma sätt av Ronny på Åkeriet och Malte restaurangen. De är missnöjda med att revisorerna tar betalt även när det gäller enklare former av rådgivning under året. De upplever att nyttan av råden inte motsvarar de höga kostnaderna.

Enligt FAR (1992) faller rådgivning inom revisorns kompetensområde, men möjligheten till rådgivning begränsas av lagar och god redovisningssed. Trots detta finns det många kunder som inte känner till detta, vilket respondenternas svar visar. Adam på den lilla byrån upplever att han i de allra flesta fall kan svara på de frågor som kunderna ställer. Det händer dock att kunderna vill att revisorn skall vara med och skriva avtal för företagets räkning. Han klargör då att det inte är inom ramen för hans uppgifter och erbjuder sig istället att endast se över avtalet.

5.2.3 Case – förväntningar

Det faktum att kunden förväntar sig mer än vad revisorn kan hjälpa till med framträder tydligt i den fiktiva situation som vi bad samtliga respondenter att sätta sig in i. Situationen berörde upprättandet av bokslutet och revisorns medverkan. Vi frågade revisorerna om de skulle kunna tänka sig att hjälpa sin kund med bokslutet om denne fick problem med att själv få ihop detta i tid. Här skiljde sig revisorernas svar åt. Adam på den mindre byrån menade att han gärna skulle hjälpa till men skulle dock genom analysmodellen kontrollera om det fanns ett självgranskningshot. Han skulle troligen be någon annan på byrån att göra själva bokslutet för att sedan själv utföra revisionen. Bertil, som arbetar på den större revisionsbyrån, skulle vilja hjälpa sin kund med bokslutet men säger: *”Först måste man analysera om det finns något oberoendehot enligt analysmodellen och att göra klart bokslutet skulle innebära ett självgranskningshot.”* Han påpekar även att han inte heller kan be någon kollega på byrån att

göra bokslutet, med anledning av att det skulle innebära att denne skulle ta ställning till periodiseringar och värderingar, vilket de inte får lov att göra. Enligt Bertil händer det ofta att kunden gjort färdigt bokslutet, men har inte räknat ut skatter och periodiseringsfonder och att någon på byrån då kan hjälpa till med skatteberäkningen. Enligt FAR (2003) får rådgivningen inte vara så omfattande och ingående att revisorn antar rollen som beslutsfattare eller att revisorn själv genomför ändringen.

Kundernas förväntningar på revisorn speglas när vi frågade dem hur de skulle reagera i samma situation. David tyckte att revisorn skulle hjälpa till så mycket han kan. Han menade att revisorn i princip är anställd och ska hjälpa till med det som är hans del. Nisse menade att man kan förvänta sig att revisorn är med och reder ut saker gällande verifikationer. Förväntningarna ovan stämmer med Cassel (1996) då det uttrycks att fåmansföretagare har en uppfattning om att revisorer kan göra mer än vad de enligt teorin har möjlighet till. Än tydligare blir det genom att Ronny på åkeriet och Malte på restaurangen båda var övertygade om att revisorn skulle hjälpa till med att färdigställa bokslutet i tid.

5.3 Kommunikation

Vi ska här visa ett samband mellan de två kommunikationsmodeller som vi använt. Därefter skall vi knyta samman dessa med svaren vi fick i vår empiriska undersökning.

I Benford och Baladounis modell (fig. 5) kan revisorn ses som en person som ska kontrollera att informationen (AS) till användarna (U) är korrekt. Det är alltså en slags försäkring till användarna av informationen att denna är korrekt. Revisorn ska kontrollera att bokförarens (A) uppgifter är korrekta. Revisorns kommunikation till de olika intressenterna sker på varierande sätt. Revisorns rapportering sker både muntligt och skriftligt till olika befattningshavare i företaget. Revisionsberättelsen är endast en liten del av denna rapportering. I övrigt ska revisorn rapportera om problem som kan finnas, vilket exempelvis kan vara bristande rutiner i företaget. (FAR, 2003)

- Revisionsberättelsen är till för användarna av redovisningsinformationen
- Kontroller av bokförarens arbete innefattar förhoppningsvis en viss dialog
- Kontroller av rutiner – brister → rapporter till ledningen

Likheterna mellan Gerbers kommunikationsmodell (fig. 4) och Benford och Baladounis modell (fig. 5) för redovisningen som kommunikationsprocess, är av den karaktär att man kan sammankoppla dessa. Genom att därefter tillämpa dem i en situation kan man få större förståelse för båda modellerna. Situationen kan i det här fallet vara företagets ekonomiska händelser. Bokföraren är då H1 som genom ett urval av dessa händelser sätter ihop företagets redovisning. Vi förutsätter då att denne har tillgång till åtminstone största delen av dessa händelser och sätter in dem i sitt sammanhang. Mediekanalerna, formen och innehållet är i det här fallet relativt förutbestämda eftersom det finns lagar och regleringar som styr hur ett företags redovisning ska se ut. Användarna av informationen, som i vårt fall är företagarna själva, motsvarar sedan SE1 i Gerbers modell, som genom ytterligare ett urval sätter in den information de får genom redovisningen i sitt sammanhang och utifrån sina förutsättningar får en uppfattning om företagets ekonomiska händelser. Företagare som Malte och Ronny, som inte har någon direkt insikt i ekonomiska frågor och som därmed har svårare att sätta in informationen i sitt sammanhang, får därmed en betydligt mindre yta i SE1 än företagare som har ekonomisk utbildning som Nisse och David. Detta sätter den lägre utbildade i ett

underläge gentemot revisorn eftersom han inte förstår vad denne försöker framföra i olika lägen.

Det är dessa förutsättningar, att tolka informationen i redovisningen och kunna dra korrekta slutsatser av denna, som är ett av de kommunikationsproblem som vi kan se i vår empiriska undersökning. Malte och Ronny anser att revisorn bara pratar ekonomspråk när han istället bör anpassa sig till deras nivå och tydligare förklara den information som företagets redovisning innehåller. De uppfattar revisorns kommunikation med dem som lika svår att förstå som själva redovisningsinformationen. David och Nisse, som har större kunskap och viss insikt i den kultur eller diskurs som ekonomer befinner sig i, har lättare att förstå de uttryck som revisorerna använder sig av och får därför en bättre uppfattning om företagets ekonomiska händelser. Ovanstående situation kan kopplas till vår teoretiska referensram där Corner & Hawtorn (1982) framhåller ett liknande resonemang angående diskurser.

Ett av de verktyg som revisorerna använder för att företagarna skall få ökad förståelse för vad revisionen innebär, är uppdragsbrevet. Revisorn har här kontroll över en mediekanal genom vilken ett sänt meddelande med största sannolikhet kommer att tas emot av mottagaren. Om denna information utformas på ett personligt sätt, så att den mer specifikt tar upp vad granskningen innebär och revisorn anpassar språket till mottagaren, kan en del av förväntningsgapet minskas. Uppdragsbrevet är i sin nuvarande form en kommunikation för avsändaren, vilket i detta fall är revisorn. Enligt Larsson (2001) bör man, innan kommunikationen sker, ställa sig frågan för vems skull denna sker och vem som skall ha nytta av den. Adam anser att uppdragsbrevet endast är ett dokument som fylls i för att det är reglerat i RS och inte för att det är en typ av information som användarna efterfrågar. Bertil däremot anser att uppdragsbrevet kan fylla en viss funktion och att det är viktigt att man diskuterar uppdragsbrevets innehåll med de mindre företagarna. Bertils åsikt kan kopplas till Halling (2004) som menar att uppdragsbrevet är bra för det affärsmässiga förhållandet mellan revisorn och kunden i och med att det ges en möjlighet att undvika de otydligheter som annars kan vålla bekymmer.

Företagarna i vår undersökning tycker inte att uppdragsbrevet fyller någon viktig funktion. David på dataföretaget och Nisse på inkassoföretaget säger att de har tillräcklig kunskap om vad revisorn ska göra och vad dennes uppdrag går ut på. Malte och Ronny i sin tur har inte ens kännedom om vad uppdragsbrevet är för någonting, vilket tydligt visar att de inte ens läser igenom dessa annat än ytterst flyktigt. För revisorns skull kan det dock vara en fördel att ha uppdragsbeskrivningen dokumenterad för att kunna gå tillbaka och påvisa att en kommunikation inför uppdraget har funnits om det skulle uppkomma problem i efterhand.

Kommunikation och kultur är enligt Smith (1966) odelbara och enligt honom blir kommunikation mellan olika kulturer mer komplexa än om den sker inom en och samma kultur. Ett meddelande som revisorn kodar i den kultur som är hans vardag, vilket för honom har en självklar betydelse, kan när den tas emot av en företagare som Malte eller Ronny, leda till missförstånd eller att de inte alls förstår innebörden av informationen. Revisorerna är införstådda i att det finns problem med att användarna inte alltid kan ta till sig den information de får. Adam på den mindre byrån nämner att han inte tror att alla kunder förstår innebörden av det som står i uppdragsbrevet. Detta bör innebära att kunderna inte förstår vad revisorn gör i bolaget, vilket i sin tur kan påverka förtroendet för denne.

Revisorn gör vid sin granskningen ett urval, som enligt Fiske (1990) är en viktig del av kommunikationen, när han ska välja vilka uppgifter i företagets bokföring han ska granska.

Utifrån dessa bildar han sig en uppfattning och sammanfattar denna till sin granskningsrapport som har en bestämd form och ett förutbestämt innehåll. Revisorn har tillgång till de kommunikationskanaler som han behöver för att framföra sitt budskap till intressenterna och det finns inte många val att göra när det gäller dessa kanaler för kommunikation. Det är sedan upp till intressenterna att tolka informationen utifrån sina förutsättningar och med de preferenser de har. Enligt Fiske (1990) är en av förmedlarens viktigaste uppgifter att hitta bästa möjliga signal för ett givet meddelande. Den signal som revisorerna använder sig av vid sin initiala kommunikation med kunderna är uppdragsbrevet, något som samtliga företagare vi intervjuat anser vara en undermålig form av kommunikation.

6 Slutsats & Diskussion

I detta kapitel kommer vi att redogöra för det resultat och de slutsatser som vi kommit fram till i vår undersökning. Vi kommer att ge svar på frågeställningen och uppfylla vårt syfte. Problemformuleringen är att finna orsakerna till varför det finns ett förväntningsgap mellan revisorer och deras kunder i små ägarledda företag, samt vad som kan göras för att minska detta gap. Slutsatserna bygger på analysen av det empiriska materialet och den teoretiska referensramen och utgör därmed vårt bidrag till kunskapsområdet.

Kundernas förväntningar på revisorn överrensstämmer inte alltid med vad revisorn kan och får göra enligt reglering och god redovisningssed. Detta skapar onödiga missförstånd och i vissa fall besvikelse. Åsikterna och förväntningarna skiljer sig åt mellan olika företag och det behöver nödvändigtvis inte vara storleken som avgör dessa förväntningar. Det handlar snarare om hur väl insatt kunden/företagsledningen är i redovisningsfrågor. Det är dock visats att det är större chans att det finns ekonomiskt utbildade personer i större företag. Synen på förväntningsgapet skiljer sig åt mellan revisorerna. Vår empiriska undersökning visar att Adam på den mindre revisionsbyrån tror att det snarare finns ett positivt förväntningsgap, vilket innebär att revisorn gör mer än företagaren förväntar sig. Bertil på den större byrån däremot tror att det finns ett negativt förväntningsgap och att gapet troligen är störst i de små företagen. Bertil tror att detta gap beror på att företagarna i de små företagen inte har någon ekonomisk utbildning och saknar därför förståelse för varför revisionen sker. Restaurangägaren Malte verkar ha missförstått syftet med revisionen. Han ansåg att man genom denna i stort sett köper sig fri från ansvar. Ansvaret för ett företags ekonomiska rapporter ligger alltid på företagsledningen, även om revisorn granskat räkenskaperna. Här finns tydliga tecken på missförstånd, vilket troligtvis beror på bristfällig information från revisorn samt Maltes brist på intresse och kunskap.

6.1 Varför existerar förväntningsgapet?

Genom vår undersökning har vi kommit fram till att bristfällig kommunikation är en avgörande anledning till att förväntningsgapet existerar och är så stort som det verkar vara. Uppdragsbrev som skall skickas ut till varje kund är ett steg i rätt riktning när det gäller att förbättra kommunikationen mellan revisorer och kunder. Det är idag dock ett alltför trubbigt verktyg för att ge önskad effekt. Problemet ligger i att utformningen är för standardiserad för att kunderna ska känna att brevet är riktat till dem personligen. Informationen i sig är korrekt, men eftersom alla kunder får samma brev blir det väldigt generellt och övergripande. Detta gör att företagaren troligen väljer att inte lägga ner någon tid på att läsa igenom uppdragsbrevet. Vidare leder detta till att denna kommunikation är utan effekt eftersom den inte når den avsedda mottagaren.

Ytterligare en anledning till att förväntningsgapet mellan småföretagare och deras revisorer existerar är att företagarna uppfattar att revisorn endast pratar ”ekonomspråk” och därmed inte anpassar sig till kundernas nivå. Detta visas tydligt i intervjuerna med Malte och Ronny. De är de enda respondenterna som tar upp problemet med att revisionen är dyr, vilket vi anser kan ha samband med att de inte förstår allt revisorn säger och vad han menar i olika situationer. Denna kombination, att en person pratar på ett sätt som man inte kan ta till sig och som samtidigt tar betalt för denna kommunikation, kan ses som slöseri med både tid och pengar för en företagare. Att tolka informationen i redovisningen och kunna dra korrekta slutsatser av

denna är ett av de kommunikationsproblem som har kommit fram genom vår empiriska undersökning.

6.2 Hur minskas förväntningsgapet?

Att minska eller eliminera förväntningsgapet kommer att bli både svårt och tidskrävande. Vi har dock kommit fram till att kommunikationen måste bli tydligare. FAR:s syn på hur förväntningsgapet bör minskas är att revisorerna bättre bör informera intressenterna om vad revisionen innefattar. Vi anser att detta är det bästa och mest realistiska sättet att minska förväntningsgapet. FAR anser även att gapet kan minskas genom att revisionsleden på sikt anpassas till vad intressenterna vill ha. Vi menar att denna lösning är ett sämre alternativ och svåruppnåeligare eftersom vår undersökning visar att många användare önskar och tror att en ren revisionsberättelse ska vara en garanti för att de ekonomiska rapporterna i företaget är fullständigt korrekta. En sådan garanti skulle kräva att i princip varje händelse som sker i ett företag skulle behöva kontrolleras av en revisor vilket är en omöjlighet att genomföra.

För att kunna beskriva och förklara ekonomiska händelser och redovisningsfrågor behövs ofta ”ekonomspråk”. Man kan därför inte säga att ansvaret helt och hållet ligger på revisorerna, utan även företagaren måste försöka sätta sig in i de vanligaste ekonomiska termerna för att kunna följa med i kommunikationen. I större bolag finns ofta den ekonomiska kompetensen på ekonomiavdelningen där personer med en utbildning som liknar revisorernas arbetar. Dessa har lättare att tillgodogöra sig revisorernas uttalanden om företagets ekonomiska situation. Både Nisse och David har en ekonomisk utbildning, vilket troligen är anledningen till att de inte har samma problem som Ronny och Malte. Om alla företagare skulle besitta en ekonomisk utbildning skulle förväntningsgapet kunna reduceras avsevärt. Detta är inte realistiskt eftersom många företagare är entreprenörer som inte har något större intresse för redovisningsfrågor. Det skall ju inte vara något krav på att vara civilekonom för att starta eget bolag. Revisorerna skulle även kunna ta sig mer tid till att förklara för kunderna hur företagets redovisning och granskningen av denna fungerar. Detta skulle kräva en pedagogisk förmåga från revisorernas sida vilket de flesta sannolikt inte har. Vidare kräver det mer tid från revisorernas sida vilket i sin tur medför att kostnaderna för revisionen ökar. Då de mindre företagarna snarare vill att revisionen skall kosta så lite som möjligt, är detta förmodligen inget som skulle intressera dem.

Vidare bör revisorerna lägga ned mer tid på att göra uppdragsbrev mer personliga eftersom kunderna då skulle uppfatta det som att revisorn tar sig tid. Brev skulle på detta sätt kunna öppna upp för en ömsesidig dialog och tvåvägskommunikation angående revisionsuppdraget och respektive parts ansvar. Då revisorn inför varje uppdrag ska skriva dessa uppdragsbrev till sina kunder har denne tillgång till en kommunikationskanal genom vilken uppdragsbrevet kommer att nå den avsedda mottagaren. Denna kommunikationskanal är en bra möjlighet att förmedla budskapet. Revisorerna bör därför utnyttja denna kanal bättre och göra kommunikationen personlig istället för att skicka ut standardiserade brev. Formen och innehållet i varje uppdragsbrev bör anpassas efter varje enskild kund och företag. Genom att kombinera personliga brev med den policy som de har på den stora byrån, skulle kunden på ett bättre sätt ta till sig informationen och skicka tillbaka en påskriven kopia av uppdragsbrevet. Genom detta bekräftar kunden att denne tagit del av informationen, vilket vi ser som en bra lösning för att komma igång med en kommunikation angående uppdraget.

Vidare kan man återgå till FAR: s modell över förväntningsgapet och fråga sig om det är revisorerna som bär ansvaret för att reducera gapet genom att kommunicera bättre, eller borde standarder och lagar ändras så revisionen får en annan karaktär. Vår undersökning visar att många användare önskar och tror att det skall finnas en garanti för att ett företags ekonomiska rapporter är fullständigt korrekta för att revisorn har lämnat en ren revisionsberättelsen. Borde kanske revisionen istället syfta till att verkligen upptäcka alla fel och därmed vara exempelvis en statlig myndighet som skatteverket? Användarna skulle på så vis kunna få sina förväntningar uppfyllda men det skulle dock innebära att revisionen skulle bli en mycket dyr och kontrollerande process. En fullständig granskning skulle kanske vara praktiskt möjlig i de mindre företagen men skulle innebära en omöjlighet i ett större bolag. Med detta resonemang som bakgrund kan man förstå att problemet med förväntningsgapet inte är lätt att hantera eller överbygga.

Sammanfattningsvis visar vår undersökning att det behövs tvåvägskommunikation för att hantera förväntningsgapet. Revisorer och kunder bör båda arbeta för en ökad förståelse. Revisorerna bör ge tydligare information till sina kunder och ägna mer tid åt kommunikation inför och under uppdraget. Det är dock upp till kunderna att skaffa sig kunskap om vad revisionen syftar till och vad denna innefattar.

Slutligen vill vi göra läsaren medveten om att eftersom vår undersökning varit begränsad till att omfatta endast sex personer verksamma i Göteborgsområdet, kan inga generella slutsatser dras utifrån denna uppsats.

6.3 Förslag till fortsatta studier

Vi anser att det skulle vara intressant att göra en liknade undersökning om några år igen för att på så sätt få en uppfattning om den nya revisionsstandarden RS har bidragit till att minska förväntningsgapet.

Det skulle också vara intressant att göra en större studie på ett större antal företag i olika branscher. Detta för att se hur förväntningarna skiljer sig åt mellan dessa företagare och därefter eventuellt kunna dra mer generella slutsatser.

Referenser

Litteraturlista

- Andersen, I (1998). *Den uppenbara veckligheten*. Lund: Studentlitteratur.
- Boynton, W & Kell, W (1996). *Modern auditing 6th edition*. New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Bryman, A (1997). *Kvantitet och kvalitet i samhällsvetenskaplig forskning*. Lund: Studentlitteratur.
- Cassel, F (1996). *Den reviderade revisorsrollen – en oren berättelse*. Stockholm: Nerenius & Santérus Förlag.
- Corner, J & J Hawthorn (1982). *Communication studies*. Wellingborough: Woolnough bookbinding.
- Cosserat, G (2000). *Modern auditing*. Chichester: John Wiley & Sons, Ltd.
- Denscombe, M (2000). *Forskningshandboken*. Lund: Studentlitteratur.
- Diamant, A (2004). *Revisors oberoende: om den svenska oberoenderegleringens utveckling, dess funktion och konstruktion*. Uppsala: Iustus.
- Dunn, J (1996). *Auditing theory & practice 2nd edition*. London: Prentice Hall.
- Emt, J & Eriksson, G (1991). Svenska. *Nationalencyklopedin*. Bd. 14, s. 21.
- Fant, J-E (1994). *Revisorns roll – en komparativ studie av revisorer, företagsledares och aktieägares attityder till extern revision i Finland och Sverige*. Diss. Helsingfors: Svenska Handelshögskolan.
- FAR (2004). *FARs samlingsvolym 2004 del 2*. Stockholm: FAR Förlag AB.
- FAR (2003). *FARs revisionsbok 2004*. Stockholm: FAR Förlag AB.
- FAR (1992). *Revision: vad är det?*. Stockholm: Auktoriserade Revisorer Serviceaktiebolag.
- Fiske, J (1990). *Kommunikationsteorier*. Borås: Wahlström & Widstrand.
- Gale, B (1994). *Managing customer value – creating quality and service the customers can see*. New York: The Free Press.
- Holme, I & Solvang, B (1991). *Forskningsmetodik*. Lund: Studentlitteratur.
- Johansson, S-E, Nyström, B & Rydström, E (1987). *Revision, kontroll, effektivitet, utveckling*. Malmö: Liber.
- Kvale, S (1997). *Den kvalitativa forskningsintervjun*, Lund: Studentlitteratur.

- Larsson, L (2001). *Tillämpad kommunikationsvetenskap*. Lund: Studentlitteratur
- May, T (2001). *Samhällsvetenskaplig forskning*. Lund: Studentlitteratur.
- Mortenssen, D (1972). *Communication: The study of human interaction*. USA: Kingsport press Inc.
- Patel, R & Davidson, B (1994). *Forskningsmetodikens grunder*. Lund: Studentlitteratur.
- Porter, B, Simon, J & Hatherly (1996). *Principles of external auditing*. Chichester: John Wiley & Sons, Ltd.
- Power, M (1997). *The audit society – rituals of verification*. New York: Oxford University Press Inc.
- RN Dnr 1999-462. *Revisorsnämndens yttrande över betänkandet Oberoende, ägande och tillsyn i revisionsverksamhet*. SOU 1999:43
- Ryan, B, Scapens, R & Theobald, M (2002). *Research method & methodology in finance & accounting (2 ed)*. London: Thomson Learning.
- Smith, A (1966). *Communication and culture*. USA: Holt, Rinehart and Winston Inc.
- Troberg, P & Viitanen, J (1999). *The audit expectation gap in Finland in an international perspective*. Helsingfors: Swedish School of Economics and Business administration, Research Reports, 44.
- Zeithalm, V, Parasuraman, A & Berry, L (1990). *Delivering quality service – balancing consumer perceptions and expectations*. New York: The Free Press.

Artiklar

- Arrington, C, Hillison, W & Williams, P (1983). The psychology of expectations gaps: why is there so much dispute about auditor responsibility?. *Accounting and Business Research*, vol. 13:52, ss. 143-261.
- Benford, N & Baladouni, V (1962). A communication theory approach to accountancy. *Accounting Review*, vol. 37:4, ss. 650-659.
- Epstein, M & Geiger, M (1994). Investors views of audit assurance: recent evidence of the expectation gap. *Journal of Accountancy*, vol. januari, ss. 60-66.
- Esslinger, T (1997). The role of auditor as a business advisor. *Management Quarterly*, vol. 38:2.
- Gramling, A, Schatzberg, J & Wallance, W (1996). The role undergraduate auditing coursework in reducing the expectation gap. *Issue in accounting Education*, vol. 11:1, ss. 131-161.

- Guy, D & Sullivan, J (1988). The expectation gap auditing standards. *Journal of Accountancy*, vol. april, ss. 36-46.
- Halling, P (2004). Revisionsarvodet – en het fråga. *Balans*, vol. 30:12, ss. 17-19.
- Hubbert, A, Sehorn, A & Brown, S (1995). Service expectations: the consumer versus the provider. *International Journal of Service Industry Management*, vol. 6:1, ss. 6-21.
- Koh, H & Woo, E (1998). The expectation gap in auditing. *Managerial Auditing Journal*, 13/3, ss. 147-154.
- Liggio, C.D (1974). The expectations gap: the accounts waterloo. *Journal of contemporary business*, vol. 3, spring, ss. 27-44.
- Lowe, J (1994). The expectation gap in the legal system: perception differences between auditors and judges. *Journal of Applied Business Research*, vol. 10:3.
- McEnroe, J & Martens, S (2001). Auditors' and investors' perceptions of the "expectation gap". *Accounting Horizons*, vol. 15:4, ss. 345-358.
- Ojasalo, J (2001). Managing customer expectations in professional services. *Managing Service Quality*, vol. 11:3, ss. 200-212.
- Sikka, P, Puxty, A, Willmott, H & Cooper, C (1998). The impossibility of eliminating the expectations gap: some theory and evidence. *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 9:3, ss. 299-330.
- Swan, j & Trawick, I (1981). Disconfirmation of expectations and satisfaction with a retail service. *Journal of Retailing*, vol. 57:3, ss. 77-82.
- Wolf, F, Tackett, J & Claypool, G (1999). Audit disaster futures: antidotes for the expectation gap?. *Managerial Auditing Journal*, 14/9, ss. 468-478.

Internet

- Ernst & Young (2004). Tillgänglig: < <http://www.ey.com/se> > [2004-12-09]
- Wikipedia (2004). Tillgänglig: < <http://sv.wikipedia.org> > [2004-12-02]

Bilaga 1

Förväntningsgap: revisorn – små ägarledda företag

Intervjuguide till revisor

Presentation - Titel, tid i branschen, arbetsuppgifter.

Vilken typ av bolag arbetar du främst med?

Hur många kunder har du för närvarande?

Vad anser du ingår i det egentliga revisionsuppdraget?

Anser du att ni ger kunderna tillräcklig information om vad revisionsuppdraget innebär?

Hur säkerställer ni att denna information förstås av kunderna?

Har ni kontinuerlig kommunikation med kunderna om det löpande arbetet? I vilken form sker denna kommunikation?

Vilken nytta anser du att företagen har av revisionen?

Vad tror du att kunderna förväntar sig av dig förutom revisionen?

Kan ni alltid uppfylla dessa förväntningar?

Är företagens förväntningar otydliga, orealistiska eller underförstådda i vissa fall? Vad gör ni i så fall för att reda ut vad som förväntas av er?

Tror du att det finns ett förväntningsgap? Vad kan ett sådant gap tänkas bero på? Orimliga förväntningar eller otydlig kommunikation ut till kunderna om vad man som revisor får göra?

Case:

Ett företag som du arbetar som revisor hos har problem med att få ihop bokslutet i tid och vill att du som revisor hjälper till med att få det klart i tid. Vad gör du då?

Bilaga 2

Förväntningsgap: revisorn – små ägarledda företag

Intervjuguide till företagare

Presentation - Titel, typ av företag (företagsform, bransch), vilken position i företaget?

Hur länge har du haft din nuvarande revisor?

Vad anser du ingår i det lagstadgade revisionsuppdraget?

Anser du att ni revisorn ger er tillräcklig information om vad revisionsuppdraget innebär?

Har ni någon dialog angående uppdraget innan det sätts igång?

Har ni kontinuerlig kommunikation med revisorn om det löpande arbetet? I vilken form sker denna kommunikation?

Vilken nytta anser du att ni har av revisionen? Behövs den?

Vad förväntar ni er av revisorn förutom själva revisionen?

Brukar ni säga till om vad ni förväntar er eller är det sådant som revisorn ändå gör?

Kan denne alltid uppfylla dessa förväntningar?

Tror du att det finns ett förväntningsgap? Vad kan ett sådant gap tänkas bero på? Orimliga förväntningar eller otydlig kommunikation ut till kunderna om vad man som revisor får göra?

Case:

Ni har problem att få ihop bokslutet i tid, förväntar ni er att revisorn ska hjälpa till med att klara av detta? På vilket sätt?